

# Die Krux mit den immateriellen Vermögenswerten: Ermessensspielräume beim Ansatz nach IAS 38

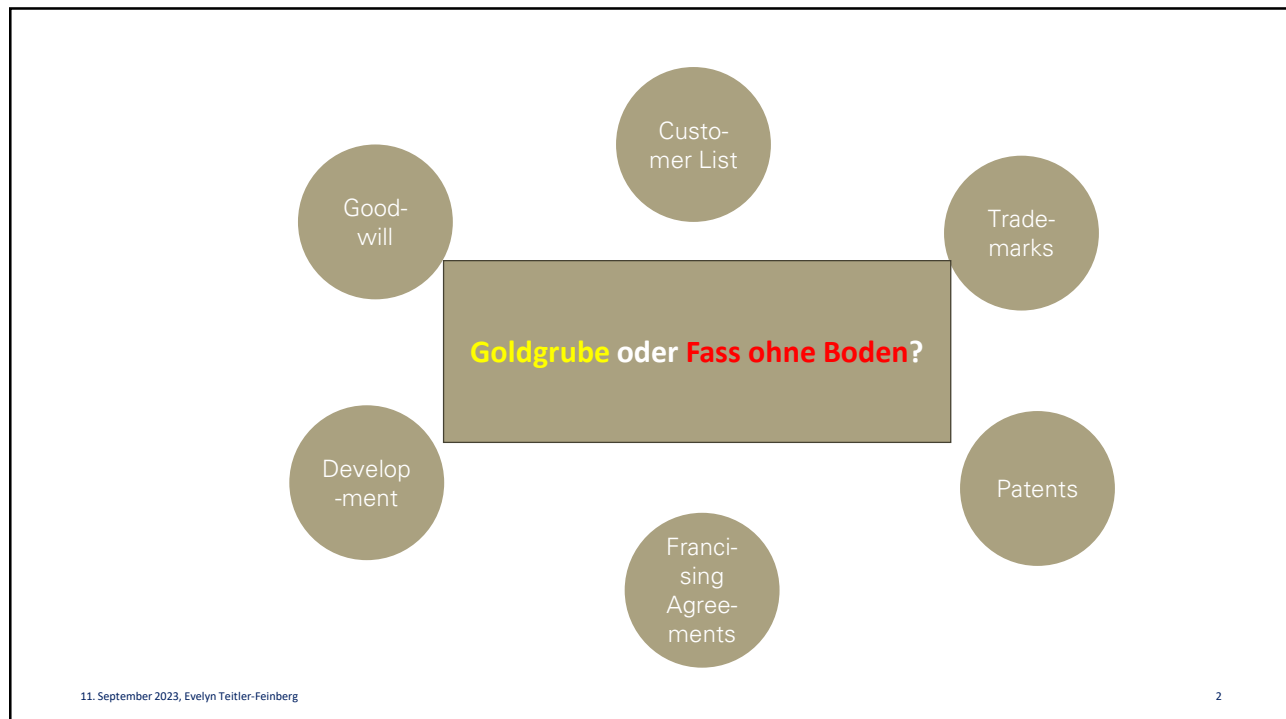
8. Wiener Tagung zur Internationalen Rechnungslegung

Präsentation von Evelyn Teitler-Feinberg, Dr. oec. publ.  
consulting@teitler.ch

11. September, 2023 in Wien



1



2

## Agenda

1. Welche immateriellen Vermögenswerte gehören in die Bilanz und wann gibt es -den Standardbestimmungen zum Trotz- in dieser Frage viel Ermessen?
2. Unbestimmte Nutzungsdauer – oft eine Gratwanderung
3. Wie sind selbstentwickelte immaterielle Vermögenswerte zu handeln?
4. Welche Brücke führt zum Lagebericht?

3

## Elemente der Definition von immateriellen Vermögenswerten nach IAS 38.8

1. Identifizierbarkeit und
  2. Verfügungsmacht (Macht, sich den Nutzen aus dem Vermögenswert zu verschaffen) und
  3. Erwartung künftigen wirtschaftlicher Nutzens (wie Erträge oder künftige Kosteneinsparungen)
- Alle 3 Bedingungen müssen kumulativ erfüllt sein.

4

## Weshalb «Better information on intangibles»? EFRAG Discussion Paper, 2021

«Unzureichende Informationen über immaterielle Vermögenswerte könnten den Marktwert des Unternehmens aufgrund von Informationsasymmetrien beeinträchtigen, zu einer ineffizienten Kapitalallokation in der Gesellschaft führen und die Beurteilung der Unternehmensführung erschweren.»

Die Prüfung hat auch gezeigt, dass es für die Nutzer schwierig ist, Unternehmen, die organisch wachsen, mit solchen zu vergleichen, die durch Akquisitionen wachsen, da die derzeitigen IFRS-Standards im Allgemeinen vorschreiben, dass erworbene immaterielle Vermögenswerte angesetzt werden müssen, während selbst geschaffene immaterielle Vermögenswerte nur unter bestimmten Umständen angesetzt werden können«.

«Das Diskussionspapier stellt fest, dass es ein radikaler Ansatz wäre, immaterielle Vermögenswerte bilanzieren, auch solche, die nicht von einem Unternehmen kontrolliert werden.»

«Statt immaterielle Vermögenswerte in der Bilanz auszuweisen und zu bewerten, könnten zusätzliche Angaben erwogen werden, um bessere Informationen über immaterielle Vermögenswerte zu liefern.»

5

## EFRAG Diskussionspapier vom 27.8.21, Überblick

Berichterstattung über immaterielle (Vermögens-)Werte nach den Vorschlägen des EFRAG-Diskussionspapiers

Erfassung selbsterstellter immaterieller VW in der Bilanz

- Aktivierung aller selbsterstellten immateriellen Vermögenswerte
- Aktivierung, sofern bestimmte Bedingungen bei Projektstart erfüllt sind
- Aktivierung, sobald bestimmte Bedingungen (im Zeitablauf) erfüllt sind
- Keine Aktivierung von selbsterstellten immateriellen Vermögenswerten

Angaben zu immateriellen Werten im Anhang/Lagebericht

Angaben zu zentralen immateriellen Werten im Anhang/Lagebericht

Angaben über zukunftsorientierte Aufwendungen und zu Risiko-/Chancenfaktoren im Anhang/Lagebericht

Aus: Brigitte Eierle/ Aaron Kasischke, Finanzielle Berichterstattung über immaterielle Werte, quo vadis? Vorschläge und Würdigung des EFRAG-Diskussionspapiers, KoR, Feb. 23, S. 69

6

## Andreas Barckow, Chair IASB, im IRZ-Interview, April 2023, S. 150

»Eines meiner Hauptanliegen wird sein, dass wir uns des großen Themengebiets der immateriellen Vermögenswerte annehmen. Diese haben gerade in einer Dienstleistungsgesellschaft eine überragende Rolle bei der Frage, womit ein Unternehmen sein Geld verdient und wertschaffend ist.«

11. September 2023, Evelyn Teitler-Feinberg

7

7

## Anlagespiegel der Immateriellen im Anhang: Novartis 2022, F-33, Aufschlüsselung bilanzierter Immaterieller im Anhang



### 11. Goodwill and intangible assets

The following table summarizes the movements of goodwill and intangible assets in 2022:

(USD millions)	Goodwill	Intangible assets other than goodwill				Total
	Total	In-process research and development	Technologies	Currently marketed products	Other intangible assets	
<b>At January 1, 2022</b>						
Cost	29 900	8 013	1 080	56 213	2 905	68 211
Accumulated amortization and impairment	- 305	- 2 514	- 903	- 29 107	- 1 505	- 34 029
<b>Net book value</b>	<b>29 595</b>	<b>5 499</b>	<b>177</b>	<b>27 106</b>	<b>1 400</b>	<b>34 182</b>
<b>At January 1, 2022</b>	<b>29 595</b>	<b>5 499</b>	<b>177</b>	<b>27 106</b>	<b>1 400</b>	<b>34 182</b>
Impact of acquisitions of businesses	161	1 209				1 209
Reclassifications <sup>1</sup>		- 1 429	2	1 403	24	
Additions		330		1 175	588	2 093
Disposals and derecognitions <sup>2</sup>	- 28	- 95		- 3	- 2	- 100
Amortization charge			- 37	- 3 603	- 342	- 3 982
Impairment charge		- 917	- 15	- 322	- 72	- 1 326
Currency translation effects	- 427	- 176	- 6	- 243	- 7	- 432
<b>At December 31, 2022</b>	<b>29 301</b>	<b>4 421</b>	<b>121</b>	<b>25 513</b>	<b>1 589</b>	<b>31 644</b>
<b>At December 31, 2022</b>						
Cost	29 596	7 092	1 038	58 249	3 305	69 684
Accumulated amortization and impairment	- 295	- 2 671	- 917	- 32 736	- 1 716	- 38 040
<b>Net book value</b>	<b>29 301</b>	<b>4 421</b>	<b>121</b>	<b>25 513</b>	<b>1 589</b>	<b>31 644</b>

11. September 2023, Evelyn Teitler-Feinberg

8

8

## Case 1: Wie hoch fällt die Bewertung in der Bilanz aus?

### Ausgangslage

Die Innovativ AG erwirbt im Outsourcing eine ~~Machbarkeitsstudie zu einem IT-Projekt für das Unternehmen für 10 TEUR~~. Die Anschaffungskosten des IT-Projektes inkl. Software belaufen sich auch 200 TEUR.

Für das Customizing der Software fallen weitere Kosten –intern und extern- von insg. 800 TEUR an. Außerdem entstehen ~~Kosten von 100 TEUR für der Schulung der Anwender~~.

Sie werden als Accounting-Berater zugezogen. Wie viel EURs muss und darf die Innovativ AG bilanzieren?

### Ihre Beratung:

Machbarkeitsstudie: = Forschung, nicht aktivierbar

Anschaffungskosten von 200 sowie Customizing von 800 sind zu aktivieren, als Voraussetzung für die Nutzung.

Die Kosten der Schulung dürfen dagegen (IAS 38.67) nicht aktiviert werden.

**Somit sind für dieses Projekt TEUR 1 Mio. anzusetzen.**

9

## Case 2: Aktivieren ja oder nein, das ist hier die Gretchenfrage

Nr.	Tatbestand	Aktivieren	Aufwand
1.	bezahlte Franchisekosten für das Recht der Eröffnung eines neuen Benettongeschäftes	X	
2.	Ausbildungskosten für das Personal des neuen Benettongeschäftes		X
3.	Werbeaufwand für den neuen Benettonladen		X
4.	Umzugsausgaben für eine Filiale von Interspar		X
5.	Forschungskosten für die Produktion von kalorienarmen Rahmglacé		X
6.	Direkte Kosten für die Entwicklung kalorienarmer Fruchtgetränke. Konsumenten reagierten positiv auf den Prototyp. Verkaufsinisierung in 1/2 Jahren erwartet. Patent ist angemeldet.	X	

10

## Aktivierung tabu, Blacklist von IAS 38

**Interner Goodwill (IAS 38.48)**  
**Forschungskosten (IAS 38.54)**  
**Gründungskosten (IAS 38.69)**  
**Weiterbildungskosten (IAS 38.69)**  
**Werbekampagnen (IAS 38.69)**  
**Umzugskosten (IAS 38.69)**  
**selbst geschaffene: Markennamen, Drucktitel,  
Verlagsrechte; Kundenlisten (IAS 38.63).**

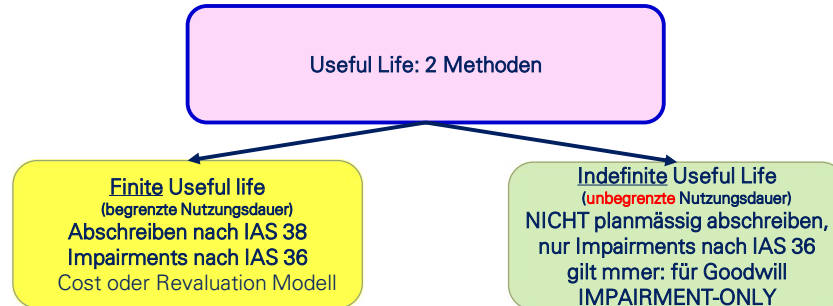
11

## Agenda

1. Welche immateriellen Vermögenswerte gehören in die Bilanz und wann gibt es, den Standardbestimmungen zum Trotz, in dieser Frage viel Ermessen?
2. **Unbestimmte Nutzungsdauer – oft eine Gratwanderung**
3. Wie sind selbstentwickelte immaterielle Vermögenswerte zu handeln?
4. Welche Brücke führt zum Lagebericht?

12

## Nutzungsdauer



Das ist **keine Option**, sondern es gelten Kriterien, die bestimmen, ob die Nutzungsdauer «**begrenzt**» oder «**unbegrenzt**» (= **nicht bestimmbar**) ist. Falls unbegrenzt, gemäss IAS 38.122(a) Gründe + Beschreibung der entsprechenden Faktoren, falls «**begrenzt**»: Nutzungsdauer offenlegen gemäss IAS 38.118(a). **Trotzdem bleibt ein massiver Gestaltungsspielraum.**

11. September 2023, Evelyn Teitler-Feinberg

13

13

## Case 3: Konzession für Flugroute zwischen 2 europ. Städten; Nutzungsdauer

### Ausgangslage:

Diese Konzession kann alle 5 Jahre erneuert werden. Das Unternehmen hat seit Jahrzehnten diese Erneuerung der Konzession zu geringen Kosten genutzt. Sie wurde stets gewährt, weil das Unternehmen alle Vorschriften einhielt. Das Unternehmen erwartet, diese Strecke auf unabsehbare Zeit anbieten zu können. Es zweifelt nicht daran, dass auch die an den Flughäfen notwendige Infrastruktur erhalten bleiben wird, weil diese Flughäfen viel Flugverkehr aufweisen und die Aussichten intakt sind.

### Frage:

Begründen Sie, weshalb diese Konzession eine begrenzte oder eine unbegrenzte Nutzungsdauer aufweist.

### Lösung:

Die Fakten weisen darauf hin, dass das Unternehmen diese Flugroute (einstweilen) auf unbestimmte Zeit hinaus anbieten kann. Die Konzession kann mit geringen Kosten erneuert werden. Deshalb hat diese Konzession vorerst eine unbegrenzte Nutzungsdauer. Solange kein Ende des Rechts abzusehen ist, wird das Aktivum nicht abgeschrieben, jedoch jährlich oder bei einem Anzeichen auf Impairment getestet. Auch die Nutzungsdauer ist jährlich zu prüfen.

In Anlehnung an Example 6 der Illustrative Examples zu IAS 38.

11. September 2023, Evelyn Teitler-Feinberg

14

14

## Nestlé, Finanzbericht 2022, S. 105; indefinite useful life



*“Commercialized indefinite life intangible assets mainly comprise certain brands, trademarks, operating rights and intellectual property rights which can be renewed without significant cost and are supported by ongoing marketing activities.*

*They are not amortized but tested for impairment annually or more frequently if an impairment indicator is present.*

*Any impairment charge is recorded in the consolidated income statement under Other trading expenses. The assessment of the classification of intangible assets as indefinite is reviewed annually.”*

15

## Case 4: Gruppenbildung Intangibles; in Anlehnung an Decision EECS/1208-06 Erfassung von pre-paid und post-paid Mobile-Kundenbeziehungen 1/2

### Ausgangslage

Die Emittentin erwarb in einer Teil-Akquisition vom Unternehmen A zwei Vermögenswerte:  
Pre-paid und Post-paid Mobile-Kundenbeziehungen.

Der pre-paid Geschäftszweig wurde als 2mal so lang Cash Flow erzeugend eingeschätzt wie die Cash Flows des post-paid Geschäftszweiges.

Die Emittentin wollte ein einziges Aktivum erfassen und stützte sich dabei auf IAS 38.8 und IAS 38.12 (Separierbarkeit). Die Emittentin betonte, dass es bei beiden Assets mehrheitlich weder um vertragliche noch gesetzliche Rechte ginge, IAS 38.12(b). Gestützt auf IAS 38.12(a) bezweifelte die Emittentin, ob diese Aktiven getrennt erfasst werden dürften. Besonders, da die Emittentin keinen Fall kannte, wo pre-paid oder post-paid einzeln verkauft worden wären. In der Industrie würden pre- & post-paid allgemein als ein Aktivum erfasst.

### Aufgabe

Begründen Sie, ob die Emittentin richtig vorgeht oder nicht.

16



## Case 4: Gruppenbildung Intangibles; Erfassung von pre-paid und post-paid Mobile-Kundenbeziehungen; Lösung: 2/2

### Entscheid des nationalen IFRS Enforcers

Die Aufsichtsbehörde entschied, dass 2 Arten von Kundenbeziehungen als 2 getrennte immaterielle Aktiven zu erfassen seien, in Übereinstimmung mit IAS §§ 38.35-37, Erwerb aus Unternehmenszusammenschlüssen.

IAS 38.37 spricht von «similar useful lives» als Bedingung für die Erfassung als Gruppe.

### Begründung des nationalen IFRS Enforcers

IAS 38.36f. besagt, dass ein immaterielles Aktivum, welches in einer Akquisition erworben wurde, zusammen mit einem weiteren Aktivum der übernommenen Gesellschaft ausgewiesen werden kann, falls die individuellen Fair Values dieser Aktiven nicht verlässlich bewertet werden können. In der Purchase Price Allocation sind für pre- und post-paid Kundenbeziehungen getrennte Fair Values ermittelt worden.

Die Aufsichtsbehörde befand aus diesen 2 Gründen, dass IAS 38.36 erfüllt sei, also keine einzige Aktivgruppe aus post- & prepaid Kundenbeziehungen gebildet werden dürfe.

Weitere Entscheidungen finden sich unter:

<https://www.esma.europa.eu/convergence/ifrs-supervisory-convergence> sowie  
file:///C:/Users/Evelyn%20Teitler/Downloads/esma32-63-1224\_26th\_extract\_of\_eecs\_decisions.pdf

17

## Agenda

1. Welche immateriellen Vermögenswerte gehören in die Bilanz und wann gibt es, den Standardbestimmungen zum Trotz, in dieser Frage viel Ermessen?
2. Unbestimmte Nutzungsdauer – oft eine Gratwanderung
3. Wie sind selbstentwickelte immaterielle Vermögenswerte zu handeln?
4. Welche Brücke führt zum Lagebericht?

18

## Selbst geschaffene Immaterielle: Aktivierung von Entwicklungsausgaben; Bedingungen IAS 38.57ff.

Ein aus Entwicklung entstehender immaterieller Vermögenswert ist dann, und nur dann zu bilanzieren, wenn **kumulativ** das Folgende erfüllt ist:

- a. die Fertigstellung des immateriellen Vermögenswertes kann **technisch** so weit **realisiert** werden, dass er genutzt oder verkauft werden kann. Technische Realisierung: schwierig nachzuweisen, Kernvoraussetzung
- b. das Unternehmen **beabsichtigt**, den immateriellen Vermögenswert fertig zu stellen und zu nutzen oder zu verkaufen.
- c. das **Unternehmen ist fähig**, den immateriellen Vermögenswert zu nutzen oder zu verkaufen.
- d. die Art & Weise, wie der immaterielle Vermögenswert voraussichtlich einen künftigen wirtschaftlichen Nutzen erzielen wird. Das Unternehmen kann u. a. die **Existenz eines Marktes für die Produkte** des Immateriellen oder für den Immateriellen an sich oder, falls er intern genutzt werden soll, den Nutzen des immateriellen Vermögenswerts **nachweisen**.
- e. adäquate technische, **finanzielle** und sonstige **Ressourcen** sind **verfügbar**, so dass die Entwicklung abgeschlossen und der immaterielle Vermögenswert genutzt oder verkauft werden kann.
- f. das Unternehmen ist fähig, die dem immateriellen Vermögenswert während seiner Entwicklung zurechenbaren Ausgaben verlässlich zu bewerten.

Um Creative Accounting zu erschweren, gelten für die Aktivierung selbst entwickelter Immaterieller besonders strenge Voraussetzungen; der Lagebericht bietet Raum und verlangt Informationen über nicht-aktivierte Immaterielle (key intangible resources).

11. September 2023, Evelyn Teitler-Feinberg

19

19

## Case 5: Entwicklungskosten aktivieren oder nicht?

**Ausgangslage:** Ein raffiniertes, einzigartiges Produktionsverfahren führt voraussichtlich zur Herstellung eines innovativen Joghurts.

### Fragen:

Aktivierung der Entwicklungskosten des neuen Produktes sowie des Produktionsverfahrens?  
Falls ja, konkrete Voraussetzungen?

**Lösung:** Unsichere Voraussetzungen für Aktivierungspflicht

- Absatzpreis und Umsatz, der Gewinn bringt, realisierbar («*Economic Benefits*»)? 38.57(d): Dokumentationspflicht
- **Verfügungsgewalt/ Control?**  
Kann das Produkt nicht bald ungeschoren imitiert werden?



11. September 2023, Evelyn Teitler-Feinberg

20

20

## Agenda

1. Welche immateriellen Vermögenswerte gehören in die Bilanz und wann gibt es, den Standardbestimmungen zum Trotz, in dieser Frage viel Ermessen?
2. Unbestimmte Nutzungsdauer – oft eine Gratwanderung
3. Wie sind selbstentwickelte immaterielle Vermögenswerte zu handeln?
4. Welche Brücke führt zum Lagebericht?

21

## Lagebericht; Management Report; Md&A

Der Lagebericht (englisch management report) ist in der internationalen Rechnungslegung eine Darstellung des Geschäftsverlaufs des abgelaufenen Geschäftsjahrs, des Geschäftsergebnisses, der aktuellen Lage sowie im Rahmen des Risikoberichts auch der Risiken eines Unternehmens.

**US GAAP:** Management Discussion and Analysis (**MD&A**), jährlich und je Quartal, nicht geprüft.

Der Bericht soll die derzeitige und zukünftige Situation des Unternehmens zu den Chancen und Risiken darstellen.

Der Lagebericht hat den Geschäftsverlauf und die Lage der Gesellschaft so darzustellen, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild entsteht. Außerdem soll er auf Vorgänge von besonderer Bedeutung eingehen, die nach Abschluss des Geschäftsjahrs eingetreten sind, auf die voraussichtliche Entwicklung der Gesellschaft und auf den Bereich Forschung und Entwicklung.

Er erläutert Chancen und Risiken sowie auch Forschung und Entwicklung und enthält einen Prognosebericht.

Die **EU-Richtlinien** übertreffen das **freiwillige IFRS Practice Statement 1 Management Commentary** und sind überdies verbindlich (D =HGB, AT =Unternehmungsgesetzbuch).

In der Schweiz verlangt die Börse keinen Managementbericht.

22

## Lagebericht: Prognosebericht

Grundsatz gemäss CSRD: Bericht über «wichtigste immaterielle Ressourcen (*«key intangible resources»*) , ..., denen das Geschäftsmodell des Unternehmens grundlegend abhängt und die eine Wertschöpfungsquelle für das Unternehmen darstellen.» (Art. 1, Abs.1 eingefügt)

- Für die CSRD-Berichterstattung spielt es keine Rolle, ob die immateriellen Ressourcen in der Bilanz angesetzt sind oder nicht.
- Die Richtlinie ist am 5. Januar 2023 in Kraft getreten. Die neue Richtlinie muss von den Mitgliedstaaten der EU bis spätestens zum Juli 2024 in nationales Recht umgesetzt werden.

Der Prognosebericht stellt eine zukunftsbezogene Ergänzung des grundsätzlich vergangenheitsorientierten Konzernabschlusses dar.

Die wesentlichen Annahmen, auf denen die Prognosen beruhen, sind anzugeben.

Der Prognosezeitraum beträgt mindestens ein Jahr.

Überdies müssen die Prognosen der Vorperiode mit der tatsächlichen Geschäftsentwicklung verglichen werden.

23

## Lagebericht: Prognosebericht Inhalt, Beispiel Pharma

Die Regierung Biden hat im Juli 2023 den Inflation Reduction Act geändert.  
Neu bestimmen auch die US-Behörden künftig Medikamentenpreise mit.

Die Pharmaunternehmen müssen jetzt ihr Geschäftsmodell überprüfen: Welche Projekte sind zu pushen?

Von Roche wird eine Strategieänderung erwartet: Neu wird werden wohl jene Zulassungen für Krebsmedikamente angestrebt, welche die Krebsarten betrifft, von denen die meisten Patienten betroffen sind. Bislang waren es oft diejenigen mit der kleinsten Patientengruppe, weil es für sie meist noch keine Therapien gibt.

24

## Prognosebericht vom Forschungsunternehmen Idorsia MD&A, 2022, S. 9 (US GAAP)



"As progress is made with commercial reimbursement of QUVIVIQ in the US, the continued launches in Europe, and the good performance of PIVLAZ in Japan, I expect net revenues to reach around CHF 230 Mio. in 2023.

Implementing our current business plan implies that we need to raise cash and we continue to carefully weigh our funding options to do so, including non-equity dilutive opportunities." André Muller, Chief Financial Officer

### Medienmitteilung im Februar 2023:

Nettoumsatz im Gesamtjahr 2022 CHF 97 Millionen US-GAAP-Betriebsverlust: 2022 CHF 803 Mio.

Prognose für 2023: Idorsia ist entschlossen, die Betriebskosten so zu steuern, dass ein US-GAAP-Betriebsverlust von rund CHF 735 Mio. erzielt wird.

Finanzierung: Mit einer Liquidität von CHF 466 Mio. Ende 2022 und der aktuellen Prognose für 2023 erwartet das Unternehmen, in naher Zukunft Barmittel aufzunehmen. [wie?]

Rentabilitätsziel: Das Unternehmen hat sich zum Ziel gesetzt, profitabel zu werden und erwartet, dieses Ziel im Jahr 2025 mit einem weltweiten Umsatz von über CHF 1 Mrd. zu erreichen.

**Ad hoc announcement pursuant to Art. 53 LR, Eidg. Recht, Idorsia, Allschwil, Switzerland – July 21, 2023**  
Geldvernichtung soll bis 2024 50% sinken. 500 Stellen (1/3), hauptsächlich in der Forschung, müssen gestrichen werden.

25

## Deutsche Telekom, Lagebericht: Soll – Ist – Vergleich 2022



### Soll-Ist-Vergleich der finanziellen Leistungsindikatoren

		Pro-forma 2021	Ursprüngliche Erwartungen 2022 <sup>a</sup>	Unterjährig aktualisierte Erwartungen 2022 <sup>a</sup>	Ergebnisse 2022
Umsatz	Mrd. €	106,5	stabiler Verlauf		114,4
Service-Umsatz	Mrd. €	82,1	leichter Anstieg		91,9
EBITDA AL (bereinigt um Sondereinflüsse) <sup>b</sup>	Mrd. €	36,5	rund 36,5	mehr als 37,0	40,2
Betriebsergebnis (EBIT)	Mrd. €	12,5	starker Anstieg		16,2
Ergebnis je Aktie (bereinigt um Sondereinflüsse) <sup>b, c</sup>	€	1,22	leichter Anstieg	mehr als 1,50	1,83
ROCE <sup>d</sup>	%	4,1	leichter Anstieg		4,5
Free Cashflow AL (vor Ausschüttung und Investitionen in Spektrum) <sup>e</sup>	Mrd. €	8,4	rund 10,0	über 10,0	11,5
Cash Capex (vor Investitionen in Spektrum)	Mrd. €	17,7	19,3		21,0
Rating (Standard & Poor's, Fitch)		BBB, BBB+	von A- bis BBB		BBB, BBB+
Rating (Moody's)		Baa1	von A3 bis Baa2		Baa1

Bei der Zielerreichung haben die Immateriellen einen grossen Anteil.

Bei der Deutschen Telekom machen die bilanzierten Immateriellen 47% der Aktiven aus.

26

## Case 6 Formativer Test zu IAS 38

1. Welche Immateriellen werden immer aktiviert?

**Die gekauften Immateriellen werden immer aktiviert. IAS 38.25**

2. Nennen Sie einige Kriterien für die Aktivierung von selbst erzeugten Immateriellen.

**IAS 38.57: Technische Machbarkeit, Fertigstellung + Nutzung geplant, Nutzung/Verkauf möglich, Nachweis der Existenz eines Marktes, notwendige technische und finanzielle Ressourcen, Bewertung der Entwicklungskosten möglich**

3. Wie werden die Immateriellen aus Akquisition bewertet?

**Zum Fair Value: IAS 38.33**

4. Welche beiden Arten von Immateriellen unterscheidet IAS 38 nach der Nutzungsdauer und mit welchen Konsequenzen?

**Finite und indefinite (begrenzte und unbegrenzte Nutzungsdauer), finite wird abgeschrieben; Indefinite: Impairment-only**

5. Was ist eine Cash Generating Unit und was ist ihr Zweck?

**«Eine zahlungsmittelgenerierende Einheit ist die kleinste identifizierbare Gruppe von Aktiven, die CFs erzeugt, die weitgehend unabhängig von den CFs anderer Aktiven oder anderer Gruppen von Aktiven sind.» IAS 36.6.**

**Diese werden –inkl. ihrem Goodwill (-anteil) auf sinnvollerweise auf Impairment getestet.**

6. Welches sind die wichtigsten Offenlegungen, die IAS 38 fordert?

**Anlagespiegel der Immateriellen, Forschungs- und Entwicklungskosten in ER. Erläutern, welche mit begrenzter und welche mit unbegrenzter Nutzungsdauer sind. Unbegrenzte Nutzungsdauer: Zusatzoffenlegungen, Abschreibungsmethoden bei begrenzter Nutzungsdauer.**

27

27

## Take-aways zu IAS 38: Fallen vermeiden

- Für Immaterielle gelten strenge, **dokumentationspflichtige Voraussetzungen** für ihre Bilanzierung
  - Identifizierbarkeit
  - Kontrolle («Control», Verfügungsmacht)
  - erwarteter künftiger Nutzen
- Bei der PPA Purchase Price Allocation bei einer Akquisition werden Immaterielle zu ihrem Fair Value bewertet, auch Forschungskosten, zulasten des ausgewiesenen Goodwills.
- Werden selbst-generierte Immaterielle aktiviert, dann gelten strenge Dokumentationsvorschriften
- (Einstweilen) unbegrenzte Nutzungsdauer heisst nicht unendliche Nutzungsdauer, aber die Voraussetzungen müssen erfüllt sein. Solche Aktiven haben ausschliesslich «Impairment-only» Wertminderungen.
- Kontrolle mit einem aktuellen Illustrative Financial Statement einer grossen Prüffirma  
<https://www.bdo.ch/de-ch/publikationen/fachartikel/ifrs-info/bdo-publishes-illustrative-financial-statements-as-at-31-december-2022> : BDO Illustrative Financial Statements as at 3.12.2022

11. September 2023, Evelyn Teitler-Feinberg

28

28



und weiterhin eine erspriessliche Tagung, Evelyn Teitler-Feinberg

29