

Immaterielle Vermögenswerte nach IFRS

Ansatz, Bewertung, Goodwill-Bilanzierung

Von

PD Dr. Inge Wulf

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation
in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische
Daten sind im Internet über dnb.ddb.de abrufbar.

**Weitere Informationen
zu diesem Titel finden Sie im Internet unter**

[ESV.info/978 3 503 10095 8](http://ESV.info/978_3_503_10095_8)

ISBN: 978 3 503 10095 8

ISSN: 1865-3251

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., Berlin 2008

www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen
der Deutschen Bibliothek und der Gesellschaft für das Buch
bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht
sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso
Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706.

Druck und Bindung: Difo-Druck, Bamberg

Geleitwort des Herausgebers

Immaterielle Vermögenswerte gewinnen durch den wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Strukturwandel zunehmend an Bedeutung. Häufig sind es gerade die immateriellen Potenziale, wie Qualifikation und Verhalten der Mitarbeiter, Patente und andere Forschungsergebnisse, Markennamen, Einbindung in die Wertschöpfungskette und Standortvorteile, die den Wert eines Unternehmens ausmachen. Gleichwohl ist es verboten diese Werte, soweit sie vom Unternehmen selbst geschaffen wurden, in Deutschland nach § 248 HGB in die Bilanz aufzunehmen. Der Grund liegt in der Problematik, diese Werte objektiv einschätzen zu können. Allerdings kommt es in Deutschland dennoch zu einer Abbildung dieser Werte in Bilanzen, da sie z. B. Teil der Buchwerte von Beteiligungen und Wertpapieren sind und auch die Höhe eines Geschäfts- oder Firmenwertes im Rahmen der Konzernbilanzierung maßgeblich mitbestimmen. Nach den IFRS ist von diesen scheinbar vorsichtigen Ansatz- und Bewertungsregelungen im Hinblick auf das zentrale Ziel der Generierung entscheidungsnützlicher Informationen teilweise abzusehen und es sind deutlich vom HGB abweichende Bilanzierung anzuwenden und ausführlich zu beschreiben. Dabei entstehen erhebliche Unterschiede und Einschätzungsspielräume, deren Kenntnis einerseits für die zielorientierte Anwendung der IFRS und andererseits für die zutreffende Interpretation des Jahresabschlusses notwendig ist.

Hierzu bearbeitet Frau Wulf in diesem Band nach der Darstellung der Grund Sachverhalte immaterieller Vermögenswerte die bestehenden Regelungen von Ansatz und Bewertung dieser Positionen nach den IFRS. Darauf aufbauend wird auf die speziellen Regelungen zur Goodwill-Bilanzierung eingegangen, wobei die weiteren konzernspezifischen Sachverhalte in einem anderen Band der IFRS-Anwenderreihe vorgestellt werden. Außerdem werden Ausweis- und Angabepflichten erläutert. Aufgrund der Besonderheiten der IFRS-Anwendung in Deutschland, wird schließlich diskutiert, inwieweit die Informationen zu immateriellen Potenzialen in den IFRS-Abschluss ergänzenden Lagerbericht darzustellen sind.

Gemäß des erklärten Ziels dieser IFRS-Anwendungsreihe werden die jeweiligen IFRS-Regelungen kurz, prägnant und auf aktuellem Stand dargestellt sowie die technischen Anwendungsaspekte der IFRS und die bilanzpolitischen Gestaltungspotenziale aufgezeigt. Zudem wird der gegenwärtige IFRS-Bilanzierungsstand anhand der im SDAX, MDAX und DAX gelisteten Unternehmen empirisch fundiert und besonders gelungene Umsetzungsbeispiele im Rahmen der Best-Practice-Analyse hervorgehoben.

Vorwort

Immaterielle Vermögenswerte sind ein entscheidender Faktor für den Unternehmenserfolg und die Zukunftsfähigkeit von Unternehmen. Ihre Wertschätzung drückt sich zum einen in den hohen Geschäfts- oder Firmenwerten aus, die aus Unternehmensübernahmen resultieren. Zum anderen spiegeln sich immaterielle Werte in den zum Teil beträchtlichen Differenzen zwischen der Börsenkapitalisierung als Marktwert und dem bilanziellen Eigenkapital als Buchwert des Unternehmens wider. Gleichzeitig stellt die Abbildung von immateriellen Werten noch immer ein Hauptproblem der Rechnungslegung dar. Anders als das deutsche Handelsrecht verfolgen die IFRS stringent das Ziel der Vermittlung entscheidungsnützlicher Informationen. Diese Zielsetzung hat entsprechend starken Einfluss auf die Rechnungslegung von immateriellen Werten.

In dem vorliegenden Buch werden die Vorschriften zur Rechnungslegung von immateriellen Werten nach IFRS grundlegend, anwendungsorientiert und auf aktuellem Stand dargestellt. Die Schwerpunkte des Buches umfassen ein breites Inhaltsspektrum, reichend von den Grundlagen zur Rechnungslegung von immateriellen Werten mit synoptischen Darstellungen bis zur praktischen Ausgestaltung in Geschäftsberichten der im DAX, MDAX und SDAX gelisteten Unternehmen.

Das vorliegende Fachbuch richtet sich an Personen, die sich mit Bilanzierung, Finanzanalyse, Wirtschaftsprüfung oder Unternehmensberatung befassen. Adressaten sind zum einen Studierende und Lehrende der Betriebswirtschaftslehre, zum anderen Praktiker aus den genannten Fachfeldern.

Mein herzlicher Dank gilt meinem akademischen Lehrer, Herrn Univ.-Prof. Dr. Laurenz Lachnit, für die intensiven fachlichen Diskussionen. Darüber hinaus danke ich Herrn Dipl.-Oec. Jens Reinke für sein großes Engagement in der Datenerhebung sowie Herrn Dr. Christian Wobbe für die kritische Korrekturlesung des Manuskripts. Ferner bedanke ich mich bei der zuständigen Lektorin Frau Birte Schumann für die gute Zusammenarbeit.

Kritische Anregungen und Verbesserungsvorschläge nehme ich dankend entgegen.

Clausthal-Zellerfeld/Oldenburger, im August 2007

Inge Wulf

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort des Herausgebers	5
Vorwort	7
Inhaltsverzeichnis	9
Abbildungsverzeichnis	13
Tabellenverzeichnis	15
Abkürzungsverzeichnis	17
1 Grundlagen zur Rechnungslegung von immateriellen Vermögenswerten	19
1.1 Definition und Kategorisierung immaterieller Vermögenswerte ...	19
1.2 Normen zur Rechnungslegung von immateriellen Vermögenswerten nach IFRS	24
2 Ansatzentscheidungen	29
2.1 Zweistufige Prüfung bei Ansatzentscheidungen	29
2.2 Abstrakte Aktivierungsfähigkeit	30
2.3 Konkrete Aktivierungsfähigkeit	34
2.3.1 Selbst erstellte immaterielle Vermögenswerte	35
2.3.1.1 Unterscheidung zwischen Forschungs- und Entwicklungsphase	35
2.3.1.2 Ansatzverbote für bestimmte immaterielle Vermögenswerte	40
2.3.2 Im Rahmen von Unternehmenszusammenschlüssen zugegangene immaterielle Werte	44
2.3.3 Ansatzentscheidungen für spezielle immaterielle Vermögenswerte	50
2.3.3.1 Tonträger und Filme sowie Software	50

2.3.3.2	Spielervermögen im Profisport	51
2.3.3.3	Webseiten	52
2.3.3.4	Emissionsrechte	53
2.3.3.5	Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen	54
2.3.3.6	Maßnahmen zur Gewinnung neuer Kunden	56
2.3.3.7	Betreibermodelle (public private partnership)	57
2.4	Synoptische Darstellung der Ansatzvorschriften	57
3	<i>Bewertungsentscheidungen</i>	61
3.1	Zugangsbewertung	61
3.1.1	Bewertung bei Zugang durch Einzelerwerb	62
3.1.2	Bewertung von selbst erstellten immateriellen Vermögenswerten	65
3.1.3	Bewertung bei Zugang durch Unternehmenszusammenschlüsse	66
3.2	Folgebewertung	69
3.2.1	Planmäßige Abschreibung als Folgebewertung	70
3.2.1.1	Anschaffungskosten-Modell	70
3.2.1.2	Neubewertungs-Modell	72
3.2.2	Immaterielle Werte mit unbegrenzter Nutzungsdauer	76
3.2.3	Außerplanmäßige Abschreibung	77
3.3	Synoptische Darstellung der Bewertungsvorschriften	83
4	<i>Spezielle Regelungen zur Goodwill-Bilanzierung</i>	87
4.1	Ermittlung des Goodwills und dessen Behandlung im Erwerbszeitpunkt	88
4.2	Bewertung des Goodwills in den Folgejahren	92
4.3	Synoptische Darstellung der Goodwill-Bilanzierung	97
5	<i>Ausweis und Angaben zu immateriellen Werten im Jahresabschluss</i>	101
6	<i>Informationen zu immateriellen Potenzialen im Lagebericht</i>	109
7	<i>Zusätzliche Informationen in Form einer wertorientierten Berichterstattung</i>	115

8	<i>Empirische Analyse der IFRS-Rechnungslegung über immaterielle Vermögenswerte</i>	121
8.1	Datengrundlage der Analyse	121
8.2	Bedeutung immaterieller Werte in der Unternehmenspraxis	123
8.3	Ansatz von immateriellen Werten im Jahresabschluss und relevante Anhangangaben	127
8.3.1	Trennung hinsichtlich selbst erstellter und erworbener immaterieller Werte	127
8.3.2	Differenzierte Nennung hinsichtlich erworbener immaterieller Werte	131
8.3.3	Selbst erstellte immaterielle Werte und deren Bedeutung ..	137
8.4	Bewertung von immateriellen Werten und relevante Anhangangaben	141
8.4.1	Trennung zwischen begrenzter und unbestimmbarer Nutzungsdauer	141
8.4.2	Anschaffungs- und Herstellungskosten	142
8.4.3	Planmäßige Abschreibung	144
8.4.4	Außerplanmäßige Abschreibung	147
8.5	Goodwill und relevante Anhangangaben	152
9	<i>Schlussbemerkungen</i>	161
	Literaturverzeichnis	163
	Stichwortverzeichnis	171