



**04  
E-DRS 32**

Herrn  
Prof. Dr. Andreas Barckow  
Präsident des Deutschen Rechnungslegungs-  
Standards Committee e.V.  
Zimmerstraße 30  
10969 Berlin

**Stellungnahme zum Entwurf des DRS 32 „Immaterielle Vermögensgegenstände im Konzernabschluss“**

16.07.2015

Sehr geehrter Herr Prof. Dr. Barckow,

für die Gelegenheit zur Abgabe einer Stellungnahme zu dem o.g. Entwurf des DRS 32 „*Immaterielle Vermögensgegenstände im Konzernabschluss*“ (im Folgenden „E-DRS 32“ bzw. „der Standardentwurf“) möchten wir uns bedanken.

ProSiebenSat.1 Media SE

Postanschrift:  
D-82773 Unterföhring  
Hausanschrift:  
Metternalleite 7  
D-82774 Unterföhring  
Tel. +49 (89) 95 07 10  
Fax +49 (89) 95 07 11 22

[www.ProSiebenSat.1.com](http://www.ProSiebenSat.1.com)

info@ProSiebenSat.1.com

Vorstand:  
Thomas Ebeling  
[Vorsitzender]  
Conrad Albert  
Dr. Ralf Schrempf  
Dr. Christian Wegner  
Dr. Gunnar Wiedens  
Aufsichtsratsvorsitzender:  
Dr. Werner Brandt

Die ProSiebenSat.1 Group ist eines der größten unabhängigen Medienhäuser in Europa. Unser Kerngeschäft ist werbefinanziertes Free-TV. Mit den Sendern SAT.1, ProSieben, kabel eins, sixx, SAT.1 Gold und ProSieben MAXX sind wir die Nummer 1 im deutschen TV-Werbemarkt. Über die Distribution unserer Fernsehsender in HD-Qualität haben wir uns ein attraktives neues Geschäftsfeld erschlossen. Auch im Internet sind wir Deutschlands führender Bewegtbild-Vermarkter. Wir betreiben mit maxdome ein Video-on-Demand-Portal, das mit mehr als 60.000 Titeln über das umfangreichste Content-Angebot in Deutschland verfügt, und bieten unseren Kunden mit dem Multi-Channel-Network Studio71 oder der Streaming App 7TV bestes digitales Entertainment. In den vergangenen Jahren haben wir ein starkes E-Commerce-Portfolio aufgebaut, das heute zu unseren wichtigsten Wachstumstreibern zählt. Darüber hinaus ist die ProSiebenSat.1 Group mit einem internationalen Programmproduktions- und Vertriebsnetzwerk in sieben Ländern vertreten. Die Aktie der ProSiebenSat.1 Media SE ist im „Mid-Cap Segment“ (M-DAX) an der Frankfurter Börse notiert.

UniCredit Bank AG München  
BLZ 700 202 70  
Kto. 271 7611  
IBAN DE80 7002 0270 0002 7176 11  
BIC HYVEDEMXXXX

Deutsche Bank AG München  
BLZ 700 700 10  
Kto. 1948835  
IBAN DE96 7007 0010 0194 8835 00

BIC DEUTDEMM

Firmenstz: Unterföhring  
HRB 219439 AG München  
USt-Id.: Nr. DE 196161998  
St. Nr. 9143/104/10137



Technische Fortschritte, wachsende Geschäftsaktivitäten im Online-Segment sowie der stetige Wandel zu einer Wissens- und Dienstleistungsgesellschaft machen insbesondere selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände für die ProSiebenSat.1 Group zu einem immer wichtiger werdenden Themenfeld.

Mit der Veröffentlichung des E-DRS 32 „*Immaterielle Vermögensgegenstände im Konzernabschluss*“ trägt das DRSC der immer wichtiger werdenden Thematik für Kapitalmarktteilnehmer Rechnung und ergreift Initiative, bestehende Zweifelsfragen zu adressieren und zu konkretisieren.

Obwohl wir die Vorschläge und Konkretisierungen zur Bilanzierung von immateriellen Vermögensgegenständen größtenteils als gelungen beurteilen, weist der Entwurf unserer Ansicht nach einige Schwächen auf. Auf den folgenden Seiten nehmen wir vorangestellt Bezug auf die von uns identifizierten Schwächen (Abschnitt 1) und gehen danach auf die von Ihnen im Standardentwurf gestellten Fragen (Abschnitt 2) ein.

Wir hoffen, dass unsere Anmerkungen in den weiteren Beratungen im Fachausschuss Berücksichtigung finden. Sollten Ihrerseits Rückfragen oder Diskussionsbedarf bestehen, stehen wir Ihnen gerne jederzeit zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

ProSiebenSat.1 Media SE

Dr. Gunnar Wiedenfels  
Chief Financial Officer  
Mitglied des Vorstands

Dr. Manuel Alvarez von Zerbetti  
Chief Accountant & Tax Officer



## 1. Abschnitt 1 - Allgemeine Anmerkungen

### a) **Definition der Ansatzkriterien für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände**

Der Standardentwurf definiert in Tz. 45 ff. die Ansatzvoraussetzungen für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände. Eine der Voraussetzungen ist gem. Tz. 46 c) die *hohe Wahrscheinlichkeit* der Entstehung des angestrebten immateriellen Vermögensgegenstandes. Die Voraussetzung der *hohen Wahrscheinlichkeit* wird in Tz. 51 konkretisiert, indem die folgenden Kriterien genannt werden:

- technische Realisierbarkeit,
- Verfügbarkeit von adäquaten technischen, finanziellen und sonstigen Ressourcen und
- Beabsichtigung der Fertigstellung

Die Konkretisierung der Ansatzkriterien ist unseres Erachtens positiv, allerdings wäre eine vollständige Übernahme der Ansatz-Kriterien gem. IAS 38.57 wünschenswert, in welchen, zusätzlich den den Kriterien gem. Tz. 51 a) – c), das Kriterium der Fähigkeit zum Verkauf bzw. zur Nutzung gem. IAS 38.57 c) und das Kriterium der Art und Weise der künftigen wirtschaftlichen Nutzenzielung gem. IAS 38.57 d) als Ansatzvoraussetzung angeführt wird.

### b) **Nutzungsdauer eines selbst geschaffenen Vermögensgegenstandes**

Ein immaterieller Vermögensgegenstand des Anlagevermögens ist gem. § 253 Abs. 3 HGB planmäßig über die unternehmensindividuelle Nutzungsdauer abzuschreiben. Diese ist anhand von rechtlichen, wirtschaftlichen und anderen Faktoren zu bestimmen. Sofern die unternehmensindividuelle Nutzungsdauer eines selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenstandes des Anlagevermögens nicht verlässlich geschätzt werden kann, soll dieser gem. Tz. 98 über zehn Jahre abzuschreiben sein.

Unseres Erachtens sollte das DRSC keine quantifizierten Vorgaben hinsichtlich des Abschreibungshorizontes machen, da hierdurch lediglich eine Scheinvergleichbarkeit geschaffen wird, welche unserer Ansicht nach nicht die Realität widerspiegelt. Vielmehr sollte an dieser Stelle auf die allgemeinen Grundsätze des Vorsichtsprinzips verwiesen werden.



Losgelöst hiervon erscheint uns eine Nutzungsdauer für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände von zehn Jahren als zu lang. Hierdurch wird in der Regel weder die tatsächliche betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer noch die Laufzeit beispielsweise eines fertiggestellten Forschungs- und Entwicklungsprojektes sachgerecht widergespiegelt.

### c) Nachträgliche Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten

Das Handelsrecht bietet bis dato keine detaillierten Ausführungen zu nachträglichen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten. Hier wird im Schrifttum oft auf IAS 16.12 verwiesen. Der Standardentwurf unterscheidet nun zwischen „Modifikationen“ und „Wesensänderungen“. Zu Modifikationen zählen Weiterentwicklungen, welche auf den bestehenden IVG „hinzukommt“ werden, ungeachtet dessen, ob ein Dritter oder das Unternehmen das Erfolgsrisiko trägt (Tz. 33).

Durch eine Wesensänderung wird der Vermögensgegenstand so signifikant verändert, sodass hier ein neuer selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstand entstehen kann (Tz. 38). Bei einer Wesensänderung ist im Standardentwurf (Tz. 38 i.V.m. Tz. 67 ff.) das Stetigkeitsprinzip zu beachten, wonach der immaterielle Vermögensgegenstand zu aktivieren ist, sofern auch der originäre Vermögensgegenstand aktiviert wurde.

Die Unterscheidung zwischen Modifikationen und Wesensänderungen ist unserer Ansicht nach zunächst sachgerecht. Es sollten aber in Anlehnung an IAS 38.20 weitere Hinweise dahingehend gegeben werden, dass eine Wesensänderung eine Ausnahme darstellt, da aufgrund des stetigen Technologiewandels die nachträglichen Ausgaben in der Regel eher den erwarteten künftigen wirtschaftlichen Nutzen erhalten, als das sie nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Sinne einer Wesensänderung gem. Tz. 38-39 oder einer Modifikation gem. Tz. 33-37 darstellen.

Des Weiterem wird die pauschale Anwendung des Stetigkeitsprinzips bei einer Wesensänderung von uns als kritisch erachtet: Jede nachträgliche Ausgabe ist unserer Ansicht nach gesondert dahingehend zu untersuchen, ob die Kriterien zum Ansatz eines immateriellen Vermögensgegenstandes erfüllt werden, sodass, losgelöst von der Behandlung beim originären Vermögensgegenstand, eine objektivierte Vermögensgegenstandsqualifizierung erfolgt.



**d) Wahlrechte zur Aktivierung von Entwicklungskosten bei selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen**

Gem. Tz. 85 des Standardentwurfes sollen Entwicklungskosten, welche nach dem Zeitpunkt der Erfüllung der Ansatzkriterien für einen selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenstandes anfallen, bei Ausübung des Aktivierungswahlrechtes zwingend in die Herstellungskosten einbezogen werden. Für Aufwendungen, welche in der Berichtsperiode seit dem Beginn der Entwicklungshase angefallen sind und noch nicht in einem (Zwischen-) Abschluss berücksichtigt wurden, besteht hingegen ein Wahlrecht zur Einbeziehung in die Herstellungskosten des immateriellen Vermögensgegenstandes.

Unseres Erachtens erscheint diese Regelung nicht sachgerecht, da bei Ausübung des Aktivierungswahlrechtes alle Entwicklungskosten zu aktivieren sein sollten. Sofern gem. Tz. 85 bei Ausübung des Aktivierungswahlrechtes nicht alle Entwicklungskosten aktiviert werden, wäre das Leistungspotenzial („standard of performance“) und der aktivierte Buchwert nicht sachgerecht abgebildet. Folglich würde die Grundlage für den Abschreibungsverlauf aufgrund des zu geringen Buchwertes verfälscht. Ein Wahlrecht zum Ansatz in einer Berichtsperiode angefallenen aber noch nicht berücksichtigten Entwicklungskosten, bei Anwendung des generellen Ansatzwahrechtes für immaterielle Vermögensgegenstände, ist daher aus unserer Sicht abzulehnen. Die genannten Kosten sollten gem. dem allgemeinem Ansatzwahlrecht für Entwicklungskosten, je nach Ausübung bzw. Nicht-Ausübung des Wahlrechtes, für immaterielle Vermögensgegenstände einbezogen werden bzw. nicht einbezogen werden.

## 2. Abschnitt 2 – Beantwortung der in E-DRS 32 enthaltenen Fragen

### Frage 1:

Halten Sie den Grundaufbau des E-DRS 32 für sachgerecht und nachvollziehbar?

Der Grundaufbau des E-DRS 32 ist unserer Ansicht nach sachgerecht und nachvollziehbar.

### Frage 2: Umfang und Auswahl definierter Begriffe (Tz. 7)

Im E-DRS 32 werden ausgewählte Begriffe definiert. Die Definitionen sollen die Verständlichkeit und die Klarheit der Anforderungen des Standardentwurfs sicherstellen. Die Definitionen beziehen sich sowohl auf allgemeine als auch auf spezifische Fachbegriffe.

a) Halten Sie alle in E-DRS 32 enthaltenen Definitionen für erforderlich? Wenn nein, auf welche Definitionen kann Ihrer Meinung nach verzichtet werden?

Die Definitionen gem. Tz. 7 sind unserer Ansicht nach erforderlich.

b) Gibt es Definitionen, die angepasst/geändert werden sollten?

Die Definition des „Vermögensgegenstandes“ sollte konkretisiert werden, indem auf eine abstrakte Verwertbarkeit hingewiesen wird. Eine abstrakte Verwertbarkeit ist gegeben, wenn die Verwertung gesetzlich, vertraglich oder faktisch beschränkt ist. Eine abstrakte Verwertbarkeit ist demnach auch bspw. bei einer Lizenz gegeben, obwohl eine Veräußerung an einen Dritten nicht möglich ist.

c) Gibt es weitere Begriffe, die Ihrer Meinung nach zu definieren sind?

Die Auswahl der definierten Begriffe ist unseres Erachtens ausreichend.

### Frage 3: Vorliegen eines Vermögensgegenstands (Tz. 14 ff.)

Ausgehend von der Begründung zum RegE BiMoG ist das Vorliegen eines Vermögensgegenstandes anzunehmen, wenn das betreffende Gut nach der Verkehrsauffassung einzel verwertbar ist. Dabei bedeutet die Einzelverwertbarkeit, dass das Gut gegenüber Dritten separat abstrakt verwertbar ist.

a) Erachten Sie das Kriterium der Einzelverwertbarkeit für klar und umfassend konkretisiert?



Ja, allerdings sollte die „abstrakte Verwertbarkeit“ bereits in der Definition eines Vermögensgegenstandes verankert werden (siehe unsere Antwort zu Frage 2b).

b) Wenn nein, welche Aspekte sollten Ihrer Meinung nach noch behandelt werden?

N/A

**Frage 4: Modifikation von immateriellen Vermögensgegenständen (Tz. 31f.)**

Gemäß E-DRS 32 sind die im Rahmen der Modifikation eines immateriellen Vermögensgegenstands anfallenden Aufwendungen zu aktivieren, wenn der zugrunde liegende immaterielle Vermögensgegenstand aktiviert wurde (unabhängig davon, wer das Herstellungsrisiko der Modifikation trägt).

a) Befürworten Sie diese umfassende Aktivierungspflicht?

Siehe dazu Abschnitt 1 c).

b) Wenn nein, sollte stärker differenziert werden, insbesondere unter Berücksichtigung, wer das Herstellungsrisiko trägt?

Nein.

**Frage 5: Modifikation von erworbenen Marken, Drucktiteln, Verlagsrechten, Kundenlisten und vergleichbaren immateriellen Vermögensgegenständen (Tz. 35)**

Für erworbene Marken, Drucktitel, Verlagsrechte, Kundenlisten und vergleichbare immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens i.S.v. § 248 Abs. 2 Satz 2 HGB sieht E-DRS 32 eine Abweichung von der allgemeinen Aktivierungspflicht für die im Rahmen einer Modifikation anfallenden Aufwendungen vor. Danach sind die Aufwendungen nur zu aktivieren, wenn ein Dritter das Risiko der erfolgreichen Modifikation trägt.

Befürworten Sie diese Abweichung von der allgemeinen Regelung für die Aktivierung von Aufwendungen für die Modifikation?

Wir lehnen eine Einschränkung der aktivierungsfähigen Aufwendungen in Abhängigkeit des Herstellungsrisikos einer Modifikation ab. Die Behandlung von



Modifikationen sollte einem einheitlichen Grundsatz folgen: Jegliche Aufwendungen sollten auf ihre Aktivierungsfähigkeit nach den allgemeinen Ansatzkriterien für einen Vermögensgegenstand zu prüfen sein.

**Frage 6: Ansatz von unentgeltlich erworbenen immateriellen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens (Tz. 40 ff.)**

Im E-DRS 32 wird das Aktivierungswahlrecht nach § 248 Abs. 2 Satz 1 HGB nur auf selbst geschaffene und nicht auf unentgeltlich erworrene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens angewendet. Dafür ist insbesondere die im Rahmen des BiMoG vorgenommene Änderung des Aktivierungsverbots für nicht entgeltlich erworbenen immaterielle Vermögensgegenstände in ein Aktivierungswahlrecht für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände ausschlaggebend. Es wird jedoch in der Fachliteratur auch die Meinung vertreten, dass unentgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände und selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände vergleichbare Charakteristika aufweisen und daher hinsichtlich des Ansatzes gleich behandelt werden sollten.

- a) Erachten Sie die vorgesehene Behandlung von unentgeltlich erworbenen immateriellen Vermögensgegenständen für sachgerecht und zutreffend?

Ja, die Behandlung von unentgeltlich erworbenen immateriellen Vermögensgegenständen wird als sachgerecht angesehen.

- b) Wenn nein, wie sollten unentgeltlich erworbenen immaterielle Vermögensgegenstände Ihrer Meinung nach behandelt werden?

N/A

**Frage 7: Verlässliche Ermittelbarkeit des beizulegenden Zeitwerts (Tz. 44)**

Gemäß E-DRS 32 dürfen immaterielle Vermögensgegenstände, die im Zugangszeitpunkt zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten sind (z.B. solche, die im Rahmen eines Unternehmenserwerbs zugegangen sind), nur aktiviert werden, wenn der beizulegende Zeitwert verlässlich ermittelbar ist.

Halten Sie diese Regelung für sachgerecht?

Ja, diese Regelung erachten wir als sachgerecht.



**Frage 8: Voraussetzungen für die Aktivierung von in der Entstehung befindlichen Gütern (Tz. 46)**

In E-DRS 32 werden fünf Kriterien genannt, die für eine Aktivierung des in der Entstehung befindlichen Gutes kumulativ erfüllt sein müssen.

- a) Erachten Sie die genannten Kriterien für vollständig und zweckentsprechend?

Siehe dazu Abschnitt 1 a).

- b) Wenn nein, welche Aspekte sollten Ihrer Meinung nach noch oder nicht berücksichtigt werden?

Siehe dazu Abschnitt 1 a).

**Frage 9: Ausbuchung der gesamten aktivierten Entwicklungskosten (Tz. 55)**

Gemäß E-DRS 32 sind die gesamten aktivierten Entwicklungskosten erfolgswirksam auszubuchen, wenn die Voraussetzungen für eine Aktivierung nicht mehr gegeben sind.

- a) Befürworten Sie diese Pflicht zur Ausbuchung?

Ja, wenn die Kriterien zum Ansatz eines Vermögensgegenstands nicht mehr erfüllt sind, hat das Unternehmen den betroffenen Vermögensgegenstand auszubuchen. Eine Abschreibung (selbst um 100%) impliziert unserer Ansicht nach das Vorhandensein eines Vermögensgegenstands dem Grunde nach.

- b) Wenn nein, sollte stattdessen eine Abschreibung erfolgen?

N/A

**Frage 10: Kriterien für die hohe Wahrscheinlichkeit (Tz. 51)**

Die Entstehung eines immateriellen Vermögensgegenstands mit hoher Wahrscheinlichkeit wird als gegeben angesehen, wenn drei Kriterien kumulativ erfüllt sind.

- a) Erachten Sie die genannten Kriterien für vollständig und zweckentsprechend?



In Tz. 51 führen Sie die folgenden Kriterien auf, welche für die Entstehung eines immateriellen Vermögensgegenstandes mit hoher Wahrscheinlichkeit als gegeben angesehen werden und kumulativ erfüllt werden müssen:

- a) Die Fertigstellung des immateriellen Vermögensgegenstands ist technisch realisierbar.
- b) Für die Fertigstellung des immateriellen Vermögensgegenstands sind adäquate technische, finanzielle und sonstige Ressourcen verfügbar.
- c) Die Fertigstellung des immateriellen Vermögensgegenstands ist beabsichtigt.

Unseres Erachtens erfolgt hier teilweise eine Annäherung an die IFRS (IAS 38.57). Eine vollständige Übernahme der IFRS-Arbeitskriterien wäre wünschenswert (Vgl. Abschnitt 1 a)).

- b) Wenn nein, welche Aspekte sollten Ihrer Meinung nach noch oder nicht berücksichtigt werden?

Siehe dazu Abschnitt 1 a).

**Frage 11: Auslizenzierung (Tz. 61 ff.)**

*Ein Merkmal von immateriellen Vermögensgegenständen ist deren beliebige Teilbarkeit. Damit verbunden ist, dass Lizenzen für die Nutzung eines immateriellen Vermögensgegenstands in vielfältiger Art und Weise ausgestaltet werden können. In E-DRS 32 wurden Regelungen aufgenommen, die die bestehenden Unsicherheiten bei der Auslizenzierung beseitigen sollen.*

*Befürworten Sie die im Standardentwurf enthaltenen Regelungen bzgl. der Auslizenzierung von immateriellen Vermögensgegenständen?*

Die Vorschriften sind unserer Ansicht nach grundsätzlich sachgerecht. Allerdings wären an dieser Stelle Praxisbeispiele bzgl. der non-arbiträren Bestimmung der relativen Fair Values abgehender bzw. verbleibender Teilrechte wünschenswert.



**Frage 12: Erfassung von Entwicklungskosten als Herstellungskosten**

(Tz. 85)

Gemäß E-DRS 32 sind die nach dem Zeitpunkt der Erfüllung der Ansatzvoraussetzungen anfallenden Entwicklungskosten in die Herstellungskosten des selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenstands einzubeziehen, sofern das Aktivierungswahlrecht des § 248 Abs. 2 Satz 1 HGB ausgeübt wird. Die zuvor angefallenen Entwicklungskosten dürfen unter bestimmten Bedingungen ebenfalls in die Herstellungskosten einbezogen werden.

Befürworten Sie das Wahlrecht für die Einbeziehung von Entwicklungskosten in die Herstellungskosten, die vor der Erfüllung der Ansatzvoraussetzungen angefallen sind und noch nicht in einem Abschluss als Aufwand erfasst wurden?

Siehe dazu Abschnitt 1 d).

**Frage 13: Unbegrenzte Nutzungsdauer von erworbenen Marken, Drucktiteln, Verlagsrechten, Kundenlisten und vergleichbaren immateriellen Vermögensgegenständen (Tz. 107)**

Sofern erworbene Marken, Drucktitel, Verlagsrechte, Kundenlisten und vergleichbare immaterielle Vermögensgegenstände nur durch regelmäßige Erhaltungsaufwendungen zeitlich unbegrenzt nutzbar werden, besteht keine zeitlich unbegrenzte Nutzungsdauer, so dass eine planmäßige Abschreibung zu erfolgen hat.

Stimmen Sie dieser Auffassung des DRSC zu?

Ja, diese Regelung erachten wir als sachgerecht.

**Frage 14: Ausweis von unentgeltlich erworbenen immateriellen Vermögensgegenständen (Tz. 122)**

Gemäß E-DRS 32 sind unentgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände entweder in einem gesonderten Posten oder im Posten A.I.2. „Entgeltlich erworbbene Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte sowie Lizenzen an solchen Rechten und Werten“ auszuweisen.

Befürworten Sie diese Regelung für den Ausweis von unentgeltlich erworbenen immateriellen Vermögensgegenständen?



Da es sich um unentgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände handelt, sollten diese zwingend in einem Sonderposten auszuweisen sein. Entschließt man sich für die Wahrechtsvariante, so erscheint ein „Davon-Vermerk“ zur Verbesserung der Klarheit des Abschlusses als sinnvoll.

**Frage 15: Angaben zu den Forschungs- und Entwicklungskosten (Tz. 139 ff.)**

Gemäß E-DRS 32 sind in den Gesamtbetrag der F&E-Kosten des Geschäftsjahrs die Aufwendungen einzubeziehen, die i.S.d. § 255 Abs. 2 und 2a HGB durch den Verbrauch von Gütern oder die Inanspruchnahme von Diensten für die Forschungs- und Entwicklungstätigkeit im Geschäftsjahr angefallen sind.

*Erachten Sie diese Regelung als sachgerecht und zweckentsprechend?*

Ja, die genannten Regelungen erachten wir als sachgerecht.

**Frage 16: Inkrafttreten des Standards (Tz. 146)**

Die Regelungen des Standards sind erstmals zu beachten für nach dem 31. Dezember 2016 beginnende Geschäftsjahre. Eine frühere voluminöse Anwendung ist zulässig und wird empfohlen.

*Befürworten Sie diese Regelungen zum Inkrafttreten des Standards?*

Ja, den Zeitrahmen zur Umsetzung halten wir für ausreichend.

**Frage 17: Weitere Anmerkungen zum Entwurf**

Haben Sie über die in den vorhergehenden Fragen adressierten Sachverhalte hinausgehende Anmerkungen und Anregungen zu einzelnen Textziffern des Entwurfs?

Siehe Abschnitt 1.