



Britta Höwer

Zur Dogmatik der Anschaffungsnebenkosten

Unter besonderer Berücksichtigung
der Bilanzierung von ERP-Software



PETER LANG

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	XXIII
-----------------------------	-------

1. Teil: Einleitung	1
---------------------------	---

2. Teil: Darstellung des Untersuchungsgegenstands „Anschaffungsnebenkosten“	7
---	---

Kapitel 1: Abgrenzung zwischen Anschaffungsnebenkosten und Anschaffungshauptkosten	7
--	---

§ 1 Definition von Haupt- und Nebenkosten einer Anschaffung	7
---	---

§ 2 Vornahme der Abgrenzung zwischen Anschaffungspreis und den zusätzlichen Aufwendungen	8
--	---

A. Zur Einordnung als Gegenleistung als Abgrenzungskriterium	8
--	---

B. Zum Beruhen auf einer vertraglichen Abrede als Abgrenzungskriterium	9
--	---

C. Zur Beeinflussung der Höhe des Erwerbsentgelts als Abgrenzungskriterium	9
--	---

D. Stellungnahme und Zusammenfassung zur Abgrenzung zwischen Haupt- und Nebenkosten	11
---	----

Kapitel 2: Die heute anerkannten Formen der Anschaffungsnebenkosten	11
---	----

§ 1 Erwerbsnebenkosten	13
------------------------------	----

A. Definition	13
---------------------	----

B. Grunderwerbsteuer als Beispiel für anerkannte Erwerbsnebenkosten	15
---	----

§ 2 Kosten der Betriebsbereitschaft	17
---	----

A. Definition	17
---------------------	----

B. Die Kosten der Betriebsbereitschaft in der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs	18
---	----

C. Montage- und Fundamentierungskosten als Beispiel für anerkannte Kosten der Betriebsbereitschaft	21
--	----

§ 3 Zusammenfassung zu den heute anerkannten Formen der Anschaffungsnebenkosten	22
---	----

3. Teil:	Entwicklung einer Dogmatik der Anschaffungsnebenkosten	23
Kapitel 1:	Grundlagen einer Dogmatik der Anschaffungsnebenkosten	23
§ 1	Überblick über die heranzuziehenden Rechtsfertigungsmaßstäbe	23
A.	Festlegung der handels- und steuerrechtlichen Bilanzzwecke als Rechtfertigungsmaßstäbe	24
B.	Die Zwecke der Handelsbilanz	25
I.	<i>Ermittlung des handelsrechtlichen Jahresüberschusses</i>	<i>25</i>
II.	<i>Zweck des Gesellschafterschutzes</i>	<i>26</i>
III.	<i>Zweck des Gläubigerschutzes</i>	<i>26</i>
IV.	<i>Informationszweck</i>	<i>27</i>
V.	<i>Zusammenfassung und Festlegung der Vorgehensweise bei Kollision zweier Zwecke</i>	<i>29</i>
C.	Die Zwecke der Steuerbilanz	30
I.	<i>Gewinnermittlung entsprechend der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit</i>	<i>31</i>
II.	<i>Gewinnermittlung entsprechend der Gleichmäßigkeit der Besteuerung</i>	<i>33</i>
III.	<i>Zusammenfassung</i>	<i>34</i>
§ 2	Maßgeblichkeitsprinzip	34
A.	Inhalt des Maßgeblichkeitsprinzips	35
B.	Auslegung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes vor dem Hintergrund der Anschaffungsnebenkosten	35
I.	<i>Auslegung entsprechend dem Wortlaut des § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1 EStG</i>	<i>35</i>
II.	<i>Auslegung entsprechend dem Willen des Gesetzgebers</i>	<i>36</i>
III.	<i>Auslegung entsprechend der Systematik – Heranziehung des sogenannten Bewertungsvorbehalts gem. § 5 Abs. 6 EStG</i>	<i>37</i>
IV.	<i>Auslegung entsprechend dem Sinn und Zweck</i>	<i>38</i>
V.	<i>Ergebnis der Auslegung</i>	<i>39</i>
C.	Untersuchung der steuerbilanziellen Rechtfertigung des Auslegungs- ergebnisses	39
I.	<i>Zur Rechtfertigung im Hinblick auf die Gewinnermittlung entsprechend der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit</i>	<i>39</i>

II.	<i>Zur Rechtfertigung im Hinblick auf die Gewinnermittlung entsprechend der Gleichmäßigkeit der Besteuerung</i>	40
D.	Ergebnis der Untersuchung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes im Kontext der Anschaffungsnebenkosten	41
§ 3	Vorsichtsprinzip	41
A.	Inhalt des Vorsichtsgrundsatzes.....	42
B.	Zur Anwendbarkeit des Vorsichtsgrundsatzes im Kontext der Anschaffungsnebenkosten	43
C.	Konkretisierung des Vorsichtsprinzips im Hinblick auf die Anschaffungsnebenkosten.....	44
I.	<i>Zur Notwendigkeit und Möglichkeit einer weiteren Konkretisierung des Vorsichtsprinzips.....</i>	44
II.	<i>Entwicklung einer zusätzlichen Konkretisierung des Vorsichtsprinzips</i>	45
1.	Wortlaut des § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB als Ausgangspunkt	45
2.	Auslegung des § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB entsprechend dem Willen des Gesetzgebers	45
3.	Auslegung entsprechend der systematischen Stellung des § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB	46
4.	Auslegung entsprechend dem Sinn und Zweck des § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB	46
5.	Zur Tragfähigkeit der Auslegung des § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB, insbesondere mit Blick auf Europäisierung und Internationalisierung der Rechnungslegung.....	49
a)	Untersuchung des Auslegungsergebnisses mit Blick auf die Vierte EG-Richtlinie	50
b)	Untersuchung des Auslegungsergebnisses mit Blick auf die International Accounting Standards	52
III.	<i>Ergebnis zur Konkretisierung des Vorsichtsprinzips und Auswirkungen auf die Dogmatik der Anschaffungsnebenkosten</i>	53
D.	Beurteilung der Rechtfertigung des Vorsichtsprinzips vor dem Hintergrund der unterschiedlichen Bilanzzwecke	54
I.	<i>Untersuchung der handelsbilanziellen Rechtfertigung des Konkretisierungsansatzes</i>	54

1.	Zur Rechtfertigung im Hinblick auf den Zweck des Gesellschafters-	
	schutzes	54
2.	Zur Rechtfertigung im Hinblick auf den Zweck des Gläubigerschutzes	55
a)	Blickwinkel der Ausschüttungsbegrenzung.....	56
b)	Blickwinkel des Fortbestands der Vermögensmasse.....	56
3.	Zur Rechtfertigung im Hinblick auf den Informationszweck.....	58
II.	<i>Untersuchung der steuerbilanziellen Rechtfertigung des Konkretisierungs-</i>	
	<i>ansatzes</i>	60
1.	Zur Rechtfertigung im Hinblick auf die Gewinnermittlung entsprechend	
	der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit	60
2.	Zur Rechtfertigung im Hinblick auf die Gewinnermittlung entsprechend	
	der Gleichmäßigkeit der Besteuerung.....	62
a)	Blickwinkel der Gleichbehandlung buchführungspflichtiger Gewerbe-	
	treibender untereinander	62
b)	Blickwinkel der Gleichbehandlung zwischen buchführungspflichtigen	
	Gewerbetreibenden und Beziehern anderer Einkunftsarten	63
E.	Ergebnis der Untersuchung des Vorsichtsprinzips	65
§ 4	Gebot der Erfolgsneutralität.....	66
A.	Zur Auslegung des Gebots der Erfolgsneutralität.....	66
I.	<i>Inhalt des Erfolgsneutralitätsprinzips entsprechend der herrschenden</i>	
	<i>Meinung</i>	66
II.	<i>Verhältnis des Gebots der Erfolgsneutralität zu den mit ihm im</i>	
	<i>Zusammenhang stehenden Prinzipien.....</i>	68
1.	Verhältnis zum Realisationsprinzip	68
2.	Verhältnis zum Gebot der periodengerechten Gewinnermittlung bzw.	
	Periodisierung	69
III.	<i>Ergebnis zur Auslegung des Gebots der Erfolgsneutralität</i>	<i>70</i>
B.	Beurteilung der Rechtfertigung des Erfolgsneutralitätsprinzips vor dem	
	Hintergrund der unterschiedlichen Bilanzzwecke	71
I.	<i>Untersuchung der handelsbilanziellen Rechtfertigung des Gebots der</i>	
	<i>Erfolgsneutralität.....</i>	<i>71</i>

1.	Zur Rechtfertigung im Hinblick auf den Zweck des Gesellschafters-	
	schutzes	71
2.	Zur Rechtfertigung im Hinblick auf den Zweck des Gläubigerschutzes	73
a)	Blickwinkel des Fortbestands der Vermögensmasse	73
b)	Blickwinkel der Ausschüttungsbegrenzung	74
3.	Zur Rechtfertigung im Hinblick auf den Informationszweck	75
a)	Berücksichtigung des Informationsbedürfnisses unternehmensfremder	
	Dritter	75
b)	Berücksichtigung des Informationsbedürfnisses der Unternehmens-	
	leitung	76
II.	<i>Untersuchung der steuerbilanziellen Rechtfertigung des Gebots der</i>	
	<i>Erfolgsneutralität</i>	77
1.	Zur Rechtfertigung im Hinblick auf die Gewinnermittlung entsprechend	
	der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit	78
a)	Separate Betrachtung des Erfolgsneutralitätsprinzips	78
b)	Einbeziehung des Grundsatzes der Periodisierung	79
2.	Zur Rechtfertigung im Hinblick auf die Gewinnermittlung entsprechend	
	der Gleichmäßigkeit der Besteuerung	82
a)	Berücksichtigung des theoretischen Gerüsts des Erfolgsneutralitäts-	
	prinzips	82
b)	Berücksichtigung der Anwendungswirklichkeit	83
C.	Ergebnis der Untersuchung des Gebots der Erfolgsneutralität	85
§ 5	Zusammenfassung zu den Grundlagen einer Dogmatik der	
	Anschaffungsnebenkosten	86
Kapitel 2:	Entwicklung von Maßstäben zur Qualifikation von Anschaffungs-	
	nebenkosten	86
§ 1	Zur Vorgehensweise bei der Maßstabsentwicklung	87
§ 2	Quantitative Betrachtung als Maßstab	87
A.	Inhaltliche Ausgestaltung des Maßstabs	88
I.	<i>Auslegung des Maßstabs entsprechend dem Wortlaut sowie dem Sinn und</i>	
	<i>Zweck</i>	88
II.	<i>Nähere Bestimmung des „Umfangs der Aufwendungen“</i>	89

III.	<i>Zwischenergebnis</i>	90
B.	Zur Rechtfertigung der quantitativen Betrachtung	90
C.	Ergebnis zur Heranziehung der quantitativen Betrachtungsweise als Maßstab	92
§ 3	Qualitative Betrachtung als Maßstab	93
A.	Inhaltliche Ausgestaltung des Maßstabs	93
I.	<i>Auslegung entsprechend dem Wortlaut und daraus folgende Verdrängung einer allgemeinen qualitativen Betrachtungsweise</i>	93
II.	<i>Zur Möglichkeit eines anderen Verständnisses von „Qualität“ – Auslegung des Maßstabs nach seinem Sinn und Zweck</i>	94
III.	<i>Zwischenergebnis</i>	95
B.	Zur Rechtfertigung der qualitativen Betrachtung, insbesondere im Hinblick auf die Verknüpfung mit der Intensität von Leistungen	96
C.	Ergebnis zur Heranziehung der qualitativen Betrachtung als Maßstab	97
§ 4	Prinzipieller Unterschied zwischen angeschafftem und eingesetztem Wirtschaftsgut als Maßstab	98
A.	Herleitung des Maßstabs	98
B.	Inhaltliche Ausgestaltung des Maßstabs	99
C.	Zur Rechtfertigung des prinzipiellen Unterschieds zwischen angeschafftem und eingesetztem Wirtschaftsgut.....	100
I.	<i>Untersuchung der Rechtfertigung im Hinblick auf das Vorsichtsprinzip</i>	100
II.	<i>Untersuchung der Rechtfertigung im Hinblick auf die Abgrenzung zur Herstellung</i>	101
D.	Ergebnis zur Heranziehung des prinzipiellen Unterschieds zwischen angeschafftem und eingesetztem Wirtschaftsgut als Maßstab	103
§ 5	Werterhöhung des Wirtschaftsguts als Maßstab	103
A.	Herleitung des Maßstabs	104
B.	Inhaltliche Ausgestaltung des Maßstabs	105
I.	<i>Inhaltliche Begrenzung des Maßstabs auf die subjektive Werterhöhung des Wirtschaftsguts</i>	105
II.	<i>Vorliegen einer Werterhöhung bei Erhalt eines Gegenwerts</i>	107

III.	<i>Zur betragsmäßigen oder ideellen Bestimmung des erhaltenen Gegenwerts</i>	108
IV.	<i>Zwischenergebnis</i>	110
C.	Zur Rechtfertigung der Werterhöhung des Wirtschaftsguts als Maßstab	110
D.	Beurteilung der Übertragbarkeit des Maßstabs auf andere Einkunftsarten	112
E.	Ergebnis zur Heranziehung der Werterhöhung des Wirtschaftsguts als Maßstab	114
§ 6	Vertragliche Verbindung zwischen angeschafftem Wirtschaftsgut und getätigten Aufwendungen als Maßstab	115
A.	Herleitung des Maßstabs	115
B.	Inhaltliche Ausgestaltung des Maßstabs	116
C.	Zur Rechtfertigung der vertraglichen Verbindung zwischen angeschafftem Wirtschaftsgut und getätigten Aufwendungen	116
D.	Ergebnis zur Heranziehung der vertraglichen Verbindung zwischen angeschafftem Wirtschaftsgut und getätigten Aufwendungen als Maßstab ..	118
§ 7	Verpflichtung zur Vornahme der jeweiligen Anschaffungs- aufwendung als Maßstab	118
A.	Herleitung des Maßstabs	118
B.	Inhaltliche Ausgestaltung des Maßstabs	119
I.	<i>Auslegung entsprechend dem Wortlaut</i>	119
II.	<i>Auslegung entsprechend dem Sinnzusammenhang</i>	120
C.	Zur Rechtfertigung der Verpflichtung zur Vornahme der Aufwendung	121
D.	Ergebnis zur Heranziehung der Verpflichtung zur Vornahme der Aufwendung als Maßstab	123
§ 8	Ergebnis zur Entwicklung von Qualifikationsmaßstäben	123
Kapitel 3:	Unterstützung des Maßstabs der Werterhöhung durch die Abgrenzung der Anschaffungsnebenkosten zu Herstellungskosten und Betriebsausgaben	124
§ 1	Zur Notwendigkeit der Unterstützung des Maßstabs der Wert- erhöhung	124
§ 2	Überblick über die vorzunehmenden Abgrenzungen zu Herstellungs- kosten und Betriebsausgaben	125

A.	Überblick über die Abgrenzung zu Herstellungskosten	126
B.	Überblick über die Abgrenzung zu Betriebsausgaben.....	126
C.	Zusammenfassung.....	127
§ 3	Abgrenzung zwischen Anschaffungsnebenkosten und Herstellungskosten zur Unterstützung des Maßstabs der Werterhöhung.....	128
A.	Inhaltliche Beschränkung der Abgrenzung durch den Maßstab der Werterhöhung	128
B.	Abgrenzung zwischen Versetzung in Betriebsbereitschaft und nachträglicher Herstellung	130
<i>I.</i>	<i>Mögliche Abgrenzungskriterien.....</i>	<i>131</i>
1.	Erhöhung des Nutzungswerts oder Verlängerung der Nutzungsdauer	131
a)	Herleitung der Kriterien	131
b)	Zur Übertragbarkeit der Kriterien auf die Abgrenzung zwischen Versetzung in Betriebsbereitschaft und nachträglicher Herstellung.....	131
c)	Zusammenfassung der Abgrenzungskriterien zu dem Kriterium der Erhöhung des Nutzungspotenzials	132
d)	Beurteilung der Anwendbarkeit	133
2.	Gleichartigkeit, Funktionsgleichheit und Gleichwertigkeit.....	134
a)	Herleitung der Kriterien	134
b)	Beurteilung der Anwendbarkeit	134
(1)	Zur Anwendbarkeit der Gleichartigkeit	134
(2)	Zur Anwendbarkeit der Funktionsgleichheit	135
(3)	Zur Anwendbarkeit der Gleichwertigkeit	136
(4)	Ergebnis	136
3.	Beruhens auf einem eigenständigen Investitionsentschluss	136
a)	Herleitung des Kriteriums	136
b)	Beurteilung der Anwendbarkeit	137
4.	Tragung des Risikos der erfolgreichen Anpassung	137
a)	Herleitung des Kriteriums	137
b)	Beurteilung der Anwendbarkeit	138

c)	Ergebnis	139
II.	<i>Zusammenfassung zur Abgrenzung zwischen Versetzung in Betriebsbereitschaft und nachträglicher Herstellung</i>	139
C.	Abgrenzung zwischen nachträglichen Anschaffungsnebenkosten und nachträglichen Herstellungskosten anhand der Funktionsgleichheit.....	140
D.	Anwendbarkeit der Funktionsgleichheit bei sogenanntem anschaffungsnahem Aufwand	141
I.	<i>Zum Begriff des anschaffungsnahe Aufwands</i>	142
II.	<i>Anschaffungsnahe Instandsetzungs- und Modernisierungsaufwendungen als Anschaffungsnebenkosten.....</i>	143
1.	Vorliegen von Erhaltungsaufwand als möglicher Anhaltspunkt	144
2.	Widerspruch des § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG zu § 255 HGB und Art. 35 der Vierten EG-Richtlinie als Anhaltspunkt	144
3.	Zusammenfassung.....	145
III.	<i>Ergebnis zur Anwendbarkeit der Funktionsgleichheit bei anschaffungsnahem Aufwand.....</i>	146
E.	Zusammenfassung zur Abgrenzung zwischen Anschaffungsnebenkosten und Herstellungskosten	146
§ 4	Abgrenzung zwischen Anschaffungsnebenkosten und Betriebsausgaben zur Unterstützung des Maßstabs der Werterhöhung.....	147
A.	Abgrenzung zu Betriebsausgaben anhand des zeitlichen Zusammenhangs zwischen Anschaffung und Aufwendung	147
I.	<i>Beginn des Anschaffungsvorgangs – insbesondere Einordnung von Aufwendungen vor Erwerbsentscheidung als Anschaffungsnebenkosten</i>	148
1.	Aufnahme erster Handlungen zum Erwerb eines bestimmten Gegenstands	149
a)	Darstellung des Ansatzes	149
b)	Beurteilung der Anwendbarkeit im Hinblick auf das Merkmal „Erwerb eines bestimmten Wirtschaftsguts“	150
(1)	Gleichheitsrechtliche Bedenken hinsichtlich des Abstellens auf ein „bestimmtes“ Wirtschaftsgut	150
(2)	Anwendbarkeit des Ansatzes im Hinblick auf eine gleichheitskonforme Auslegung	151

(3)	Zusammenfassung.....	152
2.	Suche nach einem geeigneten Objekt	152
a)	Darstellung des Ansatzes	152
b)	Verhältnis zum erstgenannten Ansatz – „Suche nach einem geeigneten Objekt“ als Unterfall der Handlung zum Erwerb eines „bestimmbaren“ Wirtschaftsguts	153
3.	Stellungnahme bezüglich der „Handlung zum Erwerb eines bestimmbaren Wirtschaftsguts“	153
a)	Zur Anwendbarkeit des modifizierten Ansatzes im Hinblick auf die Rechtsprechung des Achten Senats des Bundesfinanzhofs	154
b)	Zur Anwendbarkeit des modifizierten Ansatzes im Hinblick auf das Vorsichtsprinzip und den Maßstab der Werterhöhung	155
4.	Ergebnis zum Beginn des Anschaffungsvorgangs.....	156
II.	<i>Ende des Anschaffungsvorgangs – Erreichen des betriebsbereiten Zustands</i>	157
1.	Objektive Betrachtungsweise.....	158
a)	Inhalt der Betrachtungsweise	158
b)	Beurteilung der Anwendbarkeit.....	159
(1)	Zur Beachtung der Folgerichtigkeit bei der Bestimmung der Betriebsbereitschaft	160
(2)	Gleichheitsrechtliche Bedenken mit Blick auf die erforderlichen Typisierungen	160
(3)	Ergebnis	161
2.	Subjektive Betrachtungsweise	162
a)	Inhalt der Betrachtungsweise	162
b)	Beurteilung der Anwendbarkeit.....	164
(1)	Verstoß gegen tragende Prinzipien der Anschaffungsnebenkosten.....	164
(2)	Förderung von Gestaltungsspielräumen durch Abstellen auf die erste Inbetriebnahme	164
(3)	Ergebnis	165
3.	Auf den Entscheidungen des Neunten Senats des Bundesfinanzhofs vom 12.09.2001 beruhende Ansätze zur Betriebsbereitschaft.....	165

a)	Zweistufige subjektiv-objektive Betrachtungsweise	166
(1)	Eignung des Wirtschaftsguts für den vorgesehenen Zweck als objektive Stufe	166
(a)	Inhalt der Betrachtungsweise	166
(b)	Herleitung der Eignung des Wirtschaftsguts als objektive Stufe aus den Entscheidungen des Neunten Senats vom 12.09.2001	167
a.	Zum Vorliegen einer originären Aussage des Neunten Senats	167
b.	Ermittlung des dem Wort „erforderlich“ zukommenden Gehalts	168
(2)	Funktionstüchtigkeit als objektive Stufe	169
(a)	Inhalt der Betrachtungsweise	169
(b)	Herleitung der Funktionstüchtigkeit als objektive Stufe aus den Entscheidungen des Neunten Senats vom 12.09.2001	170
b)	Zweistufige objektive Betrachtungsweise bei Gewinneinkünften	171
(1)	Inhalt der Betrachtungsweise	171
(2)	Beurteilung der Anwendbarkeit	172
c)	Zusammenfassung	172
4.	Stellungnahme zu den dargestellten Sichtweisen	173
5.	Gesamtergebnis zum Ende des Anschaffungsvorgangs	174
III.	<i>Zur Qualifikation von Aufwendungen nach erreichter Betriebsbereitschaft als nachträgliche Anschaffungsnebenkosten</i>	<i>174</i>
1.	Fassung unter den Anschaffungsnebenkostenbegriff	175
a)	Herleitung und Inhalt des Ansatzes	175
b)	Beurteilung der Anwendbarkeit	176
(1)	Umgehung des notwendigen zeitlichen Zusammenhangs mit dem Anschaffungsvorgang	176
(2)	Fehlen eines finalen Zusammenhangs zwischen nachträglichen Anschaffungsnebenkosten und Erwerb bzw. Versetzung in Betriebsbereitschaft	177
2.	Ursächlicher Zusammenhang mit der Anschaffung	178
a)	Herleitung und Inhalt des Ansatzes	178

b)	Beurteilung der Anwendbarkeit im Hinblick auf die Erhöhung der Benutzbarkeit des Wirtschaftsguts.....	179
c)	Beurteilung der Anwendbarkeit im Hinblick auf die geforderte Werterhöhung des Wirtschaftsguts	179
d)	Ergebnis	181
3.	Unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang mit der Anschaffung	181
a)	Herleitung und Inhalt des Ansatzes	181
b)	Beschränkung des Ansatzes auf den zwangsläufigen Anfall im Gefolge der Anschaffung.....	182
c)	Beurteilung der Anwendbarkeit.....	182
4.	Wertbildende Aufwendung aufgrund eines gesonderten Entschlusses	183
a)	Herleitung und Inhalt des Ansatzes	183
b)	Beurteilung der Anwendbarkeit.....	183
(1)	Erfordernis einer Werterhöhung – kein ausschließliches Merkmal nachträglicher Anschaffungsnebenkosten	183
(2)	Fehlen eines gesonderten Entschlusses bei nachträglichen Anschaffungsnebenkosten.....	184
5.	Sicherung des ersten betriebsbereiten Zustands des Wirtschaftsguts.....	185
a)	Herleitung und Inhalt des Ansatzes	185
b)	Beurteilung der Anwendbarkeit.....	185
(1)	Zur Erfassung von Herstellungskosten oder Betriebsausgaben als nachträgliche Anschaffungsnebenkosten im Kontext von Instandsetzung und Modernisierung.....	185
(2)	Zur Einbeziehung von Erhaltungsaufwendungen in die nachträglichen Anschaffungsnebenkosten	187
6.	Ausdehnung des Leistungsgrads des Wirtschaftsguts	188
a)	Herleitung und Inhalt des Ansatzes	188
b)	Beurteilung der Anwendbarkeit.....	188
(1)	Anwendbarkeit im Hinblick auf die Entlehnung des IAS 16.23 1998 zugrunde liegenden Gedankens	189
(2)	Ausdehnung des Leistungsgrads als exklusives Merkmal der nachträglichen Anschaffungsnebenkosten.....	190

(3)	Zur Erfassung von Herstellungskosten als nachträgliche Anschaffungsnebenkosten.....	190
7.	Ermöglichung einer gänzlich anderen Nutzung.....	191
a)	Herleitung und Inhalt des Ansatzes	191
b)	Beurteilung der Anwendbarkeit.....	191
8.	Ergebnis zur Qualifikation von Aufwendungen nach erreichter Betriebsbereitschaft als nachträgliche Anschaffungsnebenkosten.....	192
IV.	<i>Zusammenfassung zur Abgrenzung zwischen Anschaffungsnebenkosten und Betriebsausgaben anhand des zeitlichen Zusammenhangs</i>	193
B.	Abgrenzung zu Betriebsausgaben anhand des finalen Zusammenhangs zwischen Anschaffung und Aufwendung	194
I.	<i>Verständnis des Finalitätserfordernisses entsprechend der herrschenden Meinung</i>	194
1.	Inhalt des finalen Zusammenhangs.....	194
2.	Objektive oder subjektive Bestimmung der Finalität?	195
II.	<i>Weitere Möglichkeiten der Verknüpfung zwischen Aufwendung und Anschaffung.....</i>	196
1.	Entscheidungsbezug von Aufwendungen	197
a)	Herleitung und Inhalt des Ansatzes	197
b)	Beurteilung der Anwendbarkeit.....	197
2.	Kausale Verknüpfung zwischen Aufwendung und Anschaffung.....	198
a)	Herleitung und Inhalt des Ansatzes	198
b)	Beurteilung der Anwendbarkeit.....	199
(1)	Zur Beachtung der Folgerichtigkeit im Hinblick auf vorweggenommene Aufwendungen.....	199
(2)	Mangelnde Praktikabilität einer kausalen Verknüpfung.....	200
3.	Veranlassungszusammenhang zwischen Aufwendung und Anschaffung.....	201
a)	Herleitung und Inhalt des Ansatzes	201
b)	Beurteilung der grundsätzlichen Anwendbarkeit.....	202
(1)	Berücksichtigung vorweggenommener Aufwendungen als Anschaffungsnebenkosten.....	202

(2)	Berücksichtigung der jeweiligen Umstände des Einzelfalls.....	203
(3)	Parallelität zwischen Betriebsausgaben und Anschaffungsnebenkosten.....	204
c)	Zur Vereinbarkeit des Veranlassungszusammenhangs mit § 255 Abs. 1 HGB und daraus resultierende Konsequenzen	205
4.	Stellungnahme zur Möglichkeit der steuerbilanziellen Ersetzung des Finalitätserfordernisses durch den Veranlassungszusammenhang	207
III.	<i>Ergebnis zur Abgrenzung zu Betriebsausgaben anhand der Finalität</i>	208
C.	Abgrenzung zu Betriebsausgaben anhand des Erfordernisses der Einzelzuordenbarkeit von Aufwendungen.....	209
I.	<i>Auslegung des Erfordernisses der Einzelzuordenbarkeit entsprechend der herrschenden Meinung</i>	209
II.	<i>Betrachtung alternativer Auslegungen des Erfordernisses der Einzelzuordenbarkeit</i>	211
1.	Erfassung sogenannter unechter Gemeinkosten	212
a)	Herleitung und Inhalt des Ansatzes	212
b)	Beurteilung der grundsätzlichen Anwendbarkeit.....	214
2.	Erfassung sogenannter produktionsbezogener Gemeinkosten	215
a)	Herleitung und Inhalt des Ansatzes	215
b)	Beurteilung der Anwendbarkeit.....	215
(1)	Zur grundsätzlichen Rechtfertigung eines Rückgriffs auf IAS 2.10 ff. 2003	215
(2)	Zur Möglichkeit der Herleitung aus IAS 2.10 ff. 2003 – Fehlen eines Hinweises auf die Einbeziehung produktionsbezogener Gemeinkosten	216
3.	Zwischenergebnis zu den alternativen Auslegungen des Erfordernisses der Einzelzuordenbarkeit	217
III.	<i>Stellungnahme zur Erfassung unechter Gemeinkosten als Anschaffungs- nebenkosten</i>	217
1.	Zur Vereinbarkeit mit dem Vorsichtsprinzip	217
2.	Rechtsgrundlage für die Erfassung unechter Gemeinkosten	218
a)	Rechtsgrundlage für die handelsbilanzielle Erfassung unechter Gemeinkosten bei Bilanzierung nach IAS	218

b)	Rechtsgrundlage für die Erfassung unechter Gemeinkosten bei fehlender Bilanzierung nach IAS	219
(1)	Zur Ableitung aus IAS 16.16 (b) i.V.m. 16.19 (d) 2003.....	219
(2)	Zur Ableitung aus § 255 Abs. 1 Satz 1 Hs. 2 HGB in gemeinschaftsrechtskonformer Auslegung.....	220
IV.	<i>Ergebnis zum Erfordernis der Einzelzuordenbarkeit</i>	221
D.	Ergebnis der Abgrenzung zwischen Anschaffungsnebenkosten und Betriebsausgaben	222
§ 5	Zusammenfassung zur Unterstützung des Maßstabs der Werterhöhung durch die Abgrenzungen zu Herstellungskosten und Betriebsausgaben	222
4. Teil:	Anwendung der Ergebnisse zur Einordnung von Anschaffungsnebenkosten auf die Einführung von Enterprise Resource Planning-Software (ERP-Software)	225
Kapitel 1:	Funktionsweise der ERP-Software und die verschiedenen Phasen der Implementierung	225
§ 1	Funktionsweise einer ERP-Software	225
§ 2	Phasen der Implementierung einer ERP-Software und regelmäßige vorgenommene Anpassungsarbeiten	226
Kapitel 2:	Abgrenzung zwischen Versetzung in Betriebsbereitschaft und nachträglicher Herstellung bei Anpassung einer ERP-Software	229
§ 1	Abgrenzung zur nachträglichen Herstellung bei Anpassung einer ERP-Software entsprechend den Vorgaben des Bundesfinanzministeriums vom 18.11.2005	232
A.	Erwägungen des Bundesfinanzministeriums zur Abgrenzung zwischen Versetzung in Betriebsbereitschaft und Herstellung.....	232
B.	Verknüpfung der Erwägungen des Bundesfinanzministeriums zu einem Abgrenzungskriterium	233
C.	Beurteilung der Anwendbarkeit des Abgrenzungskriteriums bei Anpassung einer ERP-Software.....	234
I.	<i>Zur Einschränkung der nachträglichen Herstellung aufgrund des Erfordernisses einer Quellcodeänderung</i>	234

II.	<i>Erfordernis der „Wesentlichkeit“ einer Quellcodeänderung – zur Bestimmbarkeit anhand der Erwägungen des Bundesfinanzministeriums</i>	236
§ 2	Abgrenzung zur nachträglichen Herstellung bei Anpassung einer ERP-Software entsprechend der Funktionsgleichheit	238
A.	Beurteilung der grundsätzlichen Anwendbarkeit der Funktionsgleichheit auf die Änderung des Quellcodes	238
B.	Anwendung auf die Anpassung einer ERP-Software	239
I.	<i>Allgemeine Voraussetzungen einer zu Funktionsungleichheit führenden Quellcodeänderung</i>	239
II.	<i>Einordnung von Customizing, Schnittstelleneinrichtung und Modifikation entsprechend der Funktionsgleichheit</i>	240
C.	Ergebnis zur Abgrenzung zwischen nachträglicher Herstellung und Versetzung in Betriebsbereitschaft bei Anpassung einer ERP-Software	242
Kapitel 3:	Einordnung von Beratungs- und Planungsaufwendungen im Vorfeld der Implementierung einer ERP-Software	242
§ 1	Beurteilung der grundsätzlichen Anwendbarkeit des Ansatzes zum Beginn des Anschaffungsvorgangs	243
A.	Zur Anwendbarkeit trotz entgegenstehender Ansicht des Bundesfinanzministeriums	243
B.	Zur abweichenden Maßgeblichkeit des Vertragsschlusses als Beginn des Anschaffungsvorgangs	245
§ 2	Bestimmung des Beginns des Anschaffungsvorgangs bei Implementierung einer ERP-Software	246
A.	Zeitpunkt des Vorliegens einer „grundsätzlichen“ Erwerbsentscheidung	247
B.	Zeitpunkt der Tätigkeit der Erwerbsentscheidung nach außen	248
C.	Ergebnis zum Beginn des Anschaffungsvorgangs bei Einführung einer ERP-Software	248
§ 3	Zur Werterhöhung durch Beratungs- und Planungsaufwendungen bei Anschaffung einer ERP-Software	249
§ 4	Zusammenfassung zur Qualifikation von Planungs- und Beratungsaufwendungen vor Implementierung einer ERP-Software	250
Kapitel 4:	Einordnung der weiteren Aufwendungen zur Implementierung einer ERP-Software	251

§ 1	Aufwendungen zur Datenmigration	252
A.	Zur Tätigkeit der Aufwendungen vor Betriebsbereitschaft der ERP-Software	253
B.	Zur Werterhöhung der ERP-Software durch Aufwendungen zur Datenmigration	254
§ 2	Aufwendungen für Probeläufe	255
A.	Zur Tätigkeit der Aufwendungen vor Betriebsbereitschaft der ERP-Software	255
B.	Zur Werterhöhung der ERP-Software durch Aufwendungen für Probeläufe	257
§ 3	Aufwendungen für Piloteinstze	258
A.	Zur Tätigkeit der Aufwendungen vor Betriebsbereitschaft der ERP-Software	259
B.	Zur Einordnung der Aufwendungen für einen Piloteinsatz als nachträgliche Anschaffungsnebenkosten	260
§ 4	Aufwendungen für Mitarbeiterschulungen	261
A.	Zur Tätigkeit der Aufwendungen vor Betriebsbereitschaft der ERP-Software	262
B.	Zur Werterhöhung der ERP-Software durch Aufwendungen für Mitarbeiterschulungen	264
§ 5	Ergebnis der Einordnung der weiteren Aufwendungen zur Implementierung einer ERP-Software	265
Kapitel 5:	Einordnung von Aufwendungen für Wartung und Updates nach erfolgreicher Implementierung einer ERP-Software	265
§ 1	Aufwendungen für die Wartung der implementierten ERP-Software	266
A.	Zur Sicherung des betriebsbereiten Zustands der ERP-Software durch Wartungsaufwendungen	267
B.	Zur Werterhöhung der ERP-Software durch Wartungsaufwendungen	268
§ 2	Aufwendungen für Programmupdates	269
A.	Definition des Begriffs „Update“ unter Abgrenzung von Upgrade und Generationswechsel	269
B.	Einordnung von Aufwendungen für Updates	271

I.	<i>Zur Werterhöhung der ERP-Software durch Aufwendungen für Updates</i>	<i>273</i>
1.	Aspekt der Anpassung an technische Neuerungen	273
2.	Aspekt der Behebung von Fehlern des Auslieferungszustands	274
3.	Ergebnis zur Werterhöhung der ERP-Software durch Aufwendungen für Updates	274
II.	<i>Zur Sicherung des betriebsbereiten Zustands der ERP-Software durch Aufwendungen für Updates</i>	<i>274</i>
1.	Aspekt der Anpassung an technische Neuerungen	275
2.	Aspekt der Behebung von Fehlern des Auslieferungszustands	275
C.	Ergebnis zur Einordnung der Aufwendungen für Updates	277
Kapitel 6:	Ergebnisse der Einordnung von Aufwendungen bei Implementierung einer ERP-Software	277
5. Teil:	Abschließende Betrachtung zur Dogmatik der Anschaffungsnebenkosten	279
Kapitel 1:	Ergebnisse der Untersuchung	279
Kapitel 2:	Ausblick auf weitere Problemfälle bei der Einordnung von Aufwendungen als Anschaffungsnebenkosten	281
Literaturverzeichnis		285