

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	XV
I. Einleitung	1
1. Ausgangssituation	1
2. Problemstellung	2
3. Gang der Untersuchung	3
II. Erläuterung grundlegender Begriffe	5
1. Aktivierungsfähigkeit	5
1.1. Aktivierungsfähigkeit vs Abzugsfähigkeit	5
1.2. Unternehmensrechtliche Aktivierungsfähigkeit oder Vermögensgegenstandseigenschaft	8
1.3. Steuerrechtliche Aktivierungsfähigkeit oder Wirtschafts- guteigenschaft	11
2. Unternehmensrechtliche Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB)	13
3. Vorsichtsprinzip	17
3.1. Art der Darstellung	17
3.2. Stellung des Vorsichtsprinzips innerhalb der GoB	17
3.3. Inhalt des Vorsichtsprinzips	19
3.3.1. Anschaffungs- und Herstellungskostenprinzip	20
3.3.2. Imparitätsprinzip	21
3.3.3. „Vorsichtige“ Prognose	23
3.3.4. Zusammenfassung	24
4. Maßgeblichkeitsprinzip	25
4.1. Allgemeine GoB	25
4.2. Maßgeblichkeit unternehmensrechtlicher GoB	27
4.3. Formelle oder materielle Maßgeblichkeit	28
4.4. Begründung des Maßgeblichkeitsprinzips	29
4.5. Umgekehrte Maßgeblichkeit	30
4.5.1. Gesetz und Meinungsstand	30
4.5.2. Entwicklung in Deutschland	31
4.6. Bedeutung unternehmensrechtlicher Wahlrechte	33

4.7. „Ergänzende“ Maßgeblichkeit.....	34
5. Zusammenfassung.....	36
III. Entwicklung der Ansatzvorschriften für immaterielle Vermögensgegenstände und unkörperliche Wirtschaftsgüter ...	39
1. Unternehmensrecht	39
1.1. Bestimmungen im Aktiengesetz	39
1.2. Rechnungslegungsgesetz 1990	41
1.3. Aktivierungsverbot in Deutschland	41
1.4. Europarechtliche Vorgaben.....	42
2. Steuerrecht.....	43
2.1. Entwicklung und Meinungen vor 1945.....	43
2.1.1. dEStG 1920.....	43
2.1.2. dEStG 1925.....	44
2.1.3. dEStG 1934.....	45
2.2. Entwicklung nach 1945	45
2.2.1. Österreichische Gesetzeslage vor dem EStG 1988 ...	45
2.3. EStG 1988	46
IV. Gleichheitssatzwidrigkeit des Aktivierungsverbots?	47
1. Normenprüfung anhand des Gleichheitsgrundsatzes	47
2. Prinzipien im Einkommen- bzw Bilanzsteuerrecht	52
2.1. Grundlagen	52
2.2. Leistungsfähigkeitsprinzip	54
2.2.1. Inhalt	54
a. Persönliche Universalität	55
b. Sachliche Universalität	56
c. Objektives Nettoprinzip	56
d. Subjektives Nettoprinzip.....	57
2.2.2. Ursprung und Bedeutung.....	57
2.2.3. Durchbrechungen von Gleichheitssatz und Leistungsfähigkeitsprinzip	59
a. Sozialzwecknormen	59
b. Vereinfachungszwecknormen	60
2.3. Progression	62
2.4. Periodisierung	63
2.5. Realisationsprinzip	65
2.6. Verhältnis des Leistungsfähigkeitsprinzips zum Progressions- und Periodisierungsprinzip	67
2.6.1. Periodenübergreifender Verlustausgleich	67
2.6.2. Periodenübergreifende Progressionsglättung.....	68
2.7. Zusammenfassung.....	69

3. Abweichung von Prinzipien des Bilanzsteuerrechts durch Aktivierungsverbot?	70
3.1. Durchbrechung des Gleichheitssatzes	70
3.2. Durchbrechung des Leistungsfähigkeitsprinzips	70
3.3. Durchbrechung des Periodisierungsprinzips	72
4. Sachliche Rechtfertigung der Durchbrechungen	73
4.1. Unsicherheit und Realisationsprinzip	73
4.1.1. Ziel	73
4.1.2. Eignung	73
4.2. Bilanzwahrheit/Bilanzrichtigkeit	75
4.2.1. Ziel	75
4.2.2. Eignung	76
4.3. „Normierte“ Maßgeblichkeit	77
4.3.1. Ziel	77
4.3.2. Eignung	77
4.4. Steuerbegünstigung	78
4.4.1. Ziel	78
4.4.2. Eignung	79
4.5. Vereinfachung/Praktikabilität	79
4.5.1. Ziel	79
4.5.2. Eignung	80
5. Verhältnismäßigkeit	81
6. Ergebnis	84
V. Verstoß gegen das Legalitätsprinzip?	85
1. Inhalt des Legalitätsprinzips	85
1.1. Grundlagen	85
1.2. Grundsatz der Tatbestandsbestimmtheit	87
1.3. Grundsatz der Tatbestandsklarheit	89
2. Fehlende Tatbestandsbestimmtheit wegen unbestimmter Gesetzesbegriffe?	90
2.1. Wirtschaftsgut	90
2.2. Unkörperlich	92
2.2.1. Interpretation in Verbindung mit dem Begriff „immateriell“ des UGB?	92
2.2.2. Interpretation nach dem Wortlaut/Semantik	95
2.2.3. Systematische Interpretation	96
a. Körperliche und unkörperliche Wirtschaftsgüter in § 10 EStG	96
b. Übertragung stiller Reserven (§ 12 EStG)	100
c. Orientierung am System des UGB	101
d. Zusammenfassung	102

2.2.4. (Subjektiv/Objektiv) teleologische Interpretation ...	103
2.2.5. Zweifelsfälle.....	108
a. Materialisierung durch Vervielfältigung.....	109
b. Wertverhältnis zwischen materiellem und immateriellem Teil.....	110
c. Funktion der körperlichen Komponente.....	112
d. (Wirtschaftliches) Nutzungsinteresse.....	113
2.2.6. Zwischenergebnis.....	115
2.3. Vorschlag eines Prüfungsschemas für die Eigenschaft der Unkörperlichkeit.....	115
2.3.1. Vorrang der Wortinterpretation.....	115
2.3.2. Geistig oder stofflich?.....	117
a. Verstofflichung durch Vervielfältigung	117
b. Wertverhältnis zwischen stofflichem und geistigem Anteil.....	118
c. Funktion der stofflichen Komponente.....	119
d. Wirtschaftliches Nutzungsinteresse.....	120
2.3.3. Lösungsvorschlag.....	121
2.3.4. Lösungsbeispiele und Vergleich mit den Ergebnissen der herrschenden Meinung.....	122
a. Produktionsanlage mit Bedienungssoftware.....	123
b. (Patentiertes) Produktionsverfahren.....	123
c. Fachliteratur.....	123
d. Software.....	125
e. Prototyp	126
f. Finanzanlagen	127
2.3.5. Ergebnis	128
2.3.6. Auswirkung der Abweichung bei Finanzanlagen und Prototyp	129
a. Sonderfall Finanzanlagen	129
b. Sonderfall Prototyp.....	131
2.4. Entgeltlicher Erwerb	133
2.4.1. Begriffsbestimmung.....	133
2.4.2. Erwerb „unfertiger“ unkörperlicher Wirtschaftsgüter	136
2.4.3. Mangelnde Objektivierung trotz entgeltlichem Erwerb	137
a. Entgeltlicher Erwerb innerhalb eines Konzerns	137
b. Tausch, Einlage in Körperschaften	137
c. Entgeltlicher Unternehmenserwerb	139

2.4.4. Buchwertfortführung, Schenkung und Einlage	139
a. Buchwertfortführung.....	139
b. Spezialfragen der Schenkung.....	140
c. Einlage in Einzelunternehmen oder Mitunternehmerschaft.....	140
2.4.5. Stellungnahme	142
2.5. Anlagevermögen	143
2.5.1. Begriffsbestimmung.....	143
2.5.2. Aktivierung von Umlaufvermögen	147
2.5.3. Stellungnahme	147
3. Tatbestandsklarheit.....	148
4. Ergebnis	149
VI. Lösungsansätze der Problematik in internationalen	
Bestimmungen	151
1. IFRS/IAS	151
1.1. Entwicklung der Aktivierungsfähigkeit.....	151
1.2. Definition und allgemeine Ansatzkriterien immaterieller Vermögenswerte nach IAS 38	151
1.3. Konkrete Ansatzkriterien für selbst erstellte immaterielle Vermögenswerte.....	156
1.3.1. Trennung von Forschung und Entwicklung	156
1.3.2. Ansatzkriterien für Entwicklungsergebnisse	157
a. Technische Realisierbarkeit	157
b. Fertigstellungsabsicht, Verwertungs- und Verkaufsabsicht.....	157
c. Verwertungs- und Verkaufsfähigkeit.....	158
d. Art und Weise der künftigen Nutzenerzielung ...	158
e. Verfügbarkeit ausreichender Ressourcen	159
f. Verlässliche Ausgabenbewertung.....	159
1.4. Ansatzzeitpunkt.....	159
1.5. Aktivierungsverbote	160
1.6. Ansatz bei Erwerb im Zuge eines Unternehmens- zusammenschlusses.....	161
1.7. Erwerb durch Zuwendung der öffentlichen Hand.....	161
1.8. Tausch	162
1.9. Zusammenfassung.....	163
2. IFRS for SMEs	163
2.1. Zweck der IFRS for SMEs	163
2.2. Entwicklungskosten bzw selbst erstellte immaterielle Vermögenswerte.....	164
2.3. Immaterielle Vermögenswerte	165

2.4.	Ansatz bei Erwerb im Zuge eines Unternehmens-	
	zusammenschlusses.....	166
2.5.	Erwerb durch Zuwendungen der öffentlichen Hand.....	167
2.6.	Tausch	167
3.	Europäische Union.....	168
3.1.	Bestimmungen der BilanzRL.....	168
3.1.1.	Vorschriften über den Ansatz immaterieller	
	Anlagewerte.....	168
3.2.	IFRS für europäische Unternehmen	171
3.2.1.	Stellung der IFRS in der Rechtslandschaft der EU... ..	171
3.2.2.	Befreiende IFRS-Abschlüsse nach österreichischem	
	Recht	172
3.2.3.	Mittelbarer Einfluss der IFRS auf die österrei-	
	chischen Rechnungslegungsvorschriften	173
3.3.	Immaterielle Werte in einer möglichen gemeinsamen	
	konsolidierten KSt-Bemessungsgrundlage für das	
	Gemeinschaftsgebiet.....	174
3.4.	Zusammenfassung.....	177
4.	Deutschland.....	178
4.1.	Allgemeine Zielsetzung des neuen Bilanzrechts	178
4.2.	Behandlung immaterieller Vermögensgegenstände nach	
	dem RefE zum BilMoG 2009.....	179
4.2.1.	Aktivierungspflicht für immaterielle Vermögens-	
	gegenstände.....	179
4.2.2.	Ausschüttungssperre.....	180
4.2.3.	Aktivierungsverbot für Forschungsaufwand,	
	Aktivierungspflicht für Entwicklungsaufwand.....	180
4.3.	Behandlung immaterieller Vermögensgegenstände nach	
	dem BilMoG 2009.....	181
4.3.1.	Wortlaut der Bestimmungen des dHGB nach dem	
	BilMoG 2009	181
4.3.2.	Aktivierungsverbot für bestimmte immaterielle	
	Vermögensgegenstände.....	183
4.3.3.	Aktivierungswahlrecht für selbst erstellte	
	immaterielle Vermögensgegenstände	183
4.3.4.	Ausschüttungssperre.....	184
4.3.5.	Aktivierungsverbot für Forschungsaufwand,	
	Aktivierungswahlrecht für Entwicklungsaufwand... ..	184
4.4.	Verhältnis der BilMoG-Normen über immaterielle	
	Vermögensgegenstände zu IAS 38.....	185

4.4.1. Von den Grundsätzen des IAS 38 abweichende Regelungen des BilMoG 2009.....	185
4.4.2. Mit den Grundsätzen des IAS 38 weitgehend übereinstimmende Regelungen des BilMoG 2009....	186
4.4.3. IFRS als Interpretationshilfe für neue Bestimmungen des dHGB?	186
4.5. Durch das BilMoG 2009 neu aufgeworfene Fragen zur bilanzrechtlichen Behandlung nicht entgeltlich erworbener immaterieller Vermögensgegenstände	187
4.5.1. Entwicklungskosten als Bilanzposten „sui generis“?	187
4.5.2. Bilanzielle Behandlung unentgeltlich erworbener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens.....	189
5. Zwischenergebnis.....	190
5.1. Gegenüberstellung der nationalen und internationalen Regelungen	190
5.2. Unterschiede in den Bilanzierungszwecken und Regelungsansätzen der Rechnungslegungssysteme	192
6. Ausblick.....	193
VII. Überlegungen zu einer bilanzsteuerrechtlichen Regelung de lege ferenda	195
1. Zusammenfassung der in Kapitel IV und VII dargestellten Probleme der derzeitigen Regelung im österreichischen EStG .	195
1.1. Steuerrechtliche Rechtfertigung des § 4 Abs 1 vorletzter Satz EStG 1988.....	195
1.2. Inhalt der Bestimmung in § 4 Abs 1 vorletzter Satz EStG 1988	197
1.3. Schwächen bei den internationalen und deutschen Lösungsansätzen	198
2. Gesetzgebungstechnische Vorgaben für eine Neuformulierung des § 4 Abs 1 vorletzter Satz EStG.....	199
3. Vorschlag einer Neuformulierung.....	200
3.1. Aktivierungsverbot de lege ferenda.....	200
3.2. Materiellrechtliche Ziele	200
4. Kommentar.....	201
4.1. Aktivierungsverbot für Ergebnisse aus eigenbetrieblicher Forschung und Entwicklung	201
4.2. Forschungs- und Entwicklungskosten	202
4.2.1. Forschungsprämie und Forschungsprämien-VO	202
4.2.2. Begriffsbestimmung.....	204
4.2.3. Prototypen und Pilotanlagen.....	206

4.2.4. Software	208
4.3. Selbst geschaffene Marken, Muster, Drucktitel, Verlagsrechte, Kundenlisten oder ähnliche Wirtschaftsgüter.....	211
4.4. Urheberrechtlich geschützte Werke und Leistungen	211
4.5. Verhältnis zur Einlagenbewertung und Buchwertfortführung.....	213
4.6. Unentgeltlicher Erwerb.....	213
4.7. Auftragsforschung innerhalb eines Konzerns.....	214
4.8. Erwerb im Zuge eines Unternehmenskaufes.....	215
4.9. Tausch	216
4.10. Umlaufvermögen, Auftragsforschung	216
5. Ergebnis	217
VIII. Zusammenfassung	219
IX. Anhang	227
1. Literatur	227
2. Judikatur	235
3. Nicht innerstaatliche Normen und Materialien	239
Stichwortverzeichnis	241