

TAGS: IAS / IFRS / SIC / IFRIC / INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS / INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD / WTS ADVISORY / WERTMINDERUNG / IMPAIRMENT / IMPAIRMENT TEST / TRIGGERING EVENT / BEIZULEGENDER ZEITWERT / NUTZUNGSWERT / ERZIELBARER BETRAG / CASHFLOWS / ZAHLUNGSMITTELGENERIERENDE EINHEIT / CASH GENERATING UNIT / CGU / GESCHÄFTS- ODER FIRMENWERT / GOODWILL / IMMATERIELLE VERMÖGENSWERTE / UNBEGRENZTE NUTZUNGSDAUER / WERTAUFHOLUNGEN / IAS 36 / IASB

Zusammenfassung der Standards und Interpretationen zur internationalen Rechnungslegung (IAS, IFRS, SIC, IFRIC) – Stand Mai 2013

IAS 36 – Wertminderung von Vermögenswerten

Ziele und Anwendungsbereich des IAS 36

Der IAS 36 enthält die Regelungen zur Durchführung von Wertminderungstests und die Bilanzierung von Wertminderungen von Vermögenswerten des Unternehmens. Der Standard soll sicherstellen, dass ein Unternehmen seine Vermögenswerte nicht über deren erzielbaren Betrag bewertet. Ausgenommen von den Regelungen des IAS 36 sind Vorräte, Fertigungsaufträge, aktive latente Steuern, Finanzinstrumente, Vermögenswerte aus Leistungen an Arbeitnehmer resultierend, als Finanzinvestition gehaltene Immobilien, biologische Vermögenswerte, abgegrenzte Abschlusskosten und immaterielle Vermögenswerte, die auf Grund von Versicherungsverträgen entstehen und langfristige, zur Veräußerung gehaltene Vermögenswerte.

Wichtige Definitionen des IAS 36

Wertminderung im Sinne des Standards ergibt sich, wenn der Buchwert eines Vermögenswertes seinen erzielbaren Betrag überschreitet. Als erzielbarer Betrag eines Vermögenswertes oder einer zahlungsmittelgenerierenden Einheit wird im IAS 36.6 der höhere Betrag aus dem beizulegenden Zeitwert abzüglich Kosten des Abgangs und dem Nutzungswert festgelegt.

Der beizulegende Zeitwert ist der Preis, der man bei einer Transaktion zwischen Marktteilnehmern beim Verkauf eines Vermögenswertes erhalten würde oder bei der Übertragung einer Schuld zu zahlen hätte. Der Nutzungswert eines Vermögenswertes wird definiert als Barwert der Cashflows aus Nutzung und Verkauf des Vermögenswertes in seinem jeweiligen Zustand.

Eine zahlungsmittelgenerierende Einheit ist die kleinste identifizierbare Gruppe von Vermögenswerten, die unabhängig von Mittelzuflüssen von anderen Vermögenswerten Cashflows erwirtschaftet.

Impairment Test und Erfassung von Wertminderungen nach IAS 36

Ein Unternehmen hat nach IAS 36.9 zu jedem Abschlussstichtag für seine Vermögenswerte mögliche Anhaltspunkte zu analysieren, ob eine Wertminderung eines Vermögenswertes vorliegt. Als Anhaltspunkte können nach IAS 36.12 externe Informationsquellen (z.B. signifikante nachteilige Änderungen im Umfeld des Unternehmens, Wert eines Vermögenswertes ist deutlich stärker gesunken als dies durch die gewöhnliche Nutzung zu erwarten wäre), aber auch interne Informationsquellen (z.B. physischer Schaden, Stilllegung von Vermögenswerten) dienen. Liegen Anhaltspunkte für eine Wertminderung vor, so sind die entsprechenden Vermögenswerte einem Werthaltigkeitstest zu unterziehen.

Unabhängig von vorliegenden Anhaltspunkten sind nach IAS 36.10 immaterielle Vermögenswerte mit unbestimmter Nutzungsdauer, noch nicht nutzungsreife immaterielle Vermögenswerte und Geschäfts- oder Firmenwerte zwingend jährlich auf eine potentielle Wertminderung zu überprüfen.

Für die Ermittlung des Nutzungswertes eines Vermögenswertes sind nach IAS 36.39 die Cashflows aus der Nutzung des Vermögenswertes und seines Abgangs zum Ende seiner Nutzungsdauer zu Grunde zu legen. Dabei sind die Cashflows gemäß IAS 36.44 für einen Vermögenswert in seinem gegenwärtigen Zustand zu schätzen. Effekte aus Restrukturierungen und Verbesserungen des Vermögenswertes dürfen nicht berücksichtigt werden. Zudem dürfen nach IAS 36.50 keine Elemente aus Finanzierungstätigkeiten und Ertragssteuern in den geschätzten Cashflows enthalten sein.

Der für die Abzinsung der Cashflows verwendete Abzinsungssatz muss gemäß IAS 36.55 einen Zinssatz vor Steuern darstellen, der die gegenwärtigen Marktbewertungen der Zinseffekte und die speziellen Risiken eines Vermögenswertes, für den die Cashflows nicht angepasst worden sind, widerspiegelt.

Ist der erzielbare Betrag eines Vermögenswertes geringer als sein Buchwert, so ist der Vermögenswert gemäß IAS 36.59 auf seinen erzielbaren Betrag abzuschreiben und die entsprechende Wertminderung nach IAS 36.60 erfolgswirksam zu erfassen. Die Abschreibungen des Vermögenswertes sind für die folgenden Perioden anzupassen. Ergibt sich in den Folgeperioden ein Wertaufholungsbedarf für den wertgeminderten Vermögenswert, so ist diese Wertaufholung nach IAS 36.119 erfolgswirksam zu erfassen.

Grundsätzlich ist der erzielbare Betrag für einen einzelnen Vermögenswert zu ermitteln. Ist dies jedoch nicht möglich, so ist nach IAS 36.66 der erzielbare Betrag für die zahlungsmittelgenerierende Einheit zu ermitteln, zu der der entsprechende Vermögenswert zugeordnet werden kann.

Ein Geschäfts- oder Firmenwert ist nach IAS 36.80 für Zwecke des Werthaltigkeitstests auf zahlungsmittelgenerierende Einheiten des Erwerbers zu verteilen, für die Synergieeffekte

aus dem Unternehmenszusammenschluss erwartet werden. Die zahlungsmittelgenerierenden Einheiten haben dabei zum einen die niedrigste Ebene darzustellen, auf der der Geschäfts- oder Firmenwert seitens des Managements überwacht wird, und dürfen zum anderen nicht größer als ein Geschäftssegment im Sinne des IFRS 8 sein.

Der erzielbare Betrag der zahlungsmittelgenerierenden Einheit wird nach IAS 36.90 ihrem Buchwert gegenübergestellt. Ergibt sich ein Wertminderungsbedarf, so ist dieser nach IAS 36.104 zuerst im Geschäfts- oder Firmenwert der zahlungsmittelgenerierenden Einheit zu erfassen und dann anteilig in den anderen Vermögenswerten der zahlungsmittelgenerierenden Einheit. Die Wertminderung im Buchwert der Einheit wird jedoch gemäß IAS 36.105 begrenzt auf den höchsten Wert aus beizulegendem Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten, dem Nutzungswert und dem Nullwert.

Eine Wertaufholung für einen wertgeminderten Geschäfts- oder Firmenwert darf nach IAS 36.124 in den Folgeperioden nicht erfasst werden.

Angaben nach IAS 36

Für jede Klasse von Vermögenswerten muss ein Unternehmen nach IAS 36.126 die erfolgswirksam erfassten Wertminderungen und Wertaufholungen, sowie die Wertminderungen und Wertaufholungen, die im sonstigen Ergebnis erfasst worden sind, angeben.

Dazu sind die Wertminderungen und Wertaufholungen, die erfolgswirksam oder im sonstigen Ergebnis für berichtspflichtige Segmente des Unternehmens erfasst worden sind, angeben.

Im Falle eines wesentlichen Wertminderungsaufwandes sind die Umstände, die zu einer Wertminderung geführt haben, der erfasste Wertminderungsaufwand, Informationen zu den betroffenen Vermögenswerten und ihrer Segment-Zugehörigkeit sowie Informationen zu den betroffenen zahlungsmittelgenerierenden Einheiten anzugeben. Stellt der beizulegende Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten den erzielbaren Betrag dar, ist dies anzugeben. Stellt der Nutzungswert den erzielbaren Betrag dar, ist dies anzugeben, sowie der entsprechende Abzinsungssatz.

Bei Wertaufholungen sind die betroffenen Klassen von Vermögenswerten und die wichtigsten Ereignisse und Umstände anzugeben, die zu der Wertaufholung geführt haben.

Bei Fragen zu IAS 36 oder zu anderen IAS, IFRS, SIC oder IFRIC kontaktieren Sie bitte die IFRS-Experten der WTS Advisory AG unter 0711/6200749-0 oder info-advisory@wts.de.