

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	IX
Abbildungsverzeichnis	XVII
Abkürzungsverzeichnis	XIX
1 Einleitung	1
1.1 Problemstellung und Motivation	1
1.2 Abgrenzung des Untersuchungsgegenstands	3
1.3 Ziel und Gang der Untersuchung	5
2 Das Verhältnis der handelsrechtlichen Rechnungslegung und der Rechnungslegung für steuerliche Zwecke in Deutschland	9
2.1 Die handelsbilanzielle Rechnungslegung als Grundlage für die steuerliche Gewinnermittlung.....	9
2.1.1 Vorbemerkung.....	9
2.1.2 Die historische Einordnung der handelsrechtlichen Rechnungslegung	9
2.1.2.1 Die Ursprünge der nationalen Rechnungslegung und deren nationale Entwicklung bis zum PubIG	9
2.1.2.2 Der Internationalisierungsprozess der nationalen Rechnungslegung.....	12
2.1.3 Die Adressaten und Zwecke der Rechnungslegung nach HGB.....	17
2.1.3.1 Die Adressatenvielfalt der handelsrechtlichen Rechnungslegung.....	17
2.1.3.2 Die Zwecke der handelsrechtlichen Rechnungslegung	18
2.1.3.2.1 Vorbemerkung.....	18
2.1.3.2.2 Der Zweck der Dokumentation	20
2.1.3.2.3 Der Zweck der Zahlungsbemessung.....	21
2.1.3.2.4 Der Zweck der Information	23
2.1.3.2.5 Die Frage nach der Existenz eines dominanten Zwecks	25
2.1.4 Die grundsätzliche Konzeption der Rechnungslegung nach HGB	26
2.1.4.1 Vorbemerkung	26
2.1.4.2 Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung im Verständnis des deutschen Bilanzrechts.....	27
2.1.4.2.1 Merkmale und Gewinnung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung.....	27

Inhaltsverzeichnis

2.1.4.2.2	Kodifizierte und nicht kodifizierte Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung im Allgemeinen.....	30
2.1.4.2.3	Das Verhältnis der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung zu anderen gesetzlichen Vorschriften	34
2.1.5	Eine Darstellung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung.....	36
2.1.5.1	Vorbemerkung	36
2.1.5.2	Der dominante Charakter des Vorsichtsprinzips	39
2.1.5.3	Das Objektivierungsprinzip als Grenze des Ermessens	42
2.1.5.3.1	Zur Notwendigkeit des Objektivierungsprinzips	42
2.1.5.3.2	Die „Gewährleistung“ des Objektivierungsprinzips	43
2.1.5.4	Das Vermögensprinzip als Ausdruck einer objektivierten Gewinnermittlung	47
2.1.5.4.1	Vorbemerkung	47
2.1.5.4.2	Das Realisationsprinzip.....	49
2.1.5.4.2.1	Vorbemerkung	49
2.1.5.4.2.2	Die wesentlichen Problembereiche	50
2.1.5.4.2.3	Das Anschaffungs- und Herstellungskostenprinzip als Ausfluss des Realisationsprinzips.....	53
2.1.5.4.3	Das Imparitätsprinzip.....	54
2.1.5.4.3.1	Vorbemerkung	54
2.1.5.4.3.2	Der Zusammenhang zwischen Imparitätsprinzip und Stichtagsprinzip.....	55
2.1.5.4.3.3	Die handelsrechtlichen Niederstwert- und Höchstwertvorschriften als Ausfluss des Imparitätsprinzips.....	59
2.1.6	Die grundsätzlichen Anforderungen an die Bilanzierungsfähigkeit eines Vermögensgegenstands	60
2.1.6.1	Vorbemerkung	60
2.1.6.2	Der Begriff des Vermögensgegenstands.....	61
2.1.6.3	Die Bedingungen der abstrakten Bilanzierungsfähigkeit.....	65
2.1.6.3.1	Vorliegen eines Vorteils als Ausgangspunkt	65
2.1.6.3.2	Selbstständige Verkehrsfähigkeit.....	67
2.1.6.3.2.1	Vorbemerkung	67
2.1.6.3.2.2	Die inhaltliche Konkretisierung der „selbstständigen Verkehrsfähigkeit“	67
2.1.6.3.2.2.1	Die „selbstständige Verkehrsfähigkeit“ i. S. d. „konkreten“ bzw. „abstrakten Veräußerbarkeit“	67
2.1.6.3.2.2.2	Die „selbstständige Verkehrsfähigkeit“ i. S. d. „selbstständigen Verwertbarkeit“	70
2.1.6.3.2.2.3	Die „selbstständige Verkehrsfähigkeit“ i. S. d. „selbstständigen Vollstreckbarkeit“	71

2.1.6.3.2.2.4	Die „selbstständige Verkehrsfähigkeit“ oder die „Verkehrsfähigkeit zusammen mit dem gesamten Unternehmen“	72
2.1.6.3.3	Selbstständige Bewertbarkeit	74
2.1.6.3.4	Zurechenbarkeit zum Bilanzierenden	78
2.1.6.4	Die Bedingungen der konkreten Bilanzierungsfähigkeit.....	82
2.1.6.4.1	Zurechenbarkeit zum Betriebsvermögen des Bilanzierenden	82
2.1.6.4.2	Die Aktivierungshürde des § 248 Abs. 2 HGB	84
2.1.6.4.2.1	Vorbemerkung	84
2.1.6.4.2.2	Die Abgrenzung „immaterieller“ Vermögensgegenstände	85
2.1.6.4.2.3	Beschränkung des Bilanzierungsverbots auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens	90
2.1.6.4.2.4	Die besonderen Anforderungen an die Bilanzierungsfähigkeit immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens.....	91
2.1.6.4.3	Nichtvorliegen eines schwebenden Geschäfts.....	96
2.1.6.5	Die Möglichkeiten der Bilanzierung ohne Erfüllung der abstrakten Aktivierungsfähigkeit.....	98
2.1.6.5.1	Vorbemerkung	98
2.1.6.5.2	Aktive Rechnungsabgrenzung.....	98
2.1.6.5.3	Aktivische Bilanzierungshilfen	101
2.1.6.5.3.1	Vorbemerkung	101
2.1.6.5.3.2	Die Aktivierungsmöglichkeit von Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs.....	102
2.1.6.5.3.3	Die Aktivierungsmöglichkeit aktivischer latenter Steuern	107
2.1.6.6	Der besondere Charakter des derivativen Geschäfts- oder Firmenwerts	109
2.2	Das Maßgeblichkeitsprinzip.....	113
2.2.1	Vorbemerkung.....	113
2.2.2	Die historische Einordnung des Maßgeblichkeitsprinzips	114
2.2.2.1	Die rechtliche Entwicklung von 1874 bis 1948/1949	114
2.2.2.2	Die rechtliche Entwicklung seit 1948/1949.....	118
2.2.3	Der Anwendungs- bzw. Geltungsbereich des Maßgeblichkeitsprinzips	128
2.2.3.1	Der persönliche Anwendungs- bzw. Geltungsbereich	128
2.2.3.2	Der sachliche Anwendungs- bzw. Geltungsbereich	132

Inhaltsverzeichnis

2.2.4	Der Inhalt des Maßgeblichkeitsprinzips	133
2.2.4.1	Überblick.....	133
2.2.4.2	Die materielle Maßgeblichkeit.....	134
2.2.4.2.1	Grundsatz	134
2.2.4.2.1.1	Das Betriebsvermögen und die Formulierung des § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG.....	135
2.2.4.2.1.2	Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung.....	142
2.2.4.2.2	Reichweite und Grenzen der materiellen Maßgeblichkeit ..	144
2.2.4.2.2.1	Vorbemerkung	144
2.2.4.2.2.2	Materielle Ansatzmaßgeblichkeit	144
2.2.4.2.2.3	Materielle Bewertungsmaßgeblichkeit	146
2.2.4.3	Die formelle Maßgeblichkeit	150
2.2.4.4	Die umgekehrte Maßgeblichkeit.....	156
2.2.4.5	Das Maßgeblichkeitsprinzip – eine Bestandsaufnahme	161
2.2.5	Konsequenzen des Maßgeblichkeitsprinzips für den Ansatz eines steuerlichen Wirtschaftsguts.....	163
2.2.5.1	Die Entwicklungsphasen des Wirtschaftsgutbegriffs	163
2.2.5.2	Die Zweifel an der Identitätsthese	168
2.2.5.2.1	Die Unbestimmtheit der Begriffsinhalte	168
2.2.5.2.2	Die Bedingungen der Bilanzierungsfähigkeit.....	170
2.2.5.2.2.1	Überblick.....	170
2.2.5.2.2.2	Die fehlende Notwendigkeit der selbstständigen Verkehrsfähigkeit.....	172
2.2.5.2.2.3	Die selbstständige Bewertbarkeit und die Greifbarkeit	173
2.2.5.2.3	Die Tendenzen in der jüngeren Rechtsprechung	179
2.2.5.2.4	Zwischenergebnis.....	184
2.2.6	Eine kritische Betrachtung des Maßgeblichkeitsprinzips.....	187
2.2.6.1	Vorbemerkung	187
2.2.6.2	Diskussion der grundsätzlichen Verknüpfung handels- und steuerrechtlicher Rechnungslegung	187
2.2.6.2.1	Die vermeintlichen Zweckdivergenzen zwischen Handelsbilanz und steuerlicher Gewinnermittlung (Steuerbilanz).....	187
2.2.6.2.2	Die Einheit der Rechtsordnung	191
2.2.6.2.3	Die Schutzfunktion des Maßgeblichkeitsprinzips.....	193
2.2.6.2.4	Die Praktikabilität	195
2.2.6.2.5	Die Problematik der „umgekehrten“ Maßgeblichkeit.....	197
2.2.6.3	Die Eignung des Maßgeblichkeitsprinzips zur Erfüllung wesentlicher verfassungsrechtlicher Anforderungen an die steuerliche Gewinnermittlung	200

2.2.6.3.1	Gleichmäßigkeit der Besteuerung	200
2.2.6.3.2	Besteuerung der (wirtschaftlichen) Leistungsfähigkeit	203
2.2.6.3.2.1	Die Unbestimmtheit der (wirtschaftlichen) Leistungsfähigkeit	203
2.2.6.3.2.2	Die Besteuerung nach der (wirtschaftlichen) Leistungsfähigkeit und das Maßgeblichkeitsprinzip	205
2.2.6.4	Der Maßgeblichkeitsgrundsatz vor dem Hintergrund der Internationalisierung der Rechnungslegung	208
2.2.6.5	Zwischenergebnis	212
3	Die Darstellung der Rechnungslegung nach IAS/IFRS	217
3.1	Die historische Einordnung der Rechnungslegung nach IAS/IFRS und ihre Stellung in Europa	217
3.2	Die Adressaten und Zwecke der Rechnungslegung nach IAS/IFRS	222
3.3	Die grundsätzliche Konzeption der Rechnungslegung nach IAS/IFRS	225
3.3.1	Der Aufbau des IAS/IFRS-Regelwerks	225
3.3.2	Das System der IAS/IFRS im Verhältnis zu den handelsrechtlichen „Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung“	229
3.4	Eine Darstellung der wesentlichen Rechnungslegungsgrundsätze	232
3.4.1	Der Grundsatzkatalog der IAS/IFRS	232
3.4.1.1	Vorbemerkung	232
3.4.1.2	Die Basisannahmen	234
3.4.1.3	Die Primär- und Sekundärgrundsätze	237
3.4.1.4	Die Nebenbedingungen	245
3.4.2	Weitere Grundsätze	248
3.4.3	Die Stellung des Vorsichtsprinzips im System der IAS/IFRS	251
3.4.4	Das Objektivierungserfordernis aus der Sichtweise der IAS/IFRS	252
3.5	Die grundsätzlichen Anforderungen an die Bilanzierungsfähigkeit eines <i>Assets</i>	254
3.5.1	Der Begriff des <i>Assets</i>	254
3.5.2	Die Bedingungen der abstrakten Bilanzierungsfähigkeit	257
3.5.3	Die Bedingungen der konkreten Bilanzierungsfähigkeit	259
3.5.4	Die Bedingungen der speziellen Bilanzierungsfähigkeit am Beispiel immaterieller <i>Assets</i>	262
3.5.4.1	Vorbemerkung	262

3.5.4.2	Die Bedingungen der abstrakten speziellen Bilanzierungsfähigkeit	262
3.5.4.3	Die Bedingungen der konkreten speziellen Bilanzierungsfähigkeit	266
3.5.5	Zwischenergebnis	268

4 Die bilanzielle Einordnung von Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen im internationalen Vergleich und ihre nationale steuerliche Relevanz de lege ferenda

4.1	Die bilanzielle Einordnung von Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen de lege lata	273
4.1.1	Vorbemerkung	273
4.1.2	Die bilanzielle Behandlung von Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen im Kontext der IAS/IFRS	274
4.1.2.1	Grundsätzliche Differenzierung zwischen Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen	274
4.1.2.2	Differenzierte bilanzielle Betrachtung nach IAS/IFRS	276
4.1.2.2.1	Vorbemerkung und Überblick	276
4.1.2.2.2	Die technische Dimension	279
4.1.2.2.3	Die wirtschaftliche Dimension	280
4.1.3	Die bilanzielle Behandlung von Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen im Kontext der nationalen Rechnungslegung	282
4.1.3.1	Vorbemerkung	282
4.1.3.2	Differenzierte Vorgehensweise nach früherem Recht	283
4.1.3.2.1	Begriffliche Unklarheiten	283
4.1.3.2.2	Die frühere Handhabung der Finanzverwaltung und die Wertung des Schrifttums	284
4.1.3.3	Identische handels- und steuerbilanzielle Vorgehensweise	288
4.1.3.3.1	Das handels- und steuerrechtliche Bilanzierungsverbot für selbst erstellte immaterielle Vermögenswerte des Anlagevermögens	288
4.1.3.3.2	Differenzierte bilanzielle Berücksichtigung von Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen im Umlaufvermögen	292
4.1.3.3.2.1	Vorbemerkung	292
4.1.3.3.2.2	Bilanzielle Einordnung von Aufwendungen für auftragsgebundene interne Forschung und Entwicklung	293
4.1.3.3.2.3	Bilanzielle Einordnung von Aufwendungen für externe Forschung und Entwicklung	293
4.1.3.3.3	Steuerliche Besonderheiten	294

4.1.4	Zwischenergebnis.....	295
4.2	Die nationalen Rahmenbedingungen einer Bilanzierung nach IAS/IFRS und ihre steuerliche Eignung de lege ferenda insbesondere im Forschungs- und Entwicklungsbereich	298
4.2.1	Fiskalische Erwägungen als Ausgangspunkt	298
4.2.2	Die nationalen Rahmenbedingungen für eine „veränderte“ Rechnungslegung unter dem Einfluss der IAS/IFRS	299
4.2.2.1	Die rechtlichen Rahmenbedingungen.....	299
4.2.2.1.1	Vorbemerkung.....	299
4.2.2.1.2	Die Richtlinien der Europäischen Union.....	301
4.2.2.1.3	Der EuGH und die Wirkungsweise seiner Rechtsprechung	303
4.2.2.1.3.1	Die grundsätzliche Zuständigkeit des EuGH in nationalen steuerrechtlichen Fragestellungen.....	303
4.2.2.1.3.2	Die Zuständigkeit des EuGH in Fragen der steuerlichen Gewinnermittlung.....	307
4.2.2.1.3.2.1	Die Grundlagen für eine Zuständigkeit des EuGH.....	307
4.2.2.1.3.2.2	Der Meinungsstand der Literatur.....	310
4.2.2.1.3.2.3	Die Position der nationalen Rechtsprechung.....	312
4.2.2.1.3.2.4	Zwischenergebnis	314
4.2.2.2	Die ökonomischen Rahmenbedingungen	318
4.2.2.2.1	Vorbemerkung.....	318
4.2.2.2.2	Die Rechnungslegung nach IAS/IFRS und Basel II.....	318
4.2.2.2.3	Andere wirtschaftliche Erwägungen für eine Umstellung der Rechnungslegung auf IAS/IFRS	319
4.2.3	Evaluierung der Bilanzierungsweise der IAS/IFRS unter besonderer Berücksichtigung der speziellen Ansatzkriterien im Kontext der nationalen Besteuerung	320
4.2.3.1	Vorbemerkung	320
4.2.3.2	Die formelle Eignung: die Einwände der Bundesregierung im Rahmen des BilReG	321
4.2.3.2.1	Die IAS/IFRS und das Leistungsfähigkeitsprinzip	321
4.2.3.2.2	Die Problematik des privaten Standardsetzers	322
4.2.3.2.3	Die Unschärfe und Volatilität der IAS/IFRS.....	324
4.2.3.2.4	Stellungnahme	325
4.2.3.3	Die materielle Eignung: ökonomische und rechtliche Aspekte	326
4.2.3.3.1	Unvereinbare Zweckdivergenzen zwischen den Rechnungslegungssystemen	326
4.2.3.3.2	Konsequenzen für die Aktivierungskonzeption	328

4.2.3.3.2.1	Grundsätzliche Unterschiede in der Aktivierungskonzeption.....	328
4.2.3.3.2.2	Die Aktivierungskonzeption der IAS/IFRS im Kontext von Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen als Anhaltspunkt für die steuerbilanzielle Gewinnermittlung.....	329
4.2.3.3.2.3	Unlösbare Probleme im Kontext der steuerbilanziellen Gewinnermittlung.....	332
4.2.3.3.2.3.1	Problem des objektivierten Werthaltigkeitsnachweises von Entwicklungsergebnissen.....	332
4.2.3.3.2.3.2	Die Bewertbarkeitsproblematik.....	333
4.2.3.3.3	Stellungnahme.....	334

5 Zusammenfassung der wesentlichen Erkenntnisse und Empfehlung an den Gesetzgeber	337
--	------------

Literaturverzeichnis	341
----------------------------	-----

Stichwortverzeichnis.....	395
---------------------------	-----

Abbildungsverzeichnis

Abb. 1: Der Gang der Untersuchung	7
Abb. 2: Die Aufgaben der Rechnungslegung	20
Abb. 3: Eine Systematisierung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	39
Abb. 4: Die Prüfung der Aktivierungsfähigkeit nach HGB	65
Abb. 5: Die Rechnungsabgrenzungen.....	100
Abb. 6: Die personelle Zuordnung der Gewinnermittlungsarten.....	131
Abb. 7: Die formelle Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz.....	156
Abb. 8: Die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz	163
Abb. 9: Die Einkunftsarten und die dualistische Einkünfteermittlung.....	201
Abb. 10: Die Bestandteile eines <i>Complete Set of Financial Statements</i>	229
Abb. 11: Der Grundsatzkatalog des IAS/IFRS-Regelwerks.....	233
Abb. 12: Die Prüfung der Aktivierungsfähigkeit nach IAS/IFRS	256
Abb. 13: Die Ansatzkriterien für selbst geschaffene immaterielle Vermögenswerte (IAS 38.57).....	279