

	<u>Seite</u>
EINFÜHRUNG	1
<u>Teil A:</u> SOFTWARE ALS AKTIVIERUNGSPROBLEM	4
1. <u>PROBLEMSTELLUNG UND LÖSUNGSWEG ZUR AKTIVIERUNGS- FAHIGKEIT VON SELBSTERSTELLTER STANDARDSOFTWARE ZUR ANONYMEN VERMARKTUNG</u>	4
1.1 Literaturmeinungen zum Aktivierungsfall	4
1.2 Geschäftsberichterstattung zum Aktivierungsfall	8
1.3 Aufbau und Vorgehensweise der Arbeit	11
2. <u>ANGRENZENDE AKTIVIERUNGSFÄLLE VON SOFTWARE</u>	17
2.1 Aktivierungsfähigkeit von entgeltlich erworbener Software zur Eigennutzung	18
2.2 Aktivierungsfähigkeit von selbsterstellter Software zur Eigennutzung	24
2.3 Aktivierungsfähigkeit von entgeltlich erworbener Software für spezifischen Kundenauftrag	26
2.4 Aktivierungsfähigkeit von selbsterstellter Software für spezifischen Kundenauftrag	26
2.5 Aktivierungsfähigkeit von entgeltlich erworbener Standardsoftware zur anonymen Vermarktung	28
3. <u>SOFTWARE ALS AKTIVIERUNGSPROBLEM IN DEN USA</u>	30
3.1 Regelung des INTERNAL REVENUE SERVICE	34
3.2 Regelung der SECURITIES AND EXCHANGE COMMISSION	35
3.3 Regelung des ACCOUNTING PRINCIPLES BOARD	36
3.4 Regelung des FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD	37
3.4.1 Erworbene und selbsterstellte Software zur Eigennutzung	39
3.4.2 Erworbene Software zur Veräußerung.	42
3.4.3 Selbsterstellte Software zur Veräußerung	44
3.4.3.1 Regelung in den 70er Jahren	45
3.4.3.2 Aktivierungspraxis und Diskussion Anfang der 80er Jahre	47
3.4.3.3 Regelung im FASB-Statement No. 86 vom August 1985	52

Teil B:	ABSTRAKTE AKTIVIERUNGSFÄHIGKEIT	61
1.	<u>KRITERIEN ZUR BESTIMMUNG DER ABSTRAKTEN AKTIVIERUNGSFÄHIGKEIT</u>	61
1.1	Der handelsrechtliche Begriff Vermögensgegenstand	61
1.1.1	Kriterium der selbständigen Verkehrsfähigkeit	62
1.1.2	Kriterium des wirtschaftlichen Werts	64
1.1.3	Kriterium der selbständigen Bewertungsfähigkeit	65
1.2	Der steuerrechtliche Begriff Wirtschaftsgut	67
1.2.1	Kriterium der selbständigen Verkehrsfähigkeit	69
1.2.2	Kriterium des Vorliegens von Aufwendungen	70
1.2.3	Kriterium der selbständigen Bewertungsfähigkeit	71
1.2.4	Kriterium des zukünftigen Nutzens	71
2.	<u>ABSTRAKTE AKTIVIERUNGSFÄHIGKEIT VON SELBSTER- STELLTER STANDARDSOFTWARE ZUR ANONYMEN VERMARKTUNG - BEURTEILUNG AUFGRUND RECHTLICHER ASPEKTE</u>	73
2.1	Absolute Rechte für Standardsoftware	74
2.1.1	Urheberrechtsschutz für Software	74
2.1.2	Standardsoftware-Urheberrecht als Vermögensgegenstand bzw. Wirtschaftsgut	77
2.2	Relative Rechte für Standardsoftware	78
2.2.1	Vertraglicher Rechtsschutz für Standardsoftware	79
2.2.2	Entbündelt überlassene Standardsoftware als Vermögensgegenstand bzw. Wirtschaftsgut	81
2.2.2.1	Standard-Anwenderprogramme und Systemnahe Programme	84
2.2.2.2	Betriebssystemprogramme	84
2.2.3	Gebündelt überlassene Standardsoftware als Vermögensgegenstand bzw. Wirtschaftsgut	88
2.2.3.1	Software	89
2.2.3.2	Firmware	90

3.	<u>ABSTRAKTE AKTIVIERUNGSFÄHIGKEIT VON SELBSTERSTELLTER STANDARDSOFTWARE ZUR ANONYMEN VERMARKTUNG - BEURTEI- LUNG AUFGRUND DER ENTWICKLUNGSARTEN</u>	91
3.1	Neuentwicklung von Standardsoftware	93
3.1.1	Fertige Standardsoftware-Entwicklung als Vermögens- gegenstand bzw. Wirtschaftsgut	93
3.1.1.1	Entwicklungsaufwendungen für das Standardsoftware- Urprogramm einschließlich dessen Dokumentation	94
3.1.1.2	Aufwendungen bei der Vervielfältigung von Standard- software	98
3.1.2	Unfertige Standardsoftware-Entwicklung als Ver- mögensgegenstand bzw. Wirtschaftsgut	101
3.1.2.1	Selbsterstellte Teilleistung für ein Standard- programm	104
3.1.2.2	Entgeltlich erworbene Teilleistung für ein selbst- erstelltes Standardprogramm	106
3.2	Weiterentwicklung von Standardsoftware	108
3.2.1	Wesentliche Erweiterung einer Standardsoftware- Entwicklung als Herstellungsaufwand	109
3.2.2	Unwesentliche Verbesserung einer Standardsoftware- Entwicklung als Erhaltungsaufwand	110
4.	<u>ZUSAMMENFASSENDE WÜRDIGUNG ZUR ABSTRAKTEN AKTIVIE- RUNGSFÄHIGKEIT</u>	114
Teil C:	ZUORDNUNG ANLAGEVERMÖGEN - UMLAUFVERMÖGEN	118
1.	<u>NORMEN UND KRITERIEN ZUR ABGRENZUNG VON ANLAGE- UND UMLAUFVERMÖGEN</u>	118
1.1	Zuordnung aufgrund der Zweckbestimmung der Güter gemäß § 247 Abs. II HGB	118
1.1.1	Die Norm "dienen"	120
1.1.2	Die Norm "dem Geschäftsbetrieb"	122
1.1.3	Die Norm "dauernd"	124
1.1.4	Die Norm "bestimmt"	126
1.2	Zuordnung aufgrund der Bilanzgliederung	128
1.2.1	Liquiditätsgliederungsprinzip als Ordnungskriterium	129
1.2.2	Prozeßgliederungsprinzip als Ordnungskriterium	130

2.	<u>ZUORDNUNG VON STANDARDSOFTWARE IM HINBLICK AUF DAS BEIM ERSTELLER VERBLEIBENDE RECHT DER WEITEREN VERWENDUNG DES URPROGRAMMS</u>	132
2.1	Zuordnung des weiteren Verwendungsrechts des Standardsoftware-Urprogramms bei ausschließlicher Bestimmung zur Veräußerung	134
2.1.1	Auslegung aufgrund des Kriteriums des Umsatzprozesses	136
2.1.2	Auslegung aufgrund des Kriteriums der Verwendungsart	137
2.1.3	Auslegung aufgrund des Kriteriums der Prozeßgliederung	138
2.1.4	Auslegung aufgrund des Kriteriums der Fristigkeit	138
2.1.5	Bewertungsvorschriften als Zuordnungshinweise	139
2.1.5.1	Forderung einer planmäßigen Abschreibung für das Standardsoftware-Urprogramm	140
2.1.5.2	Forderung der Anwendung des strengen Niederstwertprinzips für das Standardsoftware-Urprogramm	141
2.2	Zuordnung des Standardsoftware-Urprogramms bei gleichzeitiger Bestimmung zur Veräußerung sowie zur Eigennutzung	142
2.2.1	Zusätzliche Eigennutzung bei grundsätzlich zur Veräußerung bestimmter Standardsoftware	142
2.2.2	Zusätzliche Veräußerung bei grundsätzlich zur Eigennutzung bestimmter Standardsoftware	144
3.	<u>ZUORDNUNG VON STANDARDSOFTWARE IM HINBLICK AUF DIE ENTGELTVEREINBARUNG BEI DER VERMARKTUNG</u>	146
3.1	Zuordnung des Standardsoftware-Urprogramms im Hinblick auf die Vermarktungsform der Nutzungsüberlassung gegen Einmalentgelt	146
3.2	Zuordnung des Standardsoftware-Urprogramms im Hinblick auf die Vermarktungsform der Nutzungsüberlassung gegen laufendes Entgelt	148
3.2.1	Auslegung aufgrund des Kriteriums des Umsatzprozesses	150
3.2.2	Auslegung aufgrund des Kriteriums der Verwendungsart	150
3.2.3	Auslegung aufgrund des Kriteriums der Fristigkeit	152
4.	<u>ZUSAMMENFASSENDE WÜRDIGUNG ZUR ZUORDNUNGSFRAGE ANLAGE-/UMLAUFVERMOGEN</u>	153

Teil D:	KONKRETE AKTIVIERUNGSFÄHIGKEIT	159
1.	<u>NORMEN UND KRITERIEN ZUR BESTIMMUNG DER KONKRETEN AKTIVIERUNGSFÄHIGKEIT SELBSTERSTELLTER IMMATERIELLER ANLAGE- UND UMLAUFGÜTER</u>	159
1.1	Konkrete Aktivierungsfähigkeit selbsterstellter immaterieller Güter aufgrund von Sondervorschriften	159
1.1.1	Das Aktivierungsverbot für selbsterstellte immaterielle Anlagewerte gemäß § 248 Abs. II HGB	160
1.1.2	Das Aktivierungsverbot für selbsterstellte immaterielle Anlagewerte gemäß § 5 Abs. II EStG	161
1.1.3	Exkurs: Das Aktivierungswahlrecht für freie Entwicklungsaufwendungen gemäß dem Erlaß der FINANZMINISTER DER LÄNDER von 1958	162
1.2	Konkrete Aktivierungsfähigkeit selbsterstellter immaterieller Güter aufgrund von Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung	164
1.2.1	Meinungsstand bei Zuordnung zum Anlagevermögen	165
1.2.2	Meinungsstand bei Zuordnung zum Umlaufvermögen	168
1.2.2.1	Umlaufwerte mit Kundenauftrag	168
1.2.2.2	Umlaufwerte ohne Kundenauftrag	169
2.	<u>KONKRETE AKTIVIERUNGSFÄHIGKEIT VON SELBSTERSTELLTER STANDARDSOFTWARE ZUR ANONYMEN VERMARKTUNG - BEURTEILUNG AUFGRUND DES VORSICHTSPRINZIPS</u>	173
2.1	Das Vorsichtsprinzip und seine Relevanz für die Beurteilung der konkreten Aktivierungsfähigkeit von Entwicklungsaufwendungen	173
2.1.1	Das Kriterium der nachprüfbaren Wertobergrenze im Hinblick auf die Herkunft von Gütern	175
2.1.2	Das Kriterium der nachprüfbaren Wertobergrenze im Hinblick auf die Verwendung von Gütern	181
2.2	Konkrete Aktivierungsfähigkeit von Standardsoftware aufgrund der Entwicklungsrisiken	186
2.2.1	Strukturierung des Entwicklungsprozesses von Standardsoftware und seine immanenten Risiken	187
2.2.1.1	Beschreibung der einzelnen Entwicklungstätigkeiten	188
2.2.1.2	Beschreibung der einzelnen Entwicklungsphasen	193
2.2.1.3	Verteilung der Aufwendungen auf einzelne Entwicklungsabschnitte	198

2.2.1.4	Verteilung der Fehler auf einzelne Entwicklungstätigkeiten	200
2.2.1.5	Spezifische Risiken in der Entwicklung von Standardsoftware	202
2.2.1.6	Der Entwicklungsprozeß von Standardsoftware im Vergleich zu Erstellungsprozessen anderer Güter	205
2.2.2	Anforderungen an die Objektivierbarkeit der einzelnen Entwicklungsabschnitte von Standardsoftware im Hinblick auf die konkrete Aktivierungsfähigkeit	208
2.2.2.1	Grad der Standardisierbarkeit einzelner Entwicklungstätigkeiten	208
2.2.2.2	Kontrolle des Leistungsstands im Entwicklungsprozeß	213
2.3	Konkrete Aktivierungsfähigkeit von Standardsoftware aufgrund der Veräußerungsrisiken	216
2.3.1	Abgrenzung von freien und gebundenen Softwareentwicklungen	217
2.3.2	Spezifische Veräußerungsrisiken von Standardsoftware-Entwicklungen	218
2.3.3	Anforderungen an die Objektivierbarkeit des zukünftigen Veräußerungswerts der Standardsoftware-Entwicklungsleistung im Hinblick auf die konkrete Aktivierungsfähigkeit	220
2.3.3.1	Veräußerungspreis je einzelner Nutzungsüberlassung	223
2.3.3.2	Deckungssatz für die potentiell aktivierungsfähigen Entwicklungsaufwendungen je einzelner Nutzungsüberlassung	225
2.3.3.3	Zahl der Nutzungsüberlassungen	226
3.	<u>KONKRETE AKTIVIERUNGSFÄHIGKEIT VON SELBSTERSTELLTER STANDARDSOFTWARE ZUR ANONYMEN VERMARKTUNG - BEURTEILUNG AUFGRUND DES REALISATIONSPRINZIPS</u>	232
3.1	Das Realisationsprinzip und seine Relevanz für die Beurteilung der konkreten Aktivierungsfähigkeit von Entwicklungsaufwendungen	232
3.2	Kostenrechnung für Standardsoftware-Entwicklungen als Basis für die Ermittlung der bilanziellen Herstellungskosten	237
3.2.1	Begriff des Kostenträgers bei Standardsoftware	237
3.2.2	Kalkulationsarten für Standardsoftware	239
3.2.3	Bedeutung des Personaleinsatzes für die Kalkulation von Standardsoftware	241

3.3	Anforderungen an eine verursachungsgerechte Zeiterfassung des Standardsoftware-Entwicklungspersonals	242
3.3.1	Maßeinheit und Zeitabstand in der Zeiterfassung	243
3.3.2	Horizontale und vertikale Abgrenzung in der Zeiterfassung	245
3.3.3	Differenzierung zwischen produktiven und nicht produktiven Entwicklungszeiten	247
3.3.4	Kontrolle der Zeiterfassung	248
4.	<u>ZUSAMMENFASSEND E WÜRDIGUNG ZUR KONKRETEN AKTIVIERUNGSFAHIGKEIT</u>	251
	Literaturverzeichnis	262
	Verzeichnis der Urteile und Erlasse	304
	Verzeichnis der untersuchten Unternehmen	306
	Abkürzungsverzeichnis	307