

# **E-DRS 32**

# **Immaterielle Vermögensgegenstände**

# **im Konzernabschluss**

Dr. Rüdiger Schmidt

**Öffentliche Diskussion**

Berlin, 21. September 2015

1. Definition Vermögensgegenstand
2. Veränderung von IVG
3. Ansatzvoraussetzungen für die in der Entstehung befindlichen Güter
4. Zeitpunkt der Erfassung von Entwicklungskosten in den Herstellungskosten
5. Ausweis von unentgeltlich erworbenen Marken

# 1. Definition Vermögensgegenstand (1/2)

---



- Begr. RegE BilMoG: VG liegt vor, wenn das Gut „nach der Verkehrsauffassung einzeln verwertbar“ ist
  - Einzelverwertbarkeit als zentrales Kriterium für VG
- E-DRS 32.7: „*Vermögensgegenstand*: Gut, das nach der Verkehrsauffassung einzeln verwertbar ist“
- Wie ist die Einzelverwertbarkeit zu konkretisieren?
  - nach allgemeinem Verständnis muss das Gut:
    - abstrakt,
    - separat und
    - gegenüber Dritten verwertbar sein

# 1. Definition Vermögensgegenstand (2/2)

---



- Allgemeine Verkehrsauffassung
  - allgemeiner Konsens der beteiligten Verkehrskreise
  - Alleinige Einschätzung des Bilanzierenden ist nicht ausreichend
- abstrakt
  - dem Wesen nach verwertbar
  - Dritte sind grundsätzlich zum entgeltlichen Erwerb bereit
- separat
  - Trennbar vom Unternehmen (nicht trennbar z.B. Arbeitsklima)
  - Auch erfüllt, wenn das Gut wirtschaftlich sinnvoll nur mit anderen VG veräußert werden kann
- gegenüber Dritten
  - Dritte = außerhalb des Konzerns

## 2. Veränderung von IVG (1/3)

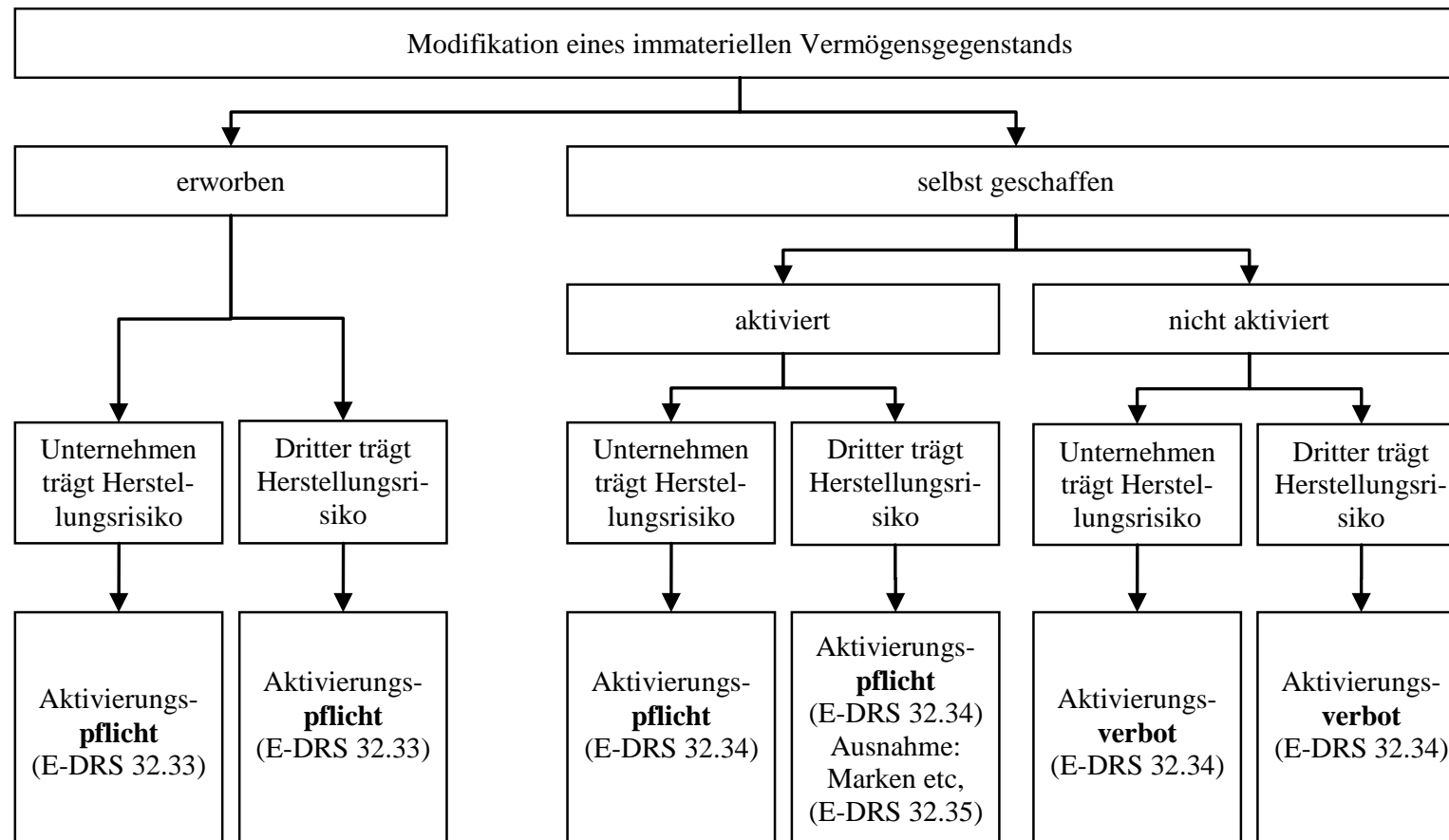
---



- Wesensänderung = Funktion u. Zweckbestimmung ändern sich → neuer IVG
- Modifikation = Erweiterung oder wesentliche Verbesserung ggü. dem ursprünglichen Zustand
- Abgrenzung zu Erhaltungsmaßnahmen → Aufwand
- Wie soll mit den Aufwendungen für die Modifikation umgegangen werden?
  - Auffassung A: Betrachtung der Aufwendungen unabhängig vom zugrundeliegenden IVG
    - Dritter trägt Herstellungsrisiko → Aktivierungspflicht
    - Unternehmen trägt Herstellungsrisiko → Aktivierungswahlrecht
  - Auffassung B: Aufwendungen in Abhängigkeit von einer Aktivierung des zugrundeliegenden IVG
    - IVG aktiviert → Aktivierung der Aufwendungen
    - IVG nicht aktiviert → aufwandswirksame Erfassung der Aufwendungen

## 2. Veränderung von IVG (2/3)

- E-DRS 32 folgt Auffassung B:



## 2. Veränderung von IVG (3/3)

---



### **Modifikation von Marken, Drucktiteln, Verlagsrechten, Kundenlisten und vergleichbaren IVG**

- Aktivierungsverbot für Aufwendungen der Modifikation, wenn Unternehmen Herstellungsrisiko trägt
- Grund: Aktivierungsverbot für diese VG, wenn sie selbst geschaffen werden (§ 248 Abs. 2 Satz 2 HGB)

### 3. Ansatzvoraussetzungen für die in der Entstehung befindlichen Güter

---



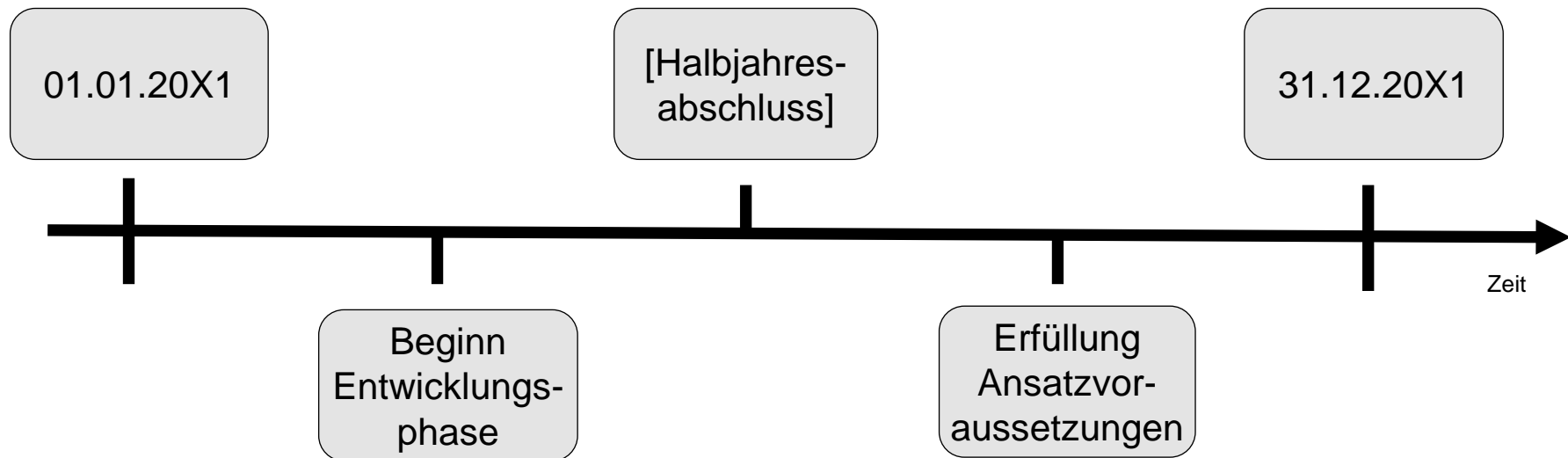
- Ansatzvoraussetzungen gemäß E-DRS 32.46:
  - In der Entwicklungsphase
  - Erfüllung der Vermögensgegenstandseigenschaften
  - Entstehung des angestrebten IVG mit hoher Wahrscheinlichkeit
  - Verlässliche Zurechenbarkeit der Entwicklungskosten
  - Kein Aktivierungsverbot
  
- Konkretisierung der hohen Wahrscheinlichkeit (E-DRS 32.51):
  - Technische Realisierbarkeit
  - Verfügbarkeit adäquater technischer, finanzieller und sonstiger Ressourcen
  - Beabsichtigung der Fertigstellung



## 4. Zeitpunkt der Erfassung von Entwicklungskosten in den Herstellungskosten (1/2)



- Variante 1: ab dem Zeitpunkt der Erfüllung der Ansatzvoraussetzungen
- Variante 2: alle Entwicklungskosten der Berichtsperiode, sofern nicht bereits in einem Abschluss als Aufwand erfasst:



## 4. Zeitpunkt der Erfassung von Entwicklungskosten in den Herstellungskosten (2/2)

---



- Vorteile Variante 1:
  - Annäherung an die IFRS
  - Kontrolle der Erfüllung der Ansatzvoraussetzungen muss in jedem Fall erfolgen → ggf. einfacher als Abgrenzung Forschung/Entwicklung
- Vorteile Variante 2:
  - einfacher, insbesondere wenn Entwicklung bereits vor dem Beginn des GJ begonnen wurde
  - HK spiegeln tatsächliche Entwicklungskosten besser wider

## 5. Ausweis von unentgeltlich erworbenen Marken

---



- § 266 Abs. 2 HGB gibt nur Posten „selbst geschaffene IVG“ und „entgeltlich erworbene IVG“ vor
- E-DRS 32.122: Wahlrecht für Ausweis im Posten „entgeltlich erworbenen IVG“ oder im gesonderten Posten

**Dr. Rüdiger Schmidt, CFA**

Zimmerstr. 30  
10969 Berlin

Tel. 030 20 64 12 14

Fax 030 20 64 12 15

[www.drsc.de](http://www.drsc.de)  
[schmidt@drsc.de](mailto:schmidt@drsc.de)