

Entwurf

Deutscher Rechnungslegungs Standard Nr. 14

E-DRS 14

Immaterielle Vermögenswerte

14. November 2001

Alle interessierten Personen und Organisationen sind zur Stellungnahme bis Freitag, den 11. Januar 2002, aufgefordert. Die Stellungnahmen werden auf unserer Homepage veröffentlicht, sofern das nicht ausdrücklich abgelehnt wird.

Die Stellungnahmen sind zu richten an:

Deutscher Standardisierungsrat
DRSC e.V., Charlottenstraße 59, 10117 Berlin
Tel.: +49 (0)30 206412-0
Fax: +49 (0)30 206412-15
E-mail: info@drsc.de

Deutscher Standardisierungsrat (DSR)

INHALTSVERZEICHNIS

Aufforderung zur Stellungnahme

Vorbemerkung

Abkürzungsverzeichnis

Grundsätzliche Anmerkung

Deutscher Rechnungslegungs Standard Nr. 14 (E-DRS 14)

Immaterielle Vermögenswerte

	Textziffer
Gegenstand und Geltungsbereich	1 - 7
Definitionen	8
Regeln	9 – 27
Ansatz	9 – 18
Bewertung	19 – 27
Angaben im Konzernanhang	28 – 36
Angaben im Konzernlagebericht	37 – 38
Inkrafttreten	39
Appendix	
A. Empfehlungen <i>de lege ferenda</i>	A1 – A3
B. Begründung des Entwurfs	B1 – B6
C. Kompatibilität mit dem HGB und den DRS	C1 – C4
D. Vergleich mit IAS	D1 – D6
E. Vergleich mit US GAAP	E1 – E5
F. Kompatibilität mit den EG-RL	

Aufforderung zur Stellungnahme

Der DSR fordert alle interessierten Personen und Organisationen zur Stellungnahme bis zum 11. Januar 2002 auf. Stellungnahmen sind zu jedem in diesem Standardentwurf geregelten Sachverhalt erbeten. Insbesondere erwünscht sind Antworten auf die nachfolgend aufgeführten Fragen zu einzelnen Textziffern des Entwurfs.

Frage 1

Stimmen Sie den Ansatzkriterien für immaterielle Vermögenswerte in Tz. 9 des Standardentwurfs zu?

Frage 2

Stimmen Sie der Regelung zu, dass immaterielle Vermögenswerte mit unbestimmbarer Nutzungsdauer nicht planmäßig abzuschreiben sind, sondern dass mindestens jährlich zu überprüfen ist, ob eine Wertminderung eingetreten und eine entsprechende Abschreibung vorzunehmen ist?

Frage 3

Der Standardentwurf sieht für kapitalmarktorientierte und für nicht kapitalmarktorientierte Mutterunternehmen Pflichtangaben vor.

- a. Ist der Umfang der Pflichtangaben angemessen?
- b. Stimmen Sie der Regelung zu, dass nicht kapitalmarktorientierte Unternehmen eine Aufgliederung bestimmter Angaben in Gruppen nicht vornehmen müssen?

Frage 4

Der Standardentwurf empfiehlt im Rahmen der Berichterstattung nach § 315 Abs. 2 Nr. 2 HGB auch auf immaterielle Vermögenswerte einzugehen, die im Konzernabschluss als Aufwand erfasst sind.

- a. Stimmen Sie der Empfehlung zu, dass über immaterielle Vermögenswerte, die nicht die Ansatzkriterien des Standardentwurfs erfüllen oder nicht entgeltlich erworben wurden, im Konzernlagebericht zu berichten ist?
- b. Stimmen Sie der Empfehlung zu, im Konzernlagebericht über das intellektuelle Kapital des Konzerns und seiner Unternehmen zu berichten?

Frage 5

Stimmen Sie der *de lege ferenda* Empfehlung zu, dass grundsätzlich die gleichen Kriterien für den Ansatz selbsterstellter und erworbener immaterieller Vermögenswerte gelten sollten?

Frage 6

- a. Haben Sie darüber hinaus gehende Anregungen zum Standardentwurf?
- b. Welche bislang unregulierten Sachverhalte sollten ggf. in den Standardentwurf aufgenommen werden?
- c. Welche im Standardentwurf berücksichtigten Sachverhalte erachten Sie ggf. nicht für regelungsbedürftig?
- d. Welche Änderungen schlagen Sie vor?

Vorbemerkung

Deutscher Standardisierungsrat

Der Deutsche Standardisierungsrat (DSR) hat den Auftrag, Grundsätze für eine ordnungsmäßige Konzernrechnungslegung zu entwickeln, den Gesetzgeber bei der Fortentwicklung der Rechnungslegung zu beraten und die Bundesrepublik Deutschland in internationalen Rechnungslegungsgremien zu vertreten. Er hat sieben Mitglieder, die vom Verwaltungsrat des Deutschen Rechnungslegungs Standards Committee e. V. (DRSC) als unabhängige und auf den Gebieten der nationalen und internationalen Rechnungslegung ausgewiesene Fachleute bestimmt werden.

Anwendungshinweis

Die Standards zur Konzernrechnungslegung werden vom Deutschen Standardisierungsrat nach sorgfältiger Prüfung aller maßgeblichen Umstände, insbesondere der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sowie der eingegangenen Stellungnahmen, nach Durchführung von Anhörungen in öffentlicher Sitzung beschlossen. Wenn die Standards in deutschsprachiger Fassung vom Bundesministerium der Justiz nach § 342 Abs. 2 HGB bekannt gemacht worden sind, haben sie die Vermutung für sich, Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung der Konzernrechnungslegung zu sein. Da Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung gewährleisten sollen, dass die Gesetze ihrem Sinn und Zweck entsprechend angewendet werden, unterliegen sie einem stetigen Wandel. Es ist daher jedem Anwender zu empfehlen, bei einer Anwendung der Standards sorgfältig zu prüfen, ob diese unter Berücksichtigung aller Besonderheiten im Einzelfall der jeweiligen gesetzlichen Zielsetzung entspricht.

Copyright

Das urheberrechtliche Nutzungsrecht an diesem Standard steht dem Deutschen Rechnungslegungs Standards Committee e. V. zu. Der Standard ist einschließlich seines Layouts urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung einschließlich der Vervielfältigung und Verbreitung, der ganzen oder teilweisen Übersetzung sowie der ganzen oder teilweisen Speicherung, Verarbeitung, Vervielfältigung, Verbreitung oder sonstigen Nutzung für elektronische Speicher- und Verbreitungsmedien, die nicht durch das Urheberrecht gestattet ist, ist ohne ausdrückliche Zustimmung des DRSC e. V. unzulässig und strafbar. Werden Standards nach ihrer amtlichen Bekanntmachung wiedergegeben, dürfen diese inhaltlich nicht verändert werden. Außerdem ist unter Angabe der Quelle darauf hinzuweisen, dass es sich um den Deutschen Rechnungslegungs Standard Nr. 14 (DRS 14) des Deutschen Standardisierungsrates (DSR) handelt. Jeder Anwender kann sich bei richtiger Anwendung auf die Beachtung des DRS 14 berufen. Das DRSC e. V. behält sich vor, dieses Recht Anwendern zu versagen, die nach Auffassung des DSR Standards fehlerhaft anwenden.

Herausgeber

Herausgeber ist das Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee e. V., Charlottenstrasse 59, 10117 Berlin, Tel. +49 (0)30 206412-0, Fax +49 (0)30 206412-15, E-Mail: info@drsc.de. Verantwortlich im Sinne des Presserechts: Frau Liesel Knorr, Generalsekretärin, Charlottenstrasse 59, 10117 Berlin, Tel. +49 (0)30 206412-11, Fax +49 (0)30 206412-15, E-Mail: Knorr@drsc.de.

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
a.F.	Alter Fassung
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
APB	Accounting Principles Board
Art.	Artikel
DRS	Deutscher Rechnungslegungs Standard
DRSC	Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.
DSR	Deutscher Standardisierungsrat
EG-RL	Richtlinien der Europäischen Gemeinschaft
EITF	Emerging Issues Task Force
ESTG	Einkommensteuergesetz
EU	Europäische Union
FASB	Financial Accounting Standards Board
FIN	FASB Interpretation No.
HGB	Handelsgesetzbuch
Hs.	Halbsatz
IAS	International Accounting Standard(s)
i.d.R.	In der Regel
i.S.d.	Im Sinne des
i.V.m.	In Verbindung mit
Nr.	Nummer
PublG	Publizitätsgesetz
S.	Satz
SFAS	Statement(s) of Financial Accounting Standards
SOP	Statement of Position
Tz.	Textziffer
US GAAP	United States Generally Accepted Accounting Principles
WpHG	Wertpapierhandelsgesetz

Grundsätzliche Anmerkung

Der DSR ist bei der Entwicklung von Rechnungslegungsstandards an geltendes Recht gebunden. Der vorliegende Standard enthält daher nur solche Regelungen, die mit den handelsrechtlichen Ansatz-, Bewertungs-, Ausweis- und Berichterstattungsvorschriften übereinstimmen. Für die Entwicklung von Konzernrechnungslegungsgrundsätzen, die den Informationswert des Konzernabschlusses verbessern und die internationalen Standards entsprechen, genügt es jedoch nicht, gesetzliche Regelungslücken zu schließen und Wahlrechte zu beseitigen. Es sind auch bestimmte Vorschriften des HGB zu modifizieren.

In Appendix A sind weitergehende Empfehlungen aufgeführt, deren Beachtung nach Auffassung des DSR wirtschaftlich sinnvoll und für eine Akzeptanz deutscher Konzernabschlüsse in den internationalen Kapitalmärkten unerlässlich ist und die daher Bestandteil des Standards sein sollten. Sie können jedoch erst nach einer Änderung des HGB in Kraft treten. Um Nachteile in Form überhöhter Kapitalkosten und vergleichsweise zu niedriger Kurse von den länderübergreifend tätigen deutschen Unternehmen abzuwenden, hält der DSR eine schnelle Änderung der jeweiligen gesetzlichen Vorschriften für geboten.

Deutscher Rechnungslegungs Standard Nr. 14 (E-DRS 14)

Immaterielle Vermögenswerte

Grundsätze sind **fett** gedruckt. Sie werden durch die nachfolgenden normal gedruckten Textziffern erläutert. Bei der Anwendung des Standards ist der Grundsatz der Wesentlichkeit zu beachten.

Gegenstand und Geltungsbereich

- 1. Der Standard regelt die Rechnungslegung für immaterielle Vermögenswerte des Anlagevermögens im Konzernabschluss.**
2. Falls ein anderer DRS Regelungen zu einem spezifischen immateriellen Vermögenswert enthält, sind diese vorrangig anzuwenden. Erworbener Goodwill wird in DRS 4 geregelt.
- 3. Der Standard betrifft Mutterunternehmen in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft (§ 290 HGB).**
4. Eine entsprechende Anwendung dieses Standards auf Konzernabschlüsse nach § 11 Publg und auf freiwillige (Teil-) Konzernabschlüsse wird empfohlen.
5. Eine entsprechende Anwendung dieses Standards auf den Einzelabschluss wird empfohlen.
6. Eine entsprechende Anwendung der Lageberichtsangaben dieses Standards im Rahmen der Rechnungslegung nach § 292a HGB wird empfohlen.
7. Der Standard gilt für Unternehmen aller Branchen, soweit in anderen Standards nicht ausdrücklich etwas anderes bestimmt ist.

Definitionen

8. Folgende Begriffe werden in diesem Standard mit der angegebenen Bedeutung verwendet:

Ein immaterieller Vermögenswert ist ein identifizierbares, nicht-monetäres Nutzenpotenzial ohne physische Substanz, das für die Herstellung von Produkten oder das Erbringen von Dienstleistungen, die entgeltliche Überlassung an Dritte oder für die eigene Nutzung verwendet werden kann.

Forschung ist die planmäßige Suche nach neuen wissenschaftlichen Erkenntnissen.

Entwicklung setzt die Ergebnisse der Forschung modellhaft um, damit neue Produkte, Dienstleistungen, Prozesse oder Technologien geschaffen oder bestehende wesentlich verbessert werden.

Ein kapitalmarktorientiertes Unternehmen ist ein Unternehmen, das einen organisierten Markt i.S.d. § 2 Abs. 5 WpHG durch von ihm oder einem seiner Tochterunternehmen ausgegebene Wertpapiere i.S.d. § 2 Abs. 1 S. 1 WpHG in Anspruch nimmt.

Ansatz

9. Ein immaterieller Vermögenswert ist vorbehaltlich Tz. 10 anzusetzen, wenn die folgenden Kriterien erfüllt sind:

- a) er ist identifizierbar,
- b) er steht in der Verfügungsmacht des Unternehmens,
- c) er ist zuverlässig bewertbar und
- d) es ist wahrscheinlich, dass dem Unternehmen der künftige wirtschaftliche Nutzen, der diesem Vermögenswert zugeordnet werden kann, zufließt.

10. Nicht entgeltlich erworbene immaterielle Vermögenswerte des Anlagevermögens dürfen nicht angesetzt werden.

11. Zu immateriellen Vermögenswerten, die entweder nicht die Ansatzkriterien erfüllen oder nicht entgeltlich erworben wurden, enthält Tz. 37 f. eine Berichterstattungsempfehlung.

Identifizierbarkeit

12. Identifizierbarkeit liegt vor, wenn der immaterielle Vermögenswert selbständig verwertbar und das dem immateriellen Vermögenswert innewohnende Nutzenpotenzial von dem zukünftigen Nutzen anderer Ressourcen abgrenzbar ist und auf andere Wirtschaftssubjekte durch Veräußerung, Tausch, entgeltliche Überlassung oder Lizenzierung übertragen werden kann.

Verfügungsmacht

13. Ein Unternehmen hat die Verfügungsmacht über einen immateriellen Vermögenswert, wenn ihm der wirtschaftliche Nutzen zufließt und es damit Dritte von der Verfügungsmacht ausschließen kann.

14. Die Verfügungsmacht ist in der Regel gegeben, wenn das Unternehmen über einen rechtlich durchsetzbaren Anspruch verfügt (z.B. Patent oder Copyright). Liegt kein rechtlich durchsetzbarer Anspruch vor, besteht die Verfügungsmacht auch dann, wenn auf andere Art und Weise der Zugriff durch Dritte auf den künftigen wirtschaftlichen Nutzen des immateriellen Vermögenswerts ausgeschlossen werden kann.

Zuverlässigkeit

15. Die Zuverlässigkeit der Bewertung ist in der Regel gegeben, wenn ein immaterieller Vermögenswert entgeltlich erworben wurde.

Nutzenpotenzial

16. Das künftige wirtschaftliche Nutzenpotenzial kann sich aus den Erträgen aus dem Verkauf von Produkten oder Dienstleistungen, aus Kosteneinsparungen oder aus anderen wirtschaftlichen Vorteilen der Verwertung des immateriellen Vermögenswertes ergeben.
17. Ein Unternehmen hat die Wahrscheinlichkeit eines künftigen wirtschaftlichen Nutzens anhand von vernünftigen und begründeten Annahmen zu beurteilen.
18. Die Annahmen sind zu dokumentieren; sie müssen für einen sachverständigen Dritten nachvollziehbar sein. Bei der Beurteilung ist unternehmensexternen Nachweisen eine größere Bedeutung beizumessen als unternehmensinternen Nachweisen.

Bewertung

- 19. Ein entgeltlich erworbener immaterieller Vermögenswert ist mit seinen Anschaffungskosten zu bewerten.**
- 20. Ein immaterieller Vermögenswert, dessen Nutzung zeitlich begrenzt ist, ist planmäßig über die geschätzte Nutzungsdauer abzuschreiben.**
21. Die Nutzungsdauer ist anhand von rechtlichen, wirtschaftlichen und sonstigen Faktoren zu bestimmen. Es besteht die widerlegbare Vermutung, dass die Nutzungsdauer eines immateriellen Vermögenswertes 20 Jahre nicht überschreiten wird.
22. Die Abschreibungsmethode muss den Verlauf widerspiegeln, in dem der wirtschaftliche Nutzen des immateriellen Vermögenswertes für das Unternehmen abnimmt. Kann dieser Verlauf nicht zuverlässig bestimmt werden, ist die lineare Abschreibungsmethode anzuwenden.
- 23. Ein immaterieller Vermögenswert, dessen Nutzung zeitlich unbestimmbar ist, ist nicht planmäßig abzuschreiben; es ist mindestens jährlich zu überprüfen, ob eine Wertminderung eingetreten ist. Wenn ja, ist eine entsprechende Abschreibung vorzunehmen. In jeder Berichtsperiode ist zu überprüfen, ob die Nutzungsdauer des immateriellen Vermögenswertes bestimmbar geworden ist.**
24. Die Nutzungsdauer gilt als unbestimmbar, wenn keine rechtlichen, wirtschaftlichen oder sonstigen Faktoren vorliegen, aus denen eine Begrenzung der Nutzungsdauer oder des künftigen wirtschaftlichen Nutzenpotenzials des immateriellen Vermögenswertes für das Unternehmen abgeleitet werden kann.
- 25. Ein immaterieller Vermögenswert ist mit dem beizulegenden Zeitwert anzusetzen, wenn dieser niedriger ist als sein Buchwert unabhängig davon, ob die Nutzungsdauer eines immateriellen Vermögenswertes zeitlich begrenzt oder unbestimmbar ist.**
- 26. Soweit die Gründe für eine außerplanmäßige Wertminderung eines immateriellen Vermögenswertes mit begrenzter Nutzungsdauer entfallen, ist eine Wertaufholung auf die planmäßig fortgeführten Anschaffungskosten vorzunehmen.**

27. Soweit die Gründe für eine Wertminderung eines immateriellen Vermögenswertes mit unbestimmbarer Nutzungsdauer entfallen, ist eine Wertaufholung auf den beizulegenden Zeitwert, höchstens jedoch die Anschaffungskosten, vorzunehmen.

Angaben im Konzernanhang

28. Alle Angaben sind jeweils getrennt für immaterielle Vermögenswerte mit begrenzter Nutzungsdauer und für immaterielle Vermögenswerte mit unbestimmbarer Nutzungsdauer zu machen.

29. Die unter Tz. 31 aufgeführten Angabepflichten sind jeweils für eine Gruppe von immateriellen Vermögenswerten zu machen. Eine Gruppe bilden immaterielle Vermögenswerte, die hinsichtlich ihrer Art und ihres Verwendungszwecks innerhalb des Unternehmens ähnlich sind.

30. Beispiele können sein: Markennamen, Drucktitel und Verlagsrechte, Computersoftware, Lizenzen und Franchiseverträge, Urheberrechte, Patente und sonstige gewerbliche Schutzrechte, Nutzungs- und Betriebskonzessionen, Rezepte, Geheimverfahren, Modelle, Entwürfe und Prototypen.

31. Es sind anzugeben:

- a) die Bezeichnung der Gruppe,
- b) die zu Grunde gelegten Nutzungsdauern oder die angewandten Abschreibungssätze,
- c) die angewandten Abschreibungsmethoden,
- d) die Posten der Gewinn- und Verlustrechnung, in denen die Abschreibungen bzw. Wertminderungen auf immaterielle Vermögenswerte enthalten sind,
- e) im Rahmen des Anlagespiegels die Entwicklung der Buchwerte unter gesonderter Angabe von:

- aa) Zugängen,
- bb) Abgängen,
- cc) planmäßigen Abschreibungen des Jahres und kumulierten Abschreibungen,
- dd) außerplanmäßigen Abschreibungen bzw. Wertminderungen des Jahres,
- ee) Wertaufholungen des Jahres und
- ff) Nettowährungsdifferenzen infolge einer Umrechnung des Abschlusses einer wirtschaftlich selbstständigen ausländischen Teileinheit.

32. Änderungen der Nutzungsdauer oder der Abschreibungsmethoden, die für die Berichtsperiode oder für nachfolgende Perioden eine wesentliche Bedeutung haben, sind gesondert anzugeben.

33. Wird eine Nutzungsdauer von mehr als 20 Jahren zugrunde gelegt, ist dies zu begründen. Wird eine zuvor unbestimmbare Nutzungsdauer eines immateriellen Vermögenswertes bestimmbar, ist dies zu begründen. Es sind die Kriterien zu beschreiben, die bei der Ermittlung der Nutzungsdauer des immateriellen Vermögenswertes eine wesentliche Rolle gespielt haben.

- 34. Immaterielle Vermögenswerte sind, falls sie für die Beurteilung der Vermögens-Finanz- und Ertragslage des Unternehmens wesentlich sind, unter Angabe des Buchwertes und des verbleibenden Abschreibungszeitraumes zu beschreiben.**
- 35. Die Aufwendungen für Forschung und Entwicklung sind anzugeben.**
- 36. Alle Angaben sind für Konzernabschlüsse kapitalmarktorientierter Mutterunternehmen verpflichtend. Für nicht kapitalmarktorientierte Mutterunternehmen kann die Gruppenbildung von immateriellen Vermögenswerten gemäß Tz. 29 f. entfallen.**

Angaben im Konzernlagebericht

- 37. Im Rahmen der Berichterstattung nach § 315 Abs. 2 Nr. 2 HGB über die voraussichtliche Entwicklung des Konzerns wird empfohlen, auch auf immaterielle Vermögenswerte einzugehen, die im Konzernabschluss als Aufwand erfasst sind, da sie nicht die Ansatzkriterien der Tz. 9 erfüllen oder nicht entgeltlich erworben wurden. Darüber hinaus wird eine Berichterstattung über das intellektuelle Kapital empfohlen. Soweit möglich ist eine Quantifizierung wünschenswert.**
38. Bei der Berichterstattung über das intellektuelle Kapital kann beispielsweise zwischen den Kategorien Humankapital (*Human Capital*), Kundenbeziehungen (*Customer Capital*), Lieferantenbeziehungen (*Supplier Capital*), Investor- und Kapitalmarktbeziehungen (*Investor Capital*), Organisations- und Verfahrensvorteile (*Process Capital*), Standortfaktor (*Location Capital*) und Innovationskapital (*Innovation Capital*) unterschieden werden.

Inkrafttreten

- 39. Dieser Standard ist erstmals auf das nach dem 31.12.2001 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden.**

Appendix A: Empfehlungen *de lege ferenda*

Der DSR schlägt in diesem Appendix die Neufassung bzw. das Einfügen einzelner Textziffern des Standardentwurfs vor, die jedoch erst nach einer Aufhebung des § 248 Abs. 2 HGB in Kraft treten können.

A1. Ansatz selbsterstellter immaterieller Vermögenswerte des Anlagevermögens

Tz. 9 ist folgendermaßen neu zu fassen:

- a. Ein immaterieller Vermögenswert ist unabhängig davon anzusetzen, ob er erworben oder selbsterstellt wurde, wenn die folgenden Kriterien erfüllt sind:**
 - a) er ist identifizierbar,**
 - b) er steht in der Verfügungsmacht des Unternehmens,**
 - c) er ist zuverlässig bewertbar und**
 - d) es ist wahrscheinlich, dass dem Unternehmen der künftige wirtschaftliche Nutzen, der diesem Vermögenswert zugeordnet werden kann, zufließt.**

Damit sind nicht entgeltlich erworbene immaterielle Vermögenswerte des Anlagevermögens anzusetzen und Tz. 10 des Standardentwurfs entfällt.

In Übereinstimmung mit den EG-Richtlinien und den internationalen Bilanzierungsgrundsätzen sollten grundsätzlich die gleichen Kriterien für den Ansatz erworbener und selbsterstellter immaterieller Vermögenswerte gelten. Dies gilt umso mehr, als immaterielle Vermögenswerte in Technologie- und Dienstleistungsunternehmen eine immer größere Bedeutung bekommen. Ein Aktivierungsverbot, wie es in § 248 Abs. 2 HGB enthalten ist, widerspricht der Forderung des § 297 Abs. 2 HGB und Art. 16 Abs. 3 der 7. EG-Richtlinie nach einem tatsächlichen Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns.

Folgende weitere Tzn. sind im Anschluss an die Tz. 9 einzufügen:

- b. Ein selbst geschaffener Goodwill ist nicht anzusetzen.**

Ein selbst geschaffener Goodwill ist nicht als immaterieller Vermögenswert anzusetzen, da es sich hierbei nicht um ein identifizierbares, durch das Unternehmen kontrolliertes Nutzenpotenzial handelt, dessen Herstellungskosten zuverlässig ermittelt werden können.

- c. Forschungskosten sind nicht anzusetzen.**

Forschungskosten sind als Aufwand zu erfassen, da ein Unternehmen in der Forschungsphase eines Projektes nicht nachweisen kann, dass ein immaterieller Vermögenswert existiert, der einen voraussichtlichen künftigen wirtschaftlichen Nutzen erzeugen wird.

- d. **Entwicklungskosten sind als Aufwand zu verrechnen. Sie sind jedoch als selbsterstellte immaterielle Vermögenswerte anzusetzen, wenn alle folgenden Nachweise erbracht werden können:**
- a) **die Absicht und Fähigkeit, den immateriellen Vermögenswert fertig zu stellen sowie ihn zu nutzen oder zu verkaufen, besteht,**
 - b) **die Erzielung eines künftigen Nutzens (intern oder extern) ist nachweisbar. Nachgewiesen werden muss von dem Unternehmen mindestens die Existenz eines Marktes für die Produkte oder Dienstleistungen des immateriellen Vermögenswertes oder den immateriellen Vermögenswert selbst oder, falls er intern genutzt werden soll, sein Nutzen. Der Nutzen eines selbsterstellten, selbstgenutzten immateriellen Vermögenswertes kann nur nachgewiesen werden, wenn durch seine Herstellung oder Modifikation mit großer Wahrscheinlichkeit wirtschaftliche Vorteile erzielt werden,**
 - c) **die in der Entwicklungsphase entstehenden Aufwendungen können dem immateriellen Vermögenswert zuverlässig zugerechnet werden und**
 - d) **die zum Abschluss der Entwicklung und zur Nutzung oder zum Verkauf erforderlichen Mittel sind vorhanden.**

Entwicklungskosten können im Zuge der Entwicklung von materiellen oder immateriellen Vermögenswerten entstehen. Im Fall der Entwicklung von immateriellen Vermögenswerten stellen die Entwicklungskosten eine Teilmenge des späteren Vermögenswertes (z.B. Patente) dar. Im Zusammenhang mit der Entwicklung von materiellen Vermögenswerten verbleibt es bei Entwicklungskosten (z.B. Prototypen). Entwicklungskosten fallen in der Regel zeitlich an, bevor der Zufluss zukünftigen wirtschaftlichen Nutzens nachgewiesen werden kann. Für ihre Aktivierung sind deshalb zusätzliche Nachweise erforderlich.

Tz. 11 ist folgendermaßen neu zu fassen:

Zu immateriellen Vermögenswerten, die nicht die Ansatzkriterien erfüllen, enthält Tz. 37 f. eine Berichterstattungsempfehlung.

A2. Bewertung selbsterstellter immaterieller Vermögenswerte (Tz. 15 und Tz. 19)

Die Tz. 15 ist folgendermaßen neu zu fassen:

Die Zuverlässigkeit der Bewertung ist in der Regel gegeben, wenn ein immaterieller Vermögenswert entgeltlich erworben wurde. Wird ein immaterieller Vermögenswert selbsterstellt, ist auf andere ähnliche und tatsächlich durchgeführte Transaktionen Bezug zu nehmen. Falls eine solche Bezugnahme nicht möglich ist, sind andere objektive Vergleichswerte heranzuziehen.

Die Tz. 19 ist folgendermaßen neu zu fassen:

- a. **Ein immaterieller Vermögenswert ist mit seinen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu bewerten.**

- b. Die Herstellungskosten eines selbsterstellten immateriellen Vermögenswertes entsprechen der Summe der Aufwendungen, die ab dem Zeitpunkt anfallen, in dem der immaterielle Vermögenswert die Ansatzkriterien erfüllt.**

A3. Angaben im Konzernlagebericht

Die Tz. 37 ist folgendermaßen neu zu fassen:

Im Rahmen der Berichterstattung nach § 315 Abs. 2 Nr. 2 HGB über die voraussichtliche Entwicklung des Konzerns wird empfohlen, auch auf immaterielle Vermögenswerte einzugehen, die im Konzernabschluss als Aufwand erfasst sind, da sie nicht die Ansatzkriterien der Tz. 9 erfüllen. Darüber hinaus wird eine Berichterstattung über das intellektuelle Kapital empfohlen. Soweit möglich ist eine Quantifizierung wünschenswert.

Appendix B. Begründung des Entwurfs

Immaterielle Vermögenswerte gewinnen im Wirtschaftsleben immer mehr an Bedeutung und haben Einfluss auf den Unternehmenserfolg. Dies gilt insbesondere für Technologie- und Dienstleistungsunternehmen. Forschung und Entwicklung sind zentrale Erfolgsfaktoren für Unternehmen im nationalen und internationalen Wettbewerb. Demgegenüber sind im HGB mit Ausnahme des in § 248 Abs. 2 kodifizierten Ansatzverbots für nicht entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens keine spezifischen Regeln enthalten. Aufgrund der zunehmenden Bedeutung von immateriellen Vermögenswerten und ihrer unzureichenden Abbildung im externen Rechnungswesen stellt dieser Standardentwurf Regeln zum Ansatz, zur Bewertung und zur verbesserten Information über immaterielle Vermögenswerte auf.

B1. Gegenstand und Geltungsbereich (Tz. 1 ff.)

Der vorliegende Standardentwurf regelt die Rechnungslegung für immaterielle Vermögenswerte. Der Anwendungsbereich des Standardentwurfs bezieht sich auf das immaterielle Anlagevermögen. Diese Abgrenzung entspricht dem internationalen Begriff „*intangible assets*“, der im Standardentwurf mit dem Begriff „immaterielle Vermögenswerte“ gleichgesetzt wird. Aufgrund der Aufgabenstellung des DSR ist der Geltungsbereich des Standardentwurfs auf den Konzernabschluss beschränkt. Für die Bilanzierung von immateriellen Vermögenswerten bestehen jedoch auch im handelsrechtlichen Einzelabschluss Regelungslücken. Dementsprechend wird eine Anwendung des Standardentwurfs auf den Einzelabschluss empfohlen.

Der Standardentwurf bildet eine branchenübergreifende Grundlage für die Bilanzierung von immateriellen Vermögenswerten. Jedoch ist die mit der Bilanzierung von immateriellen Vermögenswerten in Zusammenhang stehende Behandlung des erworbenen Goodwill explizit vom Anwendungsbereich des Standardentwurfs ausgeschlossen. Dieser ist bereits in DRS 4 „Unternehmenserwerbe im Konzernabschluss“ geregelt.

B2. Definitionen (Tz. 8)

Ein immaterieller Vermögenswert ist identifizierbar, wenn er selbständig verwertbar und von anderen Vermögenswerten abgrenzbar ist. Das Kriterium der Identifizierbarkeit ist insbesondere erforderlich, um einen immateriellen Vermögenswert vom Goodwill abgrenzen zu können.

Das Merkmal „nicht monetär“ unterscheidet immaterielle Vermögenswerte von finanziellen Vermögenswerten. Das Merkmal „ohne physische Substanz“ unterscheidet immaterielle Vermögenswerte von materiellen Vermögenswerten.

Ein immaterieller Vermögenswert stellt ein Nutzenpotenzial dar, wenn ihm die Fähigkeit innewohnt, dem Unternehmen finanzielle Mittel zuzuführen; entweder direkt durch den Verkauf des immateriellen Vermögenswertes oder indirekt, indem der immaterielle Vermögenswert zur Herstellung eines Produktes oder einer Dienstleistung genutzt wird, dessen Absatz bzw. deren Erbringen zu einem Zufluss von finanziellen Mitteln führt.

B3. Ansatz (Tz. 9 ff.)

Ein immaterieller Vermögenswert ist anzusetzen, wenn er identifizierbar ist, in der Verfügungsmacht des Unternehmens steht, zuverlässig bewertbar ist und es wahrscheinlich ist, dass dem Unternehmen der künftige wirtschaftliche Nutzen aus dem immateriellen Vermögenswert zufließt.

Ein immaterieller Vermögenswert muss identifizierbar sein, um ihn vom Goodwill abzugrenzen.

Er muss in der alleinigen Verfügungsmacht des Unternehmens stehen und damit ermöglichen, den künftigen Nutzen zu erzielen. Verfügt ein Unternehmen über einen rechtlich durchsetzbaren Anspruch an dem immateriellen Vermögenswert, so übt es in der Regel auch die Kontrolle darüber aus. Eine solche rechtliche Verfügungsmacht besteht z.B. bei Patenten oder Copyright. Entscheidend ist jedoch nicht die rechtliche Kontrolle, sondern die wirtschaftliche Verfügungsmacht, die dem Unternehmen den Zufluss des künftigen wirtschaftlichen Nutzens sichert.

Ein immaterieller Vermögenswert darf nur dann angesetzt werden, wenn sein Wert zuverlässig ermittelt werden kann. Eine zuverlässige Bewertung geben insbesondere die Anschaffungs- oder Herstellungskosten.

Für den Ansatz eines immateriellen Vermögenswertes ist auch erforderlich, dass ein künftiger wirtschaftlicher Nutzen aus dem Vermögenswert wahrscheinlich ist. Der künftige wirtschaftliche Nutzen muss nicht mit Sicherheit, sondern (nur) mit einer hinreichenden Wahrscheinlichkeit zufließen.

Der Standardentwurf greift das handelsrechtliche Ansatzverbot nicht entgeltlich erworbener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens (248 Abs. 2 HGB) auf und empfiehlt, im Rahmen der Konzernlageberichterstattung *de lege lata* über immaterielle Vermögenswerte, die im Konzernabschluss als Aufwand erfasst wurden, entweder weil sie nicht entgeltlich erworben wurden oder weil sie die Ansatzkriterien des Standardentwurfs nicht erfüllen, zu berichten.

De lege ferenda wird im Appendix A zum Standardentwurf die Aufhebung von § 248 Abs. 2 HGB empfohlen. Danach sind auch nicht entgeltlich erworbene immaterielle Vermögenswerte in der Bilanz anzusetzen. Es sollten grundsätzlich die gleichen Kriterien für den Ansatz selbsterstellter und erworbener immaterieller Vermögenswerte gelten.

B4. Bewertung (Tz. 19 ff.)

Die im Standardentwurf vorgesehene Zugangsbewertung für entgeltlich erworbene immaterielle Vermögenswerte zu Anschaffungskosten entspricht geltendem deutschen Recht und internationalen Bilanzierungsgrundsätzen. Die Bewertung selbsterstellter immaterieller Vermögenswerte zu Herstellungskosten wird im Appendix *de lege ferenda* empfohlen. Die Zuverlässigkeit der Bewertung ist bei Ansatz zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten gegeben.

Für die Folgebewertung der immateriellen Vermögenswerte des Anlagevermögens differenziert der Standardentwurf zwischen einer begrenzten und einer unbestimmbaren

Nutzungsdauer. Der Standardentwurf sieht vor, dass immaterielle Vermögenswerte, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, planmäßig über ihre geschätzte Nutzungsdauer abzuschreiben sind. Die Nutzungsdauer eines immateriellen Vermögenswertes ist anhand rechtlicher, wirtschaftlicher oder anderer Faktoren zu bestimmen. Kann die Nutzungsdauer nicht festgestellt werden, gilt sie als unbestimmbar. In diesem Fall ist der immaterielle Vermögenswert nicht planmäßig abzuschreiben. Es ist jedoch mindestens jährlich zu prüfen, ob eine Wertminderung eingetreten und eine entsprechende Abschreibung vorzunehmen ist. Neben dem regelmäßig vorzunehmenden Werthaltigkeitstest ist in jeder Berichtsperiode zu prüfen, ob Faktoren vorliegen, die eine Bestimmung der Nutzungsdauer des immateriellen Vermögenswertes zulassen.

Die systematische Differenzierung zwischen begrenzter und unbestimmbarer Nutzungsdauer dient der besseren Information über immaterielle Vermögenswerte für die Abschlussadressaten. Sie soll Fälle in der Praxis beseitigen, in denen eine unbestimmbare Nutzungsdauer durch planmäßige Abschreibungen ersetzt wurde. An die Stelle der planmäßigen Abschreibungen sollte ein Werthaltigkeitstest für immaterielle Vermögenswerte mit unbestimmbarer Nutzungsdauer treten.

Diese Regelungen entsprechen auch § 253 Abs. 2 S. 1 HGB und Art. 35 Abs. 1 der 4. EG-RL, wonach, nur bei solchen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, die Anschaffungs- oder Herstellungskosten um planmäßige Abschreibungen zu vermindern sind.

Nach den Regeln des Standardentwurfs besteht eine widerlegbare Vermutung, dass die Nutzungsdauer eines immateriellen Vermögenswertes 20 Jahre nicht überschreitet. In den meisten Fällen ist eine verlässliche Bestimmung der Nutzungsdauer über 20 Jahre hinaus nicht möglich. Falls eine 20 Jahre überschreitende Nutzungsdauer besteht, z.B. bei vertraglich festgelegten Nutzungsrechten, ist die Vermutung widerlegt. Im Konzernanhang sind die Gründe für das Überschreiten der Nutzungsdauer von 20 Jahren anzugeben.

Die Werthaltigkeit der Buchwerte immaterieller Vermögenswerte ist durch Vergleich mit dem beizulegenden Zeitwert zu prüfen, und ggf. ist eine Abschreibung vorzunehmen. Diese Regelungen gelten unabhängig davon, ob die Nutzungsdauer eines immateriellen Vermögenswertes zeitlich begrenzt oder unbestimmbar ist. Sie entsprechen auch § 253 Abs. 2 S. 3 2. Hs. HGB.

Die handelsrechtliche Unterscheidung zwischen dauernder und vorübergehender Wertminderung in § 253 Abs. 2 S. 3 HGB wird in diesem Standardentwurf nicht aufgegriffen. Das Wahlrecht existiert im Fall der immateriellen Vermögenswerte nach § 279 Abs. 1 HGB ohnehin nicht für Kapitalgesellschaften. Es gilt jedoch für Mutterunternehmen, die gemäß § 11 PubLG zur Konzernrechnungslegung verpflichtet sind (§ 13 Abs. 3 S. 1 PubLG). Für diesen Fall wird das Wahlrecht des § 253 Abs. 2 S. 3 HGB aufgehoben.

Handelsrechtlich können Abschreibungen auch vorgenommen werden, um Vermögensgegenstände des Anlage- oder Umlaufvermögens mit dem niedrigeren Wert anzusetzen, der auf einer nur steuerrechtlich zulässigen Abschreibung beruht (§ 254 i.V.m. § 298 Abs. 1 und § 308 Abs. 3 HGB). Aus steuerlichen Gründen vorgenommene Abschreibungen sind nach diesem Standardentwurf nicht zulässig. Das Wahlrecht wird insoweit aufgehoben.

Soweit die Gründe für eine Wertminderung entfallen, ist nach den Regeln des Standardentwurfs eine Wertaufholung vorzunehmen. Bei immateriellen Vermögenswerten mit begrenzter Nutzungsdauer ist die Wertaufholung auf die fortgeführten Anschaffungskosten vorzunehmen. Bei immateriellen Vermögenswerten mit unbestimmbarer Nutzungsdauer ist eine Wertaufholung auf den beizulegenden Zeitwert, höchstens jedoch auf die Anschaffungskosten, vorzunehmen.

B5. Konzernanhang (Tz. 28 ff.)

Der Standardentwurf geht davon aus, dass kapitalmarktorientierte und nicht kapitalmarktorientierte Mutterunternehmen im Hinblick auf die Informationsvermittlung im Konzernanhang gleichgestellt sein sollten. Allerdings können nicht kapitalmarktorientierte Unternehmen von nach Gruppen aufgegliederten Angabepflichten absehen. Alle Angaben sind jedoch getrennt für immaterielle Vermögenswerte mit begrenzter Nutzungsdauer und für immaterielle Vermögenswerte mit unbestimmbarer Nutzungsdauer zu machen, um einen sachgerechten Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage zu ermöglichen.

B6. Angaben im Konzernlagebericht (Tz. 37 f.)

Über die Berichts- und Angabepflichten in IAS 38 und US GAAP hinausgehend empfiehlt der Entwurf, im Konzernlagebericht ergänzende entscheidungsrelevante Informationen über immaterielle Vermögenswerte zu geben und somit die Information der Abschlussadressaten zu verbessern. Insbesondere können immaterielle Vermögenswerte, die nach derzeitigen Regeln als Aufwand zu erfassen sind, und das im Konzern vorhandene intellektuelle Kapital für die langfristige Beurteilung des Geschäftserfolges eines Unternehmens relevant sein. Soweit möglich sollten diese Informationen dem Berichtsadressaten auch quantifiziert zur Verfügung gestellt werden.

Die zusätzliche Berichterstattung folgt dem Grundsatz der Separierung zwischen Gewinnermittlung einerseits und Informationsvermittlung andererseits. Sie soll das derzeitige Defizit in der Rechnungslegung immaterieller Vermögenswerte beheben und den Unternehmen ermöglichen, die ökonomischen Zusammenhänge sachgerecht darzustellen. Die Empfehlung bleibt gleichzeitig innerhalb der handelsrechtlichen Bestimmungen zur Konzernlageberichterstattung nach § 315 HGB.

Der Konzernlagebericht soll über den Abschluss hinausgehende Informationen vermitteln. Insbesondere soll ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt und auf die voraussichtliche Entwicklung des Konzerns sowie den Bereich Forschung und Entwicklung eingegangen werden. Damit würden dem Kapitalmarkt zusätzliche entscheidungsrelevante Informationen über immaterielle Vermögenswerte des Konzerns zur Verfügung gestellt.

Appendix C. Kompatibilität mit dem HGB und den DRS

Der vorliegende Standardentwurf enthält nur solche Regelungen, die mit den handelsrechtlichen Ansatz-, Bewertungs-, Ausweis- und Berichtsvorschriften vereinbar sind. Abweichende Regelungen, die derzeit gegen § 248 Abs. 2 HGB verstoßen, werden in Appendix A zum Standardentwurf als Reform der Rechnungslegungsregeln empfohlen.

Auslegung gesetzlich un geregelter Bereiche

C1. Definition des immateriellen Vermögenswertes (Tz. 8)

Die in diesem Standardentwurf vorgeschlagene Definition des Begriffs immaterieller Vermögenswert dient der Operationalisierung und einheitlichen Anwendung in der Rechnungslegungspraxis.

Der verwendete Begriff basiert auf der internationalen Definition eines *asset* und stellt auf das Nutzenpotenzial ab. Trotz begrifflicher Abweichung ergibt sich faktisch aufgrund der Objektivierungskriterien in der Definition von *asset* ein identischer handelsrechtlicher Ansatz.

C2. Ansatz eines immateriellen Vermögenswertes (Tz. 9)

Die vier vorgeschlagenen Ansatzkriterien, die den internationalen Ansatzkriterien in IAS und US GAAP entsprechen, verstoßen nicht gegen die Ansatzvorschriften des HGB, sondern stellen eine, Konkretisierung dar. Sie stellen im Gesetz fehlende konkrete Ansatzkriterien auf. Nach überwiegender Auffassung im Schrifttum muss ein nach den handelsrechtlichen GoB aktivierungsfähiger (immaterieller) Vermögensgegenstand selbständig verkehrsfähig sein.

Aufhebung von Wahlrechten

C3. Steuerrechtlich bedingte Abschreibungen (Tz. 20 ff.)

Der Standardentwurf sieht bei immateriellen Vermögenswerten mit begrenzter Nutzungsdauer planmäßige Abschreibungen vor. Bei immateriellen Vermögenswerten mit unbestimmbarer Nutzungsdauer sind für die Ermittlung des beizulegenden Zeitwertes regelmäßig Werthaltigkeitstests vorzunehmen. Demgegenüber lässt das Handelsrecht auch nur steuerrechtlich bedingte Abschreibungen (§ 254 HGB) und deren Beibehaltung im Konzernabschluss (§ 308 Abs. 3 Satz 1 HGB) zu. Der Standardentwurf hebt das Wahlrecht zum Ansatz von steuerrechtlich begründeten Abschreibungen auf.

C4. Wertaufholung (Tz. 26 ff.)

Die Regelung zur Wertaufholung entspricht § 280 Abs. 1 HGB. Durch das Steuerentlastungsgesetz 1999 ff. wurde das bisher bestehende steuerrechtliche Beibehaltungswahlrecht (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 4 und Nr. 2 S. 3 EStG a.F.) durch ein Wertaufholungsgebot ersetzt. Damit wird das gemäß § 280 Abs. 2 HGB bestehende Zuschreibungswahlrecht, wenn der niedrigere Wertansatz bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung beibehalten werden kann, redundant. § 280 HGB gilt nicht für

Mutterunternehmen, die nach § 11 PublG zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet sind (§ 13 Abs. 3 Satz 1 PublG).

Kompatibilität mit den DRS

Der Standardentwurf ist mit den Regeln in DRS 4 und den anderen bislang verabschiedeten DRS kompatibel.

Appendix D. Vergleich mit IAS

Abweichungen

D1. Ansatz von Entwicklungskosten (Tz. 9 ff. und Appendix A)

Im Gegensatz zu diesem Standardentwurf sind Entwicklungskosten gemäß IAS 38.45 zu aktivieren, wenn bestimmte Ansatzbedingungen erfüllt sind. Aufgrund des handelsrechtlichen Aktivierungsverbots in § 248 Abs. 2 HGB sieht dieser Standardentwurf die Erfassung von Entwicklungskosten als Aufwand in der Periode vor, in der sie anfallen. In Appendix A zum Standardentwurf wird jedoch die Aktivierung selbsterstellter immaterieller Vermögenswerte (einschließlich Entwicklungskosten) *de lege ferenda* vorgeschlagen.

D2. Folgebewertung / Neubewertung (Tz. 20 ff.)

Im Gegensatz zu diesem Standardentwurf erlaubt IAS 38.63-78, immaterielle Vermögenswerte nach erstmaligem Ansatz entweder zu fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten (benchmark treatment) oder neu zu bewerten (allowed alternative treatment). Eine Neubewertung über die fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten hinaus ist nach diesem Standardentwurf nicht zulässig.

D3. Angaben im Konzernlagebericht (Tz. 37 f.)

Über IAS 38 hinausgehend empfiehlt der Standardentwurf, im Konzernlagebericht im Rahmen der Berichterstattung nach § 315 Abs. 2 Nr. 2 HGB über die voraussichtliche Entwicklung des Konzerns über immaterielle Vermögenswerte zu berichten, die im Konzernabschluss als Aufwand erfasst werden, und darüber hinaus Informationen über das Intellektuelle Kapital zu geben. Die IAS kennen kein dem Lagebericht entsprechendes Publizitätsinstrument.

Gemeinsamkeiten

D4. Definition (Tz. 8)

Die in diesem Standardentwurf enthaltene Definition eines immateriellen Vermögenswertes entspricht der in IAS 38.7.

D5. Ansatz (Tz. 9 ff.)

Inhaltlich decken sich die Ansatzkriterien dieses Standardentwurfs mit denen in den IAS. Die Aktivierungsfähigkeit von immateriellen Vermögenswerten ist in den IAS allerdings an verschiedenen Stellen geregelt. Erstens enthält das Framework (Tz. 53-59) die Begriffsdefinition von Vermögenswerten. Für den Ansatz eines Vermögenswertes müssen folgende Kriterien erfüllt sein:

- a) Der Vermögenswert muss in der Verfügungsmacht des Unternehmens stehen.

- b) Es wird erwartet, dass dem Unternehmen ein zukünftiger Nutzen aus der Ressource zufließt.

Zweitens muss nach IAS 38.7 die folgende Definition erfüllt sein: Ein immaterieller Vermögenswert ist ein identifizierbarer, nicht-monetärer Vermögenswert ohne physische Substanz, der für die Herstellung von Erzeugnissen oder Erbringung von Dienstleistungen, die Vermietung an Dritte oder für die eigene Nutzung verwendet wird.

Drittens ist die Aktivierung in IAS 38.19 geregelt, demzufolge ein immaterieller Vermögenswert nur aktivierbar ist,

- a) wenn es wahrscheinlich ist, dass dem Unternehmen der künftige wirtschaftliche Nutzen aus dem Vermögenswert zufließt, und
- b) die Kosten des Vermögenswertes zuverlässig bemessen werden können.

D6. Abschreibung (Tz. 20 ff.)

Die widerlegbare Vermutung, wonach die Nutzungsdauer eines immateriellen Vermögenswertes 20 Jahre nicht überschreitet, entspricht IAS 38.79.

Appendix E. Vergleich mit US GAAP

Abweichungen

E1. Anwendungsbereich (Tz. 1 ff.)

Im Gegensatz zu diesem branchenübergreifenden Standardentwurf, gibt es in den US GAAP verschiedene industriespezifische Einzelstandards. SFAS 142 *Goodwill and Other Intangible Assets* regelt die bilanzielle Behandlung von (i) einzeln und (ii) als Teil einer Gruppe von Vermögenswerten erworbenen immateriellen Vermögenswerten und ersetzt APB Opinion Nr. 17 insoweit. Zwar enthält SFAS 142 grundsätzliche Regeln zu Ansatz und Bewertung immaterieller Vermögenswerte und Goodwill und die grundsätzliche bilanzielle Behandlung von Forschungs- und Entwicklungsausgaben ist in SFAS 2 geregelt. Jedoch gibt es weitere spezifische Regeln in folgenden Standards des FASB: SFAS 19, 25, 44, 50, 53, 68, 69, 86, 139 sowie in folgenden Statements des AICPA: SOP 93-7, 98-1 und 00-2.

E2. Wertaufholungsverbot (Tz. 26 f.)

Eine Wertaufholung, die in diesem Standardentwurf vorgeschrieben wird, wenn der Grund für eine außerplanmäßige Abschreibung oder eine Wertminderung entfällt, ist nach SFAS 142.15-17 verboten. Dieser behandelt den Buchwert als eine neue Kostenbasis (*new accounting basis*).

Gemeinsamkeiten

E3. Definition (Tz. 8)

SFAS 142 definiert immaterielle Vermögenswerte als Vermögenswerte des Anlagevermögens (außer Finanzinstrumenten), ohne physische Substanz, und stimmt inhaltlich mit der im Standardentwurf enthaltenen Definition überein.

E4. Forschungs- und Entwicklungsausgaben (Tz. 9 ff. und Appendix A)

Die in diesem Standardentwurf vorgesehene Erfassung der Forschungs- und Entwicklungsausgaben als Aufwand entspricht den Regelungen in SFAS 2. Dieser enthält ein grundsätzliches Aktivierungsverbot von Forschungs- und Entwicklungsausgaben. Allerdings sehen Einzelstandards, wie SFAS 86 i.V.m. FIN 6, SOP 98-1 und EITF 00-2 die Aktivierung von Ausgaben für die Softwareentwicklung ab zweifelsfreier Feststellung der technischen Durchführbarkeit bzw. bei interner Nutzung eines bestimmten Projektfortschritts vor. Gemäß SFAS 19, 25, 69 existiert bei rohstoffabbauenden Industrien ein Aktivierungsgebot von bestimmten F&E-Maßnahmen (z.B. Ausgaben zur Gebietserschließung, Probebohrungen). Gemäß SFAS 60 besteht ein Aktivierungsgebot für Forschungs- und Entwicklungsausgaben im Auftrage Dritter.

E5. Abschreibungen (Tz. 20 ff.)

SFAS 142 sieht eine planmäßige Abschreibung über die Nutzungsdauer für immaterielle Vermögenswerte mit begrenzter Nutzungsdauer vor. Immaterielle Vermögenswerte mit einer unbestimmbaren Nutzungsdauer sind auf Wertminderungen zu prüfen. SFAS 142 stimmt insoweit mit den Regeln dieses Standardentwurfs überein.

Appendix F. Kompatibilität mit den EG-RL

Die im Standardentwurf enthaltenen Regeln und die im Appendix A enthaltenen Empfehlungen sind mit geltendem EU-Recht kompatibel.