

Schriften zum Steuerrecht

Band 118

Geistiges Eigentum und Steuerrecht

**Patent- und Gebrauchsmusterverwertung
aus Sicht des nationalen Ertragsteuerrechts**

Von

Stefan Knerr



Duncker & Humblot · Berlin

STEFAN KNERR

Geistiges Eigentum und Steuerrecht

Schriften zum Steuerrecht

Band 118

Geistiges Eigentum und Steuerrecht

Patent- und Gebrauchsmusterverwertung
aus Sicht des nationalen Ertragsteuerrechts

Von

Stefan Knerr



Duncker & Humblot · Berlin

Die Rechts- und Wirtschaftswissenschaftliche Fakultät
der Universität des Saarlandes
hat diese Arbeit im Sommersemester 2014
als Dissertation angenommen.

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in
der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten
sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Alle Rechte vorbehalten
© 2015 Duncker & Humblot GmbH, Berlin
Fremddatenübernahme: TextFormA(r)t, Daniela Weiland, Göttingen
Druck: Buch Bücher de GmbH, Birkach
Printed in Germany

ISSN 0582-0235
ISBN 978-3-428-14524-9 (Print)
ISBN 978-3-428-54524-7 (E-Book)
ISBN 978-3-428-84524-8 (Print & E-Book)

Gedruckt auf alterungsbeständigem (säurefreiem) Papier
entsprechend ISO 9706 ☺

Internet: <http://www.duncker-humblot.de>

Für meine Eltern und meine Frau

Vorwort

Die vorliegende Arbeit wurde im Sommersemester 2014 von der Rechts- und Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Universität des Saarlandes als Dissertation angenommen. Rechtsprechung und Literatur wurden bis April 2014 berücksichtigt.

Mein Dank gilt meinem Doktorvater Herrn Prof. Dr. Rudolf Wendt für die Betreuung der Arbeit und die Gewährleistung der notwendigen wissenschaftlichen Freiheit. Gedankt sei auch Herrn Prof. Dr. Louis Pahlow, sowohl für die zügige Erstellung des Zweitgutachtens, als auch für die Möglichkeit der Mitarbeit an seinem Lehrstuhl, die diese Arbeit in finanzieller Hinsicht erst ermöglicht hat. Bedanken möchte ich mich auch bei Herrn Prof. Dr. Roland Michael Beckmann dafür, dass ich nach dem Universitätswechsel von Herrn Prof. Pahlow bei ihm eine neue akademische Heimat gefunden habe, sowie für die Einräumung der nötigen Freiräume für die Fertigstellung dieser Arbeit.

In persönlicher Hinsicht möchte ich insbesondere meinen Eltern danken, die mich in meinem bisherigen Lebensweg und auch bei der Erstellung dieser Arbeit in jeder nur erdenklichen Weise unterstützt und gefördert haben. Nicht zuletzt sei meiner Frau Julia gedankt, die der wichtigste Mensch in meinem Leben ist und ohne deren Unterstützung in jedem Lebensbereich die vorliegende Arbeit nicht möglich gewesen wäre.

Stefan Knerr

Inhaltsübersicht

Einleitung	39
------------------	----

Teil 1

Privatrechtliche Grundlagen 44

1. Kapitel: Grundlagen des Patent- und Gebrauchsmusterschutzes	45
2. Kapitel: Patent- und Gebrauchsmusterverwertung durch eigene Nutzung/Vollveräußerung gem. § 15 Abs. 1 PatG/§ 22 Abs. 1 GebrMG	69
3. Kapitel: Patent- und Gebrauchsmusterverwertung durch Lizenzerteilung	80
4. Kapitel: Arbeitnehmererfindungen	113

Teil 2

Ertragsteuerrechtliche Grundlagen 129

5. Kapitel: Gemeinsame Grundlagen des Ertragsteuerrechts	130
6. Kapitel: Grundlagen der einkommensteuerlichen Einkunftsarten	141
7. Kapitel: Grundlagen der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich I: Die Handelsbilanz	176
8. Kapitel: Grundlagen der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich II: Die Steuerbilanz	199
9. Kapitel: Grundlagen der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG sowie der Einnahme-Überschuss-Rechnung	219
10. Kapitel: Grundlagen des Körperschaft- und Gewerbesteuerrechts	243
11. Kapitel: Grenzen der Gestaltungsfreiheit im Ertragsteuerrecht	260

Teil 3

Patent- und Gebrauchsmusterverwertung im nationalen Ertragsteuerrecht	285
12. Kapitel: Die Einordnung der Vollveräußerung gem. § 15 Abs. 1 PatG/§ 22 Abs. 1 GebrMG unter die Einkunftsarten des Einkommensteuergesetzes	286
13. Kapitel: Die Einordnung der Lizenzerteilung gem. § 15 Abs. 2 PatG/§ 22 Abs. 2 GebrMG unter die Einkunftsarten des Einkommensteuergesetzes	310
14. Kapitel: Patent- und Gebrauchsmusterverwertung in der Bilanz I: Eigene Nutzung .	325
15. Kapitel: Patent- und Gebrauchsmusterverwertung in der Bilanz II: Vertragliche Ver- wertung	359
16. Kapitel: Einkünfteermittlung mittels § 4 Abs. 3 EStG/Einnahme-Überschuss-Rech- nung und Patent- und Gebrauchsmusterverwertung	378
17. Kapitel: Patent- und Gebrauchsmusterverwertung im Körperschaft- und Gewerbe- steuerrecht	393
18. Kapitel: Grenzen der Gestaltungsfreiheit bei Patent- und Gebrauchsmusterverwertung	408

Teil 4

Ergebnisse	423
Literaturverzeichnis	454
Sachverzeichnis	482

Inhaltsverzeichnis

Einleitung	39
I. Fragestellung	39
II. Forschungsstand	41
III. Gang der Untersuchung	43

Teil 1

Privatrechtliche Grundlagen 44

1. Kapitel

Grundlagen des Patent- und Gebrauchsmusterschutzes	45
A. Einführung	45
B. Patentrecht	45
I. Bedeutung und Entwicklung des Patentschutzes	45
II. Voraussetzungen des Patentschutzes	47
1. Materielle Voraussetzungen	47
a) Erfindungsbegriff	47
b) Patentfähigkeit	48
aa) Neuheit	48
bb) Erfinderische Tätigkeit	49
cc) Gewerbliche Anwendbarkeit	49
2. Formelle Voraussetzungen	50
a) Anmelder	50
b) Erteilungsantrag	51
c) Patentansprüche	51
d) Beschreibung und Zeichnungen	52
e) Offenbarung der Erfindung	52
f) Erfinderbenennung	53
3. Rechteinhaber: Erfinder	53
4. Prüfung der Voraussetzungen durch das DPMA	53
III. Die Wirkung von Patenten	54
C. Gebrauchsmusterrecht	55

I.	Bedeutung und Entwicklung des Gebrauchsmusterschutzes	55
II.	Voraussetzungen des Gebrauchsmusterschutzes	56
1.	Materielle Voraussetzungen	56
a)	Erfindungsbegriff	56
b)	Gebrauchsmusterfähigkeit	57
aa)	Neuheit	58
bb)	Erfinderischer Schritt	58
cc)	Gewerbliche Anwendbarkeit	60
2.	Formelle Voraussetzungen	60
a)	Anmelder	60
b)	Erteilungsantrag	60
c)	Schutzansprüche	61
d)	Beschreibung und Zeichnungen	61
e)	Offenbarung der Erfindung	62
3.	Rechtinhaber: Erfinder	62
4.	Eingeschränkte Prüfung der Anmeldung durch das DPMA	63
III.	Die Wirkung von Gebrauchsmustern	63
IV.	Das Verhältnis von Patent- und Gebrauchsmusterschutz	64
D.	Exkurs: Begriff und Rechtsnatur des sog. „Know-how“	65
I.	Der Begriff „Know-how“	65
II.	Die Rechtsnatur von Know-how	66
E.	Zusammenfassung	68

2. Kapitel

	Patent- und Gebrauchsmusterverwertung durch eigene Nutzung/ Vollveräußerung gem. § 15 Abs. 1 PatG/§ 22 Abs. 1 GebrMG	69
A.	Einführung	69
B.	Verwertung durch eigene Nutzung	69
C.	Verwertung durch Vollveräußerung i. S. d. § 15 Abs. 1 PatG/§ 22 Abs. 1 GebrMG ...	70
I.	Begriff und Inhalt der Vollveräußerung	70
II.	Die Rechte des § 15 Abs. 1 PatG/§ 22 Abs. 1 GebrMG	70
1.	Recht auf das Patent/Gebrauchsmuster	70
2.	Anspruch auf Erteilung des Patents/Anspruch auf Eintragung des Gebrauchsmusters	71
3.	Recht aus dem Patent/Gebrauchsmuster	72
III.	Rechtliche Konstruktion der Vollveräußerung	72
1.	Geltung des Trennungs- und Abstraktionsprinzips	72

2. Wagnischarakter	73
3. Schuldrechtliches Kausalgeschäft	73
4. Dingliche Verfügung	74
IV. Die Bedeutung des § 15 Abs. 1 PatG/§ 22 Abs. 1 GebrMG im Lichte der Zweckübertragungstheorie	74
D. Exkurs: Die Rechtsnatur von Know-how-Verträgen bei zeitlich unbegrenzter Überlassung	76
I. Know-how ohne ungeschützte Erfindungen	76
1. Dienst-/werkvertragliche Einordnung	76
2. Kaufvertragliche Einordnung	77
II. Ungeschützte Erfindungen	78
E. Zusammenfassung	79

3. Kapitel

Patent- und Gebrauchsmusterverwertung durch Lizenzerteilung 80

A. Einführung	80
B. Entstehung und Bedeutung der Patentlizenz	80
C. Negative Lizenz	81
D. Einfache Lizenz	82
I. Begriff der einfachen Lizenz	82
II. Vorläufigkeit der Überlassung	82
1. Quasi-dingliche Wirkung	83
a) Meinungsstand in Literatur und Rechtsprechung	83
aa) Meinungsstand vor der Entscheidung „Reifen-Progressiv“	83
bb) Die Entscheidung „Reifen-Progressiv“	85
cc) Meinungsstand nach der Entscheidung „Reifen-Progressiv“	86
b) Inhalt der quasi-dinglichen Rechtsposition	87
2. Dauerschuldcharakter	88
III. Wagnischarakter	90
IV. Trennungs- und Abstraktionsprinzip bei Lizenzvergabe	93
V. Vertragstypologische Einordnung	93
1. Miete	93
2. Gesellschaft	94
3. Rechtspacht	95
4. Kauf	97
5. Vertrag sui generis	98
VI. Zwischenergebnis	98

E. Ausschließliche Lizenz	99
I. Begriff der ausschließlichen Lizenz	99
II. Vorläufigkeit der Überlassung: Dauerschuldcharakter und quasi-dingliche Wirkung	100
1. Grundsätze der einfachen Lizenz	100
2. Inhalt der quasi-dinglichen Rechtsposition	101
a) Ausschließliche Lizenz als translative Rechtsübertragung	101
b) Ausschließliche Lizenz als konstitutive Rechtsübertragung	102
aa) Nießbrauch an Rechten	102
bb) Dienstbarkeitsähnliches quasi-dingliches Recht	103
III. Wagnischarakter	104
IV. Trennungs- und Abstraktionsprinzip	104
V. Vertragstypologische Einordnung	104
1. Grundsätze der einfachen Lizenz	104
2. Rechtspacht	104
3. Kauf	105
4. Vertrag sui generis	106
VI. Zwischenergebnis	106
F. Exkurs: Die privatrechtliche Behandlung sog. „Know-how-Verträge“	107
I. Möglichkeit der zeitlichen Begrenzung der Überlassung von Know-how	107
II. Die Rechtsnatur von Know-how-Verträgen bei zeitlich begrenzter Weitergabe	108
1. Know-how ohne ungeschützte Erfindungen	108
a) Kauf	108
b) Dienst-/Werkvertrag	108
c) Rechtspacht	108
d) Lizenzvertrag/Vertrag sui generis	109
2. Ungeschützte Erfindungen	110
III. Zwischenergebnis	111
G. Zusammenfassung	111

4. Kapitel

Arbeitnehmererfindungen 113

A. Einführung	113
B. Bedeutung des Arbeitnehmererfindungsrechts	113
C. Anwendungsbereich des Arbeitnehmererfindungsrechts	114
I. Persönlicher Anwendungsbereich: Arbeitnehmer, Beamte und Soldaten	114
1. Allgemein	114
2. Hochschulerfinder	115

II. Sachlicher Anwendungsbereich: Erfindungen und technische Verbesserungsvorschläge	116
1. Erfindungen	117
2. Technische Verbesserungsvorschläge	117
III. Räumlicher Anwendungsbereich	118
D. Folgen einer Arbeitnehmererfindung	118
I. Diensterfindung	118
1. Begriff der Diensterfindung	118
a) Auftragserfindung gem. § 4 Abs. 2 Nr. 1 ArbNErfG	119
b) Erfahrungserfindung gem. § 4 Abs. 2 Nr. 2 ArbNErfG	119
2. Meldepflicht	119
3. Inanspruchnahme	120
a) Form der Inanspruchnahme	120
b) Rechtsfolge der Inanspruchnahme	121
aa) Rechtsübergang	121
bb) Anmeldepflicht	121
cc) Vergütungspflicht	123
(1) Ermittlung der Angemessenheit	123
(2) Fehlende Einigung über Vergütungshöhe	124
(3) Sonderfall: Hochschulerfindung	124
c) Freigabe	125
II. Freie Erfindung	125
1. Begriff der freien Erfindung	125
2. Meldepflicht	126
3. Inanspruchnahme	126
III. Technische Verbesserungsvorschläge	127
E. Zusammenfassung	128

Teil 2

Ertragsteuerrechtliche Grundlagen 129

5. Kapitel

Gemeinsame Grundlagen des Ertragsteuerrechts 130

A. Einführung	130
B. Begriff und Bedeutung der Ertragsteuern	130
C. Grundbegriffe des Steuertatbestandes	132

I. Steuersubjekt	132
II. Steuerobjekt	133
III. Steuerbemessungsgrundlage	133
IV. Steuersatz	134
D. Beteiligte des Steuerrechtsverhältnisses	134
I. Steuerschuldner	134
II. Steuerentrichtungspflichtiger	134
III. Haftungsschuldner	135
IV. Steuerpflichtiger	135
E. Steuererhebungsformen	136
I. Veranlagungssteuern: Vorauszahlungen	136
II. Fälligkeitssteuern/Quellensteuern: Lohnsteuer	136
F. Das Leistungsfähigkeitsprinzip	137
G. Das Verhältnis von Privatrecht und Steuerrecht	138
H. Zusammenfassung	140

6. Kapitel

Grundlagen der einkommensteuerlichen Einkunftsarten	141
A. Einführung	141
B. Bedeutung des Einkommensteuerrechts	141
C. Die subjektive Steuerpflicht nach dem Einkommensteuergesetz	142
I. Unbeschränkte Steuerpflicht	142
1. Natürliche Personen	142
a) Wohnsitz	143
b) Gewöhnlicher Aufenthalt	144
2. Personengesellschaften („Transparenzprinzip“)	144
II. Fiktiv unbeschränkte Steuerpflicht	145
D. Die objektive Steuerpflicht nach dem Einkommensteuergesetz: Einordnung unter die Einkommensarten des EStG	146
I. Allgemeine Grundsätze	146
1. Der Numerus clausus der Einkunftsarten	146
2. Einkünfteerzielungsabsicht/Liebhaberei	147
3. Veranlassungsprinzip	149
4. Pluralismus der Einkünfteermittlung	150
a) Dualismus der Einkunftsarten	150
b) Dualismus der Gewinnermittlung	151

II. Gewinneinkünfte	152
1. Einkünfte aus Gewerbebetrieb und ihre Bedeutung für sämtliche Gewinneinkünfte	152
a) Begriff des Gewerbebetriebs	152
b) Die positiven Tatbestandsvoraussetzungen des § 15 Abs. 2 EStG	153
aa) Selbstständigkeit	153
bb) Nachhaltigkeit	154
cc) Gewinnerzielungsabsicht	155
dd) Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr	155
c) Die negativen Tatbestandsvoraussetzungen	156
aa) Keine Land- und Forstwirtschaft/Selbstständige Tätigkeit	156
(1) Abgrenzung bei anteiliger Land- und Forstwirtschaft	156
(2) Abgrenzung bei anteiliger selbstständiger Tätigkeit	157
(3) Umqualifizierung durch § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG	157
bb) Keine private Vermögensverwaltung	158
2. Grundsätze der selbstständigen Tätigkeit	159
a) Freiberufliche Tätigkeit	160
aa) Wissenschaftliche Tätigkeit	160
bb) Katalogberufe und diesen ähnliche Tätigkeiten	161
b) Sonstige selbstständige Tätigkeit	161
3. Grundsätze der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	162
III. Überschusseinkünfte	163
1. Grundsätze der Einkünfte nichtselbstständiger Arbeit	163
a) Gehalt/Lohn	164
b) Sonstige Bezüge	164
aa) Tantiemen	165
bb) Erfolgsprämien	165
cc) Preisgelder	165
2. Grundsätze der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	166
a) Vermietung und Verpachtung	166
b) Zeitlich befristete Überlassung	167
c) Vertragsgegenstände i. S. d. § 21 Abs. 1 Nr. 3 EStG	168
3. Grundsätze sonstiger Einkünfte i. S. d. §§ 22 Nr. 2, 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2; § 22 Nr. 3 EStG	168
a) Private Veräußerungsgeschäfte gem. §§ 22 Nr. 2, 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG	169
aa) Anschaffung	169
bb) Veräußerung	170
cc) Fristberechnung	171

b) Sonstige Leistung	172
aa) Leistung	172
bb) Nicht Veräußerung/veräußerungsähnlicher Vorgang	172
cc) Verhältnis Leistung/Entgelt	173
E. Zusammenfassung	173

7. Kapitel

Grundlagen der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich I: Die Handelsbilanz

	176
A. Einführung	176
B. Die Begriffe Bilanz und Buchführung	177
I. Der Begriff der Bilanz	177
II. Buchführung als Hilfsmittel der Bilanz	177
1. Der Begriff der Buchführung	177
2. Einfache und doppelte Buchführung	178
a) Einfache Buchführung	178
b) Doppelte Buchführung	178
C. Zweck und Bedeutung der Handelsbilanz	179
D. Subjektive handelsrechtliche Bilanzierungspflicht	179
I. Istkaufmann	180
II. Kannkaufmann	180
III. Formkaufmann	181
1. Personengesellschaften	181
2. Kapitalgesellschaften und sonstige Gesellschaften	182
E. Aufbau und Inhalt der Handelsbilanz	182
I. Linke Seite: Aktiva	182
1. Der handelsrechtliche Begriff des Vermögensgegenstandes	183
2. Die unterschiedlichen Kategorien von Vermögensgegenständen	183
a) Anlagevermögen/Umlaufvermögen	183
b) Materielle/Immaterielle Vermögensgegenstände	184
c) Abnutzbare/Nicht abnutzbare Vermögensgegenstände	184
d) Selbstständige/Unselbstständige Vermögensgegenstände	185
3. Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	185
II. Rechte Seite: Passiva	186
1. Schulden i. S. d. § 246 Abs. 1 HGB	186
2. Passive Rechnungsabgrenzungsposten	186

F. Der handelsrechtliche Ansatz von Bilanzposten	187
I. Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung	187
II. Ansatz von Bilanzposten dem Grunde nach	187
1. Sachliche und persönliche Zurechnung von Bilanzposten im Handelsrecht ..	187
a) Sachliche Zurechnung	188
aa) Einzelkaufmann	188
bb) Personengesellschaft	188
cc) Kapitalgesellschaft	189
b) Persönliche Zurechnung	189
2. Aktivierung	189
a) Anlagevermögen	190
b) Umlaufvermögen	191
c) Aktivierungsverbote	191
3. Passivierung	191
III. Ansatz von Bilanzposten der Höhe nach	192
1. Erstbewertung	192
a) Anschaffungskosten	192
b) Herstellungskosten	192
aa) Materielle Vermögensgegenstände	193
bb) Immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens	193
2. Folgebewertung	194
a) Planmäßige Abschreibungen	194
b) Außerplanmäßige Abschreibungen	194
c) Zuschreibungen	195
G. Die handelsrechtliche Gewinnermittlung	195
I. Bilanzierungszeitraum	195
II. GuV-Rechnung	195
1. Aufwand	196
2. Erträge	196
III. Vermögensvergleich	196
1. Entnahme	196
2. Einlage	196
H. Zusammenfassung	197

8. Kapitel

**Grundlagen der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich II:
Die Steuerbilanz**

	199	
A. Einführung	199	
B. Zweck und Bedeutung der Steuerbilanz	199	
C. Das Verhältnis von Steuer- und Handelsbilanz	200	
I. Maßgeblichkeitsgrundsatz	200	
1. Materielle Maßgeblichkeit	201	
2. Formelle Maßgeblichkeit	202	
II. Durchbrechungen des Maßgeblichkeitsgrundsatzes	202	
1. Übergeordnete Gewinnermittlungsgrundsätze	203	
2. Bilanzierungsvorbehalte	203	
3. Bewertungsvorbehalte	203	
III. Umgekehrte Maßgeblichkeit	204	
D. Subjektive steuerrechtliche Bilanzierungspflicht	204	
I. Einfacher Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG	204	
II. Qualifizierter Betriebsvermögensvergleich nach §§ 4 Abs. 1, 5 EStG	205	
E. Aufbau und Inhalt der Steuerbilanz	206	
I. Handelsrechtliche Grundsätze	206	
II. Begriff des Wirtschaftsgutes in Abgrenzung zum handelsrechtlichen Begriff Vermögensgegenstand	206	
F. Der steuerrechtliche Ansatz von Bilanzposten	207	
I. Ansatz von Bilanzposten dem Grunde nach	207	
1. Betriebliche Zurechnung von Bilanzposten im Steuerrecht	207	
a) Sachliche Zurechnung	207	
aa) Notwendiges Betriebsvermögen	207	
bb) Notwendiges Privatvermögen	208	
cc) Gemischt genutzte Vermögensgegenstände	208	
b) Persönliche Zurechnung	209	
2. Originär steuerrechtliche Regelungen	209	
3. Subsidiär: Handelsrechtliche Grundsätze („Maßgeblichkeitsprinzip“)	210	
II. Ansatz von Bilanzposten der Höhe nach	210	
1. Grundsatz: § 5 Abs. 6 EStG	210	
2. Erstbewertung	210	
a) Anschaffungs- und Herstellungskosten	210	
b) Teilwert	211	
3. Folgebewertung	211	

a) Planmäßige Abschreibungen: Absetzung für Abnutzung (AfA)/Absetzung für Substanzverringerung (AfS)	211
b) Außerplanmäßige Abschreibungen	212
aa) Absetzung für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung (AfaA)/Absetzung für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Substanzverringerung (AfaS)	212
bb) Teilwertabschreibungen	212
c) Zuschreibungen	213
4. Geringwertige Wirtschaftsgüter	213
G. Die steuerrechtliche Gewinnermittlung	214
I. Buchführung als Hilfsmittel der Steuerbilanz	214
II. Gewinnermittlungszeitraum	214
III. Verursachungsprinzip in der Gewinnermittlung	215
IV. Zweistufigkeit der Gewinnermittlung	215
1. Erster Schritt: Betriebsvermögensvergleich	216
2. Zweiter Schritt: Einlagen und Entnahmen	217
V. Formelhafte Darstellung der einkommensteuerlichen Gewinnermittlung	217
H. Zusammenfassung	217

9. Kapitel

**Grundlagen der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG
sowie der Einnahme-Überschuss-Rechnung** 219

A. Einführung	219
B. Die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG	219
I. Sachlicher und persönlicher Geltungsbereich	220
II. Grundsätze der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG	221
1. Grundsatz: Einfache Geldverkehrsrechnung	221
a) Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben	221
aa) Betriebseinnahmen	221
(1) Zugänge in Geld oder Geldeswert	221
(2) Betriebliche Veranlassung	222
bb) Betriebsausgaben	223
(1) Abgänge in Geld oder Geldeswert	223
(2) Betriebliche Veranlassung	224
(3) Gemischte Aufwendungen	224
(4) Ausnahme: § 4 Abs. 5 EStG	225
b) Zu-/Abflussprinzip des § 11 EStG	225

aa) Begriffe Zu-/Abfluss	225
bb) Geldschulden	226
cc) Sachwerte	226
dd) Geldwerte Nutzungsrechte	227
c) Behandlung von Geschäftsvorfällen nach dem Grundsatz des § 11 EStG	227
aa) Selbstständig nutzbare, geringwertige Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens mit einem Wert bis 410 €	227
bb) Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens, die nicht unter § 4 Abs. 3 S. 4 EStG fallen	228
cc) Untergang von nicht geringwertigen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens/Umlaufvermögens gem. § 4 Abs. 4 S. 3 EStG	228
2. Ausnahmen	229
a) Regelmäßig wiederkehrende Zahlungen	229
b) Vorauszahlungen für Nutzungsrechte	230
c) Anwendung der AfA-Grundsätze	230
d) Nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens/Umlaufvermögens gem. § 4 Abs. 3 S. 4 EStG	231
e) Untergang von Umlaufvermögen/abnutzbaren Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens	231
f) Wegfall von Verbindlichkeiten/Forderungen	231
g) Einlagen und Entnahmen	232
3. Aufzeichnungspflichten	234
C. Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten	234
I. Sachlicher, persönlicher und zeitlicher Geltungsbereich	234
II. Grundsätze der Einnahme-Überschuss-Rechnung	235
1. Einnahmen und Werbungskosten	235
a) Einnahmen i. S. d. § 8 EStG	235
aa) Veranlassungszusammenhang	235
bb) Geld oder Geldeswert	236
cc) Bewertung	236
b) Werbungskosten i. S. d. § 9 EStG	237
aa) Aufwendungen	237
bb) Veranlassungszusammenhang	238
cc) Höhe der Werbungskosten	238
dd) Zeitliche Zurechnung	239
ee) Vergebliche Aufwendungen	239
ff) Nichtabzugsfähige Werbungskosten und Lebenshaltungskosten	239
gg) Pauschbetrag gem. § 9a EStG	240
2. Grundsatz: Zu- und Abflussprinzip	240

a) Allgemeine Grundsätze	240
b) Ausnahmen	240
aa) Kein Betriebsvermögen	240
bb) Anwendung der AfA-Grundsätze	241
D. Zusammenfassung	241

10. Kapitel

Grundlagen des Körperschaft- und Gewerbesteuerrechts 243

A. Einführung	243
B. Grundlagen des Körperschaftsteuerrechts	243
I. Bedeutung des Körperschaftsteuerrechts	243
II. Subjektive Steuerpflicht	244
III. Objektive Steuerpflicht	246
1. Qualifikation der Einkunftsart	247
2. Quantifizierung der Einkünfte	248
a) Betriebsvermögensvergleich	248
b) Modifizierung des Ergebnisses durch körperschaftsteuerliche Regelungen	248
IV. Steuersatz	249
V. Behandlung von Gewinnausschüttungen an Gesellschafter	250
1. Anteile im Betriebsvermögen	250
a) Anteile von Körperschaften	250
b) Anteile von Einzelunternehmern/Personengesellschaften	250
2. Anteile im Privatvermögen	251
C. Grundlagen des Gewerbesteuerrechts	251
I. Bedeutung des Gewerbesteuerrechts	251
II. Steuerpflicht und Steuerschuldner	252
III. Steuerbemessungsgrundlage und Steuersatz	255
IV. Gewerbesteuerliche Besonderheiten abhängig von der Unternehmensform	255
1. Besonderheiten bei der Besteuerung von Einzelunternehmern/Personengesell-	
schaften	255
a) Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer	255
b) Freibetrag gem. § 11 Abs. 1 Nr. 1 GewStG	256
c) Keine erneute Besteuerung von Gewinnanteilen	256
d) Leistungsvergütungen an Gesellschafter und Sonderbetriebsvermögen ...	256
2. Besonderheiten bei der Besteuerung von Körperschaften	257
a) Keine Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Körperschaftsteuer	257
b) Kein Freibetrag gem. § 11 GewStG	257

c) Erneute Besteuerung von Gewinnanteilen	257
d) Leistungsvergütungen an Gesellschafter	258
D. Zusammenfassung	258

11. Kapitel

Grenzen der Gestaltungsfreiheit im Ertragsteuerrecht	260
A. Einführung	260
B. Überlassung wesentlicher Betriebsgrundlage	260
I. Betriebsaufspaltung	260
1. Begriff und Anwendungsbereich	260
a) Arten einer Betriebsaufspaltung	261
b) Beteiligte einer Betriebsaufspaltung	262
aa) Betriebsgesellschaft	262
bb) Besitzgesellschaft	262
c) Verhältnis zu Sonderbetriebsvermögen/Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung	262
2. Tatbestandsvoraussetzungen	263
a) Sachliche Verflechtung	263
aa) Wesentliche Betriebsgrundlage	263
bb) Überlassung zur Nutzung	264
b) Personelle Verflechtung	264
3. Rechtsfolge	265
a) Betriebsgesellschaft	265
b) Besitzgesellschaft	265
c) Keine korrespondierende Bilanzierung	266
II. Sonderbetriebsvermögen I	266
1. Begriff und Anwendungsbereich	266
2. Tatbestandsvoraussetzungen	267
a) Gesellschafterstellung des Überlassers	267
b) Bedeutung des Wirtschaftsgutes für das Unternehmen	267
3. Rechtsfolge	268
C. Nicht fremdübliche Gegenleistung bei Übertragung bzw. Überlassung von Wirtschaftsgütern	268
I. Verdeckte Gewinnausschüttung	269
1. Anwendungsbereich und Tatbestandsvoraussetzungen	269
a) Leistender und Leistungsempfänger der verdeckten Gewinnausschüttung	270
b) Vermögensminderung/verhinderte Vermögensmehrung	271

c) Gesellschaftsrechtliche Veranlassung	272
aa) Schritt 1: Grundsätze bei beherrschendem Gesellschafter	272
bb) Schritt 2: Vergleich mit ordentlichem und gewissenhaftem Geschäftsführer	273
cc) Schritt 3: Erweiterung um andere Gründe des Drittvergleiches	274
2. Bewertung der verdeckten Gewinnausschüttung und Rechtsfolge	275
II. Verdeckte Einlage	275
1. Definition	276
2. Einlagefähige Güter	276
3. Rechtsfolge	277
III. Der Höhe nach unangemessene Rechtsgeschäfte bei Personengesellschaften	277
D. Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten gem. § 42 AO	278
I. Begriff und Anwendungsbereich	278
II. Tatbestandsvoraussetzungen	279
1. Gesetzlich nicht vorgesehener Steuervorteil	279
2. Unangemessene rechtliche Gestaltung	280
3. Keine außersteuerlichen Gründe	281
4. Missbrauchsabsicht	281
III. Rechtsfolge	282
E. Zusammenfassung	282

Teil 3

**Patent- und Gebrauchsmusterverwertung
im nationalen Ertragsteuerrecht**

285

12. Kapitel

**Die Einordnung der Vollveräußerung
gem. § 15 Abs. 1 PatG/ § 22 Abs. 1 GebrMG unter
die Einkunftsarten des Einkommensteuergesetzes**

286

A. Einführung	286
B. Gewinneinkünfte	287
I. Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit i. S. d. § 18 EStG	287
1. Freiberufliche Tätigkeit i. S. d. § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG	287
a) Erfinderische Tätigkeit als wissenschaftliche Tätigkeit i. S. d. § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG	287
b) Katalogberufe und diesen ähnliche Berufe	287
2. Der Begriff der „Zufallserfindung“	288

a) Nachhaltige Betätigung	289
aa) Die Ansicht der Rechtsprechung	289
bb) Gegenansicht von Franz List: Verzicht auf Abgrenzung am Merkmal der Nachhaltigkeit	290
cc) Stellungnahme zum Merkmal der Nachhaltigkeit	290
b) Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr	291
3. Sonstige selbstständige Tätigkeit	293
4. Preisgelder	295
5. Liebhaberei bei Ausübung einer erfinderischen Tätigkeit	295
a) Nebenberufliche Erfindertätigkeit	295
b) Hauptberufliche Erfindertätigkeit	296
II. Einkünfte aus Gewerbebetrieb	297
1. Bestehender Gewerbebetrieb	297
2. Originärer Gewerbebetrieb	298
3. Übertragung der Drei-Objekte-Rechtsprechung auf die Erfindungsverwertung	298
a) Keine Drei-Objekte-Grenze bei Rechten/Mobiliarvermögen	299
b) Stellungnahme	300
aa) An- und Verkauf von Patenten	300
bb) Veräußerung von Zufallserfindungen	301
III. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	302
C. Überschusseinkünfte	303
I. Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit	303
1. Gehälter und sonstige Bezüge	303
2. Arbeitnehmererfindungen	304
a) Dienstserfindungen	304
b) Freie Erfindungen	304
II. Sonstige Einkünfte	305
1. Veräußerung einer Zufallserfindung	305
2. Veräußerung einer freigegebenen Dienstserfindung	306
D. Exkurs: Die unbefristete Überlassung von Know-how	306
I. Zusammenhang mit Gewinneinkünften	306
II. Unbefristete Überlassung einer ungeschützten Zufallserfindung	306
III. Sonderfall: „Know-how“-Weitergabe durch Arbeitnehmer	307
E. Zusammenfassung	308

13. Kapitel

Die Einordnung der Lizenzerteilung gem. § 15 Abs. 2 PatG/ § 22 Abs. 2 GebrMG unter die Einkunftsarten des Einkommensteuergesetzes		310
A. Einführung		310
B. Steuerpflichtigkeit der Einnahmen aus Vergabe einer einfachen Lizenz		310
I. Gewinneinkünfte		310
1. Veranlassungszusammenhang zu bestehendem Gewerbebetrieb/selbstständiger Tätigkeit/Land- und Forstwirtschaft		310
2. Originär gewerbliche Tätigkeit bei Lizenzvergabe		311
II. Überschusseinkünfte		312
1. Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit		312
a) Diensterfindungen		312
b) Freie Erfindungen		312
c) Freigegebene Diensterfindungen		312
2. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung		313
a) Einfluss der Quasi-Dinglichkeit auf Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung		313
b) Vorläufigkeit der Überlassung		314
aa) Vorläufigkeit der Überlassung durch begrenzte Schutzdauer		314
bb) Räumliche Begrenzung als Äquivalent zur temporären Begrenzung		315
cc) Vorläufigkeit bei Bestehen einer Kündigungsmöglichkeit		315
c) Subsumtion gewerblicher Schutzrechte unter § 21 Abs. 1 Nr. 3 EStG		316
3. Sonstige Einkünfte		317
C. Steuerpflichtigkeit der Einnahmen aus Vergabe einer ausschließlichen Lizenz		318
I. Grundsätze der einfachen Lizenz		318
II. Vermietung und Verpachtung: Vergleich mit Zuwendungsnißbrauch		318
D. Exkurs: Die befristete Überlassung von Know-how und gemischte Verträge		319
I. Die befristete Überlassung von Know-how: Know-how-Verträge i. e. S.		319
1. Zusammenhang mit Gewinneinkünften		319
2. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung		319
a) Vorläufigkeit der Überlassung von Know-how		320
b) Subsumtion von Know-how unter § 21 Abs. 1 Nr. 3 EStG		320
c) Ergebnis: Einkünfte aus § 21 Abs. 1 Nr. 3 EStG		320
II. Gemischte Verträge		321
1. Überlassung eines gewerblichen Schutzrechtes und damit verbundenem Know-how		321
2. Übertragung von gegenständlich verkörpertem Know-how mit eigener Vielfältigkeitsbefugnis		322
E. Zusammenfassung		323

14. Kapitel

Patent- und Gebrauchsmusterverwertung in der Bilanz I:**Eigene Nutzung**

325

A. Einführung	325
B. Gewerbliche Schutzrechte als Wirtschaftsgut	325
C. Abgrenzung entgeltlicher Erwerb/Herstellung	326
I. Entgeltlicher Erwerb	326
II. Herstellung	327
III. Grenzfälle	327
1. Beteiligung Dritter: Auftragsproduktion	327
a) Echte Auftragsproduktion	327
b) Unechte Auftragsproduktion	328
2. Arbeitnehmererfindungen	329
a) Diensterfindungen	329
b) Freie Erfindungen	330
3. Verbesserung und Aktualisierung bestehender Erfindungen	331
D. Selbstgeschaffene Schutzrechte	332
I. Selbstgeschaffene immaterielle Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens	332
II. Selbstgeschaffene immaterielle Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens	332
1. Grundsatz: Aktivierungsverbot gem. § 5 Abs. 2 EStG	332
a) Anwendungsbereich des § 5 Abs. 2 EStG	332
b) Rechtfertigung des Aktivierungsverbotes des § 5 Abs. 2 EStG	333
aa) § 5 Abs. 2 EStG als Steuervergünstigung	334
bb) § 5 Abs. 2 EStG als Ausprägung des Vorsichtsprinzips	335
cc) § 5 Abs. 2 EStG als Vereinfachungsregelung	336
dd) Stellungnahme	337
2. Ausnahme I: Einlagen/Entnahmen	337
a) Einlagen	337
b) Entnahmen	338
3. Ausnahme II: Geschäfte zwischen verbundenen Unternehmen	339
a) Zivilrechtliche Sichtweise	339
aa) Geschäfte zwischen geschäftsführendem Gesellschafter und Gesellschaft	340
bb) Geschäfte zwischen verbundenen Unternehmen	340
cc) Zwischenergebnis	340
b) Zivilrechtliche Ansicht mit Wertungskorrektur	341
c) Markttheoretisch-normzweckgeprägte Ansicht	341
d) Differenzierte konzernrechtliche Sicht	341
e) Beweislastumkehrende Sichtweise mit differenzierten Ersatzobjektivierungen	342

f) Die Bedeutung des § 6 Abs. 5 EStG	342
g) Die Behandlung entgeltlicher Übertragungen materieller Wirtschaftsgüter zwischen verbundenen Unternehmen	343
aa) Geschäfte zwischen Gesellschafter und Personengesellschaft	343
bb) Geschäfte zwischen Schwesterunternehmen/mehrstöckigen Personengesellschaften	344
cc) Geschäfte zwischen Gesellschafter und Kapitalgesellschaft	344
dd) Geschäfte zwischen Kapitalgesellschaften mit identischen Gesellschaftern	345
ee) Geschäfte zwischen Personen- und Kapitalgesellschaft mit identischen Gesellschaftern	345
ff) Zwischenergebnis	346
h) Stellungnahme	346
4. Ergebnis: Behandlung von Entwicklungskosten de lege lata	346
5. Aktivierungswahlrecht de lege ferenda?	346
E. Erworbene Schutzrechte	349
I. Ansatz bei Aufnahme ins Betriebsvermögen/Erstbewertung	349
1. Ausgangspunkt: Anschaffungskosten	349
2. Ausnahme I: Tauschgeschäfte	350
3. Ausnahme II: Unentgeltlicher Erwerb von Dritten	350
4. Ausnahme III: Unentgeltlicher Erwerb aus eigenem Betriebsvermögen	350
II. Wertveränderungen/Folgebewertung	351
1. Planmäßige Abschreibung	351
a) Schutzrechte als abnutzbare Wirtschaftsgüter	351
b) Abschreibungsausgangswert	351
c) Gewöhnliche Nutzungsdauer	351
d) Abschreibungsmethode	352
2. Außerplanmäßige Abschreibungen	353
a) Absetzung für außergewöhnliche wirtschaftliche Abnutzung (AfaA)	353
b) Teilwertabschreibung	353
3. Zuschreibung	354
F. Exkurs: Die bilanzielle Behandlung von selbstgenutztem Know-how	354
I. Know-how als Wirtschaftsgut	354
1. Immaterieller Gegenstand/vermögenswerter Vorteil	354
2. Den sich der Kaufmann etwas kosten lässt	355
3. Selbstständige Bewertbarkeit	355
4. Zwischenergebnis	355
II. Aktivierung von selbstgeschaffenem Know-how: § 5 Abs. 2 EStG	356
G. Zusammenfassung	356

15. Kapitel

Patent- und Gebrauchsmusterverwertung in der Bilanz II:**Vertragliche Verwertung**

359

A. Einführung	359
B. Lizenzerteilung	359
I. Gemeinsame Grundlagen	359
1. Lizenzen als Wirtschaftsgut	359
2. Kein Ausweis schwebender Geschäfte	361
a) Begriff des schwebenden Geschäfts	361
b) Lizenzverträge als schwebendes Geschäft	362
aa) Vergleich mit Ratenkauf	362
bb) Nutzungsbeginn als Ende des Schwebezustandes	363
cc) Zwischenergebnis	363
c) Folgen eines schwebenden Geschäftes für Rückstellungen	364
3. Zurechnung von Lizenzen zum Anlagevermögen	364
4. Bilanzielle Behandlung des Schutzrechts bei Lizenzvergabe	364
5. Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung (AfaA)	365
II. Einfache Lizenz	366
1. Befristete Überlassung bei Einmalzahlung	366
a) Lizenzgeber	366
b) Lizenznehmer	366
2. Ausschließlich dingliche Übertragung	367
a) Lizenzgeber	367
b) Lizenznehmer	368
III. Ausschließliche Lizenz	368
1. Grundsätze der einfachen Lizenz	368
2. Übergang des wirtschaftlichen Eigentums gem. § 39 Abs. 2 Nr. 1 S. 1 AO ...	368
a) Begriff des wirtschaftlichen Eigentums	369
aa) Ausübung der tatsächlichen Sachherrschaft durch Dritten	369
bb) Ausschluss des Eigentümers von der Verwertung	370
cc) Gewöhnliche Nutzungsdauer	370
b) Übergang des wirtschaftlichen Eigentums bei der ausschließlichen Lizenz	371
aa) Gewöhnliche Nutzungsdauer	371
bb) Ausübung der tatsächlichen Sachherrschaft/Ausschluss des Rechte-	
inhabers	371
c) Zusammenfassung und bilanzielle Folgen	372
C. Vollveräußerung	373
I. Veräußerer	373

1. Grundsatz: Ertrag/Aktivtausch	373
2. Ausscheiden des Schutzrechtes aus Betriebsvermögen	373
a) Bedeutung des § 5 Abs. 2 EStG	374
b) Übergang vom Anlage- zum Umlaufvermögen	374
II. Erwerber	374
1. Grundsatz: Aktivtausch/Aktiv-Passiv-Tausch	374
2. Ansatz mit Anschaffungskosten	375
3. Abschreibung nach AfA-Grundsätzen	375
D. Exkurs: Die bilanzielle Behandlung von Know-how-Verträgen	375
I. Unbefristete Überlassung	375
II. Befristete Überlassung	376
E. Zusammenfassung	376

16. Kapitel

**Einkünftermittlung mittels § 4 Abs. 3 EStG/
Einnahme-Überschuss-Rechnung und Patent- und
Gebrauchsmusterverwertung**

378

A. Einführung	378
B. Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 PatG und Patent- und Gebrauchsmusterverwertung	378
I. Verwertung durch eigene Nutzung	378
1. Selbstgeschaffenes Schutzrecht/Bedeutung des § 5 Abs. 2 EStG	378
2. Erworbenes Schutzrecht	380
II. Lizenzerteilung	380
1. Gemeinsame Grundlagen/„Schwebende Geschäfte“	380
2. Einfache Lizenz	381
a) Befristete Lizenz bei Einmalzahlung	381
aa) Lizenzgeber	381
bb) Lizenznehmer	382
b) Ausschließlich dingliche Übertragung	382
aa) Lizenzgeber	382
bb) Lizenznehmer	383
3. Ausschließliche Lizenz	383
a) Grundsätze der einfachen Lizenz	383
b) Übergang des wirtschaftlichen Eigentums	384
III. Vollveräußerung	384
1. Veräußerer	384
a) Selbstgeschaffene Schutzrechte	384

aa) Anlagevermögen	384
bb) Umlaufvermögen	385
b) Angeschaffte Schutzrechte	385
aa) Anlagevermögen	385
bb) Umlaufvermögen	386
2. Erwerber	386
a) Anlagevermögen	386
b) Umlaufvermögen	386
C. Einnahme-Überschuss-Rechnung und Patent- und Gebrauchsmusterverwertung	387
I. Lizenzerteilung	387
1. Gemeinsame Grundlagen	387
a) Selbstgeschaffenes Schutzrecht/Bedeutung des § 5 Abs. 2 EStG	387
b) „Schwebende Geschäfte“	388
2. Einfache Lizenz	389
a) Befristete Lizenz bei Einmalzahlung	389
aa) Lizenzgeber	389
bb) Lizenznehmer	389
b) Ausschließlich dingliche Übertragung	389
aa) Lizenzgeber	389
bb) Lizenznehmer	390
3. Ausschließliche Lizenz	390
a) Grundsätze der einfachen Lizenz	390
b) Übergang des wirtschaftlichen Eigentums	390
II. Vollveräußerung	390
1. Veräußerer	391
2. Erwerber	391
D. Zusammenfassung	391

17. Kapitel

Patent- und Gebrauchsmusterverwertung im Körperschaft- und Gewerbesteuerrecht 393

A. Einführung	393
B. Körperschaftsteuerliche Besonderheiten bei Patent- und Gebrauchsmusterverwertung	393
I. Schlussbilanz/Anfangsbilanz nach § 13 Abs. 1, Abs. 2 KStG	393
1. Regelungsgehalt und Tatbestandsvoraussetzungen des § 13 KStG	393
a) Schlussbilanz nach § 13 Abs. 1 KStG	394
b) Anfangsbilanz nach § 13 Abs. 2 KStG	394

2. Besonderheit bei Patent- und Gebrauchsmusterverwertung: Anwendung des § 5 Abs. 2 EStG	395
II. Verdeckte Gewinnausschüttung/verdeckte Einlage	396
III. Betriebsaufspaltung	396
C. Gewerbesteuerliche Besonderheiten bei Patent- und Gebrauchsmusterverwertung: Hinzurechnung gem. § 8 Nr. 1 lit. f) GewStG	396
I. Regelungsgehalt	396
II. Tatbestandsvoraussetzungen	398
1. Rechte i. S. d. § 8 Nr. 1 lit. f) GewStG	398
2. Zeitlich befristete Überlassung	400
3. Aufwendungen	401
III. Rechtsfolgen	402
1. Umfang der Hinzurechnung	402
2. Freibetrag	402
IV. Europa-/Verfassungsrechtliche Bedenken	403
1. Europarechtliche Bedenken: Verstoß gegen die Zins-Lizenz-Richtlinie	403
2. Verfassungsrechtliche Bedenken: Verstoß gegen Art. 3 GG und das Objektsteuerprinzip	405
D. Zusammenfassung	406

18. Kapitel

Grenzen der Gestaltungsfreiheit bei Patent- und Gebrauchsmusterverwertung 408

A. Einführung	408
B. Betriebsaufspaltung und Sonderbetriebsvermögen I bei Verwertung von Patent und Gebrauchsmuster	408
I. Keine Übertragung der allgemeinen Grundsätze auf Freiberufler?	408
II. Patent- und Gebrauchsmuster als wesentliche Betriebsgrundlage	409
III. Überlassung zur Nutzung	411
C. Verwertung von Patent/Gebrauchsmuster und verdeckte Gewinnausschüttung	411
I. Allgemeine Grundsätze	411
1. Ermittlung der Angemessenheit	412
a) Angemessenheit dem Grunde nach	412
b) Angemessenheit der Höhe nach	413
2. Maßgeblicher Betrachtungszeitpunkt	413
3. Vorherige und eindeutig bestimmte Vereinbarung	414
II. Auseinanderfallen von Entwicklungskosten und Verwertungsbefugnis	415
III. Arbeitnehmererfindungen	415

IV. Überlassung von Know-how	416
V. Verbilligte Lizenzerteilung als verdeckte Einlage	416
VI. Lizenzvergabe und § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG	417
D. Patent- und Gebrauchsmusterverwertung als Umgehung i. S. d. § 42 AO	417
I. Hin- und Hererwerb („sit and wait“)/Entnahme und Einlage	418
II. „Sale-and-licence-back“ als Umgehung i. S. d. § 42 AO?	419
1. Akzeptanz des Sale-and-lease-back	419
2. Übertragung auf Lizenzerteilung	419
III. Kreuzweise Überlassung vergleichbarer Schutzrechte	420
E. Zusammenfassung	421

Teil 4

Ergebnisse	423
Ergebnisse Teil 1	423
Ergebnisse 1. Kapitel	423
Ergebnisse 2. Kapitel	424
Ergebnisse 3. Kapitel	425
Ergebnisse 4. Kapitel	427
Ergebnisse Teil 2	428
Ergebnisse 5. Kapitel	428
Ergebnisse 6. Kapitel	428
Ergebnisse 7. Kapitel	431
Ergebnisse 8. Kapitel	433
Ergebnisse 9. Kapitel	435
Ergebnisse 10. Kapitel	436
Ergebnisse 11. Kapitel	438
Ergebnisse Teil 3	440
Ergebnisse 12. Kapitel	440
Ergebnisse 13. Kapitel	442
Ergebnisse 14. Kapitel	444
Ergebnisse 15. Kapitel	446
Ergebnisse 16. Kapitel	448
Ergebnisse 17. Kapitel	450
Ergebnisse 18. Kapitel	451
Literaturverzeichnis	454
Sachverzeichnis	482

Abkürzungsverzeichnis

a. A.	andere Ansicht
a. a. O.	am angegebenen Ort
AcP	Archiv für die civilistische Praxis
ADS	siehe Literaturverzeichnis unter <i>Adler, Hans/Düring, Walther/Schmaltz, Kurt</i>
a. E.	am Ende
AEAO	AO-Anwendungserlass
a. F.	alte Fassung
AGBG	Gesetz zur Regelung des Rechts der Allgemeinen Geschäftsbedingungen
AO	Abgabenordnung
ArbNErfG	Gesetz über Arbeitnehmererfindungen
Art.	Artikel
BayObLG	Bayerisches Oberstes Landgericht
BB	Betriebs-Berater
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH (Rudolf-Haufe Verlag)
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGH	Bundesgerichtshof
BKartA	Bundeskartellamt
BIPMZ	Blatt für Patent-, Muster- und Zeichenwesen
BMF	Bundesministerium für Finanzen
BStBl. II	Bundessteuerblatt Teil II: Entscheidungen des Bundesfinanzhofs
BT-Drucks.	Drucksachen des deutschen Bundestages
bzgl.	bezüglich
CR	Computer und Recht
DB	Der Betrieb
d. h.	das heißt
diesbzgl.	diesbezüglich
DPM	siehe im Literaturverzeichnis unter <i>Dötsch, Ewald/Pung, Alexandra/Möhlenbrock, Rolf</i>
DPMA	Deutsches Patent- und Markenamt
DRS	Deutsche Rechnungslegungsstandards
D-Spezial	Deutschland spezial Ost
DStR	Deutsches Steuerrecht
DStZ	Deutsche Steuer-Zeitung
DVBl.	Deutsches Verwaltungsblatt
ebd.	ebenda
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte
ESTG	Einkommensteuergesetz
ESTH	Einkommensteuer-Hinweise

ESrR	Einkommensteuer-Richtlinien
et al.	et alii (und andere)
etc.	et cetera
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EWiR	Entscheidungen zum Wirtschaftsrecht
f.; ff.	folgende; fortlaufend folgende
FG	Finanzgericht
Fn.	Fußnote
FR	Finanz Rundschau
FS	Festschrift
GebrMG	Gebrauchsmustergesetz
GebrMV	Verordnung zur Ausführung des Gebrauchsmustergesetzes
GewStG	Gewerbsteuergesetz
ggf.	gegebenenfalls
GPatG	Gesetz über das Gemeinschaftspatent und zur Änderung patentrechtlicher Vorschriften
GrS	Großer Senat
GRUR	Gewerblicher Rechtsschutz und Urheberrecht
GRUR Ausl.	Gewerblicher Rechtsschutz und Urheberrecht, Auslandsteil
GRUR Int.	Gewerblicher Rechtsschutz und Urheberrecht, Internationaler Teil
Handbuch der Finanzwissenschaft	siehe Literaturverzeichnis unter <i>Neumark, Fritz/Andel, Norbert/Haller, Heinz</i>
HdB	Handbuch der Bilanzierung. Siehe Literaturverzeichnis unter <i>Federmann, Rudolf/Gnam, Arnulf</i>
HdJ	Handbuch des Jahresabschlusses. Siehe Literaturverzeichnis unter <i>Wysocki, Klaus v./Schulze-Osterloh, Joachim/Henrichs, Joachim/Kuhner, Christoph</i>
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung
HGB	Handelsgesetzbuch
HH	Freie und Hansestadt Hamburg
HHR	siehe Literaturverzeichnis unter <i>Herrmann, Carl/Heuer, Gerhard/Raupach, Arndt</i>
HHSp	siehe Literaturverzeichnis unter <i>Hübschmann, Walter/Hepp, Ernst/Spitaler, Armin</i>
Hrsg.	Herausgeber
HS.	Halbsatz
INF	Die Information über Steuer und Wirtschaft
InsVZ	Zeitschrift für Insolvenzverwaltung und Sanierungsberatung
i. S. d.	im Sinne des
i. w. S.	im weiteren Sinne
JZ	Juristen Zeitung
KG	Kommanditgesellschaft
KSM	siehe Literaturverzeichnis unter <i>Kirchhof, Paul/Söhn, Hartmut/Mellinghoff, Rudolf</i>
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KStZ	Kommunale Steuer-Zeitschrift
LBP	siehe Literaturverzeichnis unter <i>Littmann, Eberhard/Bitz, Horst/Pust, Hartmut.</i>

LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LuF	Land- und Forstwirtschaft
Mitt.	Mitteilungen der deutschen Patentanwälte
MüKo AktG	siehe Literaturverzeichnis unter <i>Goette, Wulf/Habersack, Mathias/Kalss, Susanne</i>
MüKo BGB	siehe Literaturverzeichnis unter <i>Rebmann, Kurt/Säcker, Franz Jürgen/Rixecker, Roland</i>
MüKo GmbHG	siehe Literaturverzeichnis unter <i>Fleischer, Holger/Guette, Wulf</i>
MüKo HGB	siehe Literaturverzeichnis unter <i>Schmidt, Karsten</i>
MüKo UWG	siehe Literaturverzeichnis unter <i>Heermann, Peter W./Hirsch, Günther</i>
m. w. N.	mit weiteren Nachweisen
n. F.	neue Fassung
NJW	Neue Juristische Wochenschrift
NJW-RR	Neue Juristische Wochenschrift, Rechtsprechungsreport Zivilrecht
NV	siehe BFH/NV
NWB	Neue Wirtschaftsbriefe
NZA	Neue Zeitschrift für Arbeitsrecht
NZI	Neue Zeitschrift für das Recht der Insolvenz und Sanierung
oHG	Offene Handelsgesellschaft
PatG	Patentgesetz
PatV	Verordnung zum Verfahren in Patentsachen vor dem Deutschen Patent- und Markenamt
PdR	Praxis des Rechnungswesens. Siehe Literaturverzeichnis unter <i>Bundesverband der Bilanzbuchhalter und Controller</i> .
RAO	Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919
RdA	Recht der Arbeit
Rlp	Rheinland-Pfalz
Rn.	Randnummer
S.	Seite
StbJb	Steuerberater-Jahrbuch
StBp	Die steuerliche Betriebsprüfung
SteuerStud	Steuer und Studium
StRO	Steuerrechtsordnung
StuB	Steuern und Bilanzen
StuW	Steuern und Wirtschaft
TRIPS	Agreement on Trade Related Aspects of Intellectual Property Rights
u. a.	unter anderem
UrhG	Urheberrechtsgesetz
UWG	Gesetz gegen den unlauteren Wettbewerb
vgl.	vergleiche
WM	Wertpapier-Mitteilungen
WPg	Wirtschaftsprüfung
WRP	Wettbewerb in Recht und Praxis
WRV	Weimarer Reichsverfassung
WuW	Wirtschaft und Wettbewerb
ZGE	Zeitschrift für geistiges Eigentum
ZGR	Zeitschrift für Unternehmens- und Gesellschaftsrecht
ZInsO	Zeitschrift für das gesamte Insolvenzrecht

ZIP	Zeitschrift für Wirtschaftsrecht
ZPO	Zivilprozessordnung
ZRP	Zeitschrift für Rechtspolitik
z. T.	zum Teil
ZUM	Zeitschrift für Urheber- und Medienrecht

Einleitung

I. Fragestellung

Obgleich sowohl die Bedeutung des geistigen Eigentums¹ als auch des Steuerrechts² weithin unbestritten ist, stellt die Schnittstelle zwischen beiden Materien doch ein weitgehend unbearbeitetes Feld dar. Dabei stellen sich vielfältige Fragen, deren Bedeutung sich keinesfalls in einer akademisch-dogmatischen Diskussion erschöpft, sondern unmittelbare Auswirkungen sowohl auf die Staatsfinanzierung, als auch auf den Erfolg und das wirtschaftliche Verhalten von Unternehmen hat.

Exemplarisch herausgegriffen sei dabei die jüngst im Privatrecht virulent gewordene Frage, ob der (einfachen) Lizenz ein vorläufiger Dauerschuldcharakter oder doch vielmehr ein endgültiger Übertragungscharakter zukommt. Während sich ehemals eine herrschende Meinung herauskristallisierte, die die einfache Lizenz als obligatorischen Gebrauchsüberlassungsvertrag mit großer Nähe zur Rechtspacht ansah,³ entschied der BGH jüngst zumindest im Bereich des Urheberrechts in eine andere Richtung und beurteilte die einfache Lizenz mehrfach als (quasi-)dingliche Rechtsposition.⁴ Die Bedeutung dieser Frage erschöpft sich dabei keinesfalls in der insolvenzrechtlichen Diskussion um die Einführung eines § 108a InsO oder der Problematik des anwendbaren Mängelrechts. So knüpfen vielfältige ertragsteuerrechtliche Folgen an die Frage der Vorläufigkeit einer solchen Überlassung an und verdeutlichen die herausragende Bedeutung der Schnittstelle von Privatrecht und Steuerrecht.

Erste ertragsteuerliche Folgen zeigen sich dabei bereits im Rahmen der Einkünftequalifikation im Einkommensteuerrecht. So erfordert § 21 Abs. 1 Nr. 3 EStG eine *zeitlich begrenzte Überlassung* von Rechten, insbesondere von schriftstellerischen, künstlerischen und gewerblichen Urheberrechten, von gewerblichen Erfahrungen und von Gerechtigkeiten und Gefällen. Obwohl es hierbei grundsätzlich ohne Bedeutung ist, ob der Überlassung schuldrechtlicher oder dinglicher Charakter zukommt, steht die Annahme einer einmaligen Übertragung dem doch diametral entgegen. Das Problem setzt sich im Bereich der Einkünfteermittlung fort.

¹ Haedicke, Patentrecht, S. 3; Pahlow, Lizenz, S. 1.

² Tipke, StRO, S. 5.

³ Pahlow, in: ZUM 2005, S. 865 ff.; Cebulla, S. 98 ff., 132; Haedicke, Rechtskauf, S. 108; Groß, Lizenzvertrag, S. 17 Rn. 23 f.; Emmerich/Veit, in: Staudinger (2005), vor § 581 Rn. 88 BGB.

⁴ BGH GRUR 2009, S. 946, 948 („Reifen-Progressiv“), bestätigt durch BGH GRUR 2010, S. 628, 631 („Vorschau-Bilder“).

So besteht im Rahmen der Gewinnermittlung mittels Betriebsvermögensvergleiches der fundamentale Grundsatz, dass sog. „schwebende“ Geschäfte bilanziell nicht ausgewiesen werden dürfen, da eine Vermutung dafür besteht, dass Leistung und Gegenleistung sich einander die Waage halten.⁵ Soweit sich allerdings die Leistung des Lizenzgebers in der einmaligen und endgültigen Übertragung einer quasi-dinglichen Rechtsposition erschöpft, kann nicht mehr vorbehaltlos von einem Gleichgewicht von Leistung und Gegenleistung gesprochen werden. In der Folge muss sodann über die generelle Möglichkeit der Aktivierung einer Lizenz als Nutzungsrecht nachgedacht werden. Auch wenn im Rahmen der vereinfachten Kassenrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG grundsätzlich nur die tatsächlichen Zu- und Abflüsse maßgeblich sind, so stellt sich doch in diesem Rahmen aufgrund der Vorschrift des § 4 Abs. 3 S. 3 EStG ebenfalls die Frage, ob ein Lizenznehmer die tatsächlich gezahlten Lizenzgebühren als Betriebsausgabe absetzen kann, oder er die entsprechenden Kosten als Anschaffungskosten für das abnutzbare Wirtschaftsgut „Lizenz“ im Wege der Absetzung für Abnutzung periodengerecht zu verteilen hat. Betroffen von der Frage nach der Vorläufigkeit einer (einfachen) Lizenz ist jedoch keinesfalls nur das Einkommensteuerrecht. Auch die Gewerbesteuer normiert in § 8 Nr. 1 lit. f) GewStG einen Hinzurechnungstatbestand, der unmittelbar an die Frage anknüpft, ob eine vorläufige Überlassung, oder eine endgültige Übertragung vorliegt. Sogar bei den Grenzen der steuerrechtlichen Gestaltungsfreiheit kommt der Problematik um die Vorläufigkeit einer Lizenz tragende Bedeutung zu. So erfordert beispielsweise eine Betriebsaufspaltung ebenso wie die Figur des Sonderbetriebsvermögens I eine „Überlassung zur Nutzung“ und gerade keine Übertragung. Verschärft wird die Problematik dieser Frage dabei zudem durch die Tatsache, dass die vom BGH erkannte quasi-dingliche Wirkung keinesfalls ein notwendiges Merkmal der einfachen Lizenz darstellt und die Vertragsparteien bereits aufgrund der Privatautonomie ohne weiteres auch eine rein schuldrechtlich wirkende Gebrauchsüberlassung vereinbaren können.⁶

Ein weiteres Problem zeigt sich bei der bilanziellen Behandlung von selbstgeschaffenen gewerblichen Schutzrechten. Unlängst rühmte der Gesetzgeber die gestiegene Bedeutung immaterieller Wirtschaftsgüter für das Wirtschaftsleben und kodifizierte im Zuge des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes folgerichtig mit § 248 Abs. 2 HGB n.F. ein Wahlrecht zur Aktivierung entsprechender immaterieller Güter in der Handelsbilanz.⁷ Nach einhelliger Ansicht führt ein handelsrechtliches Aktivierungswahlrecht aufgrund des Maßgeblichkeitsgrundsatzes – vorbehaltlich abweichender steuerrechtlicher Regelungen – zu einer Aktivierungspflicht in der Steuerbilanz. Dahinter steht die Erwägung, dass die Handelsbilanz der kritischen Information von Kaufmann und Aussenstehenden dient und er sich in der Handelsbilanz folglich eher ärmer rechnen darf als er tatsäch-

⁵ Siehe etwa BFH v. 7.9.2005 – VIII R 1/03 – juris, Rn. 17 (BStBl. II 2006, S. 298).

⁶ Pahlow, in: Mitt. 2012, S. 255.

⁷ BT-Drucks. 16/10067 S. 49 f.

lich ist.⁸ In der Steuerbilanz hingegen soll die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ermittelt und mit Abgaben belegt werden, so dass entsprechende Werte prinzipiell obligatorisch in die Bilanz aufzunehmen sind. Entgegen dieser Logik verbleibt es jedoch steuerrechtlich auch nach Einführung des § 248 Abs. 2 HGB n.F. bei dem vollständigen Aktivierungsverbot des § 5 Abs. 2 EStG. Eine befriedigende Begründung für dieses Vorgehen findet sich dabei weder in den Gesetzgebungsmaterialien zum Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz noch in der Literatur.

Auch das steuerrechtliche Schicksal von Arbeitnehmererfindungen stellt einen Problemkreis dar. So ist fraglich, wann bei entsprechenden Vergütungen für eine Arbeitnehmererfindung von nichtselbstständigen, wann von selbstständigen Einkünften ausgegangen werden kann, oder ob sich derartige Zahlungen mitunter gar völlig außerhalb des steuerlichen Nexus vollziehen. In diesem Zusammenhang ist überdies fraglich, wann bei Arbeitnehmererfindungen von einem Herstellen, wann von einem Anschaffen i. S. d. § 5 Abs. 2 EStG gesprochen werden kann.

Neben diesen großen Komplexen stellen sich bei der Verwertung von Patenten und Gebrauchsmustern zahllose weitere ertragsteuerrechtliche Probleme wie etwa die Frage, wann steuerrechtlich eine „Zufallserfindung“ vorliegt, mit der Folge, dass keine Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit i. S. d. § 18 EStG anzunehmen sind, oder ob die Drei-Objekte-Grenze auf eine Verwertung von Patenten und Gebrauchsmustern übertragbar ist. Von Interesse ist darüber hinaus auch beispielsweise, wann im Rahmen der Patent- und Gebrauchsmusterverwertung eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt und ob ein „sale-and-license-back“ als Umgehung i. S. d. § 42 AO zu begreifen ist.

Hinsichtlich all dieser Fragen muss der Befund jedoch lauten, dass sowohl in der Literatur als auch in der Rechtsprechung eine Thematisierung nur sehr zurückhaltend erfolgt und weit davon entfernt ist, ein kohärentes Bild zu liefern, das den Rechtsanwender in die Lage versetzt, sein Handeln anhand feststehender Grundsätze auszurichten. Eine zusammenhängende Darstellung der Problematik ist daher dringend erforderlich und soll durch die vorliegende Arbeit erfolgen.

II. Forschungsstand

Das geistige Eigentum bzw. der gewerbliche Rechtsschutz im Allgemeinen und das Patent- und Gebrauchsmusterrecht im Besonderen sind seit jeher von immenser praktischer Bedeutung und folgerichtig existieren zahlreiche Werke, die die privatrechtlichen Grundlagen dieser Schutzrechte behandeln. Herausgehoben sei an dieser Stelle das Standardwerk von *Rudolf Kraßer*⁹. Gerade seit der Schuldrechtsreform wurden auch die Rechtsgrundlagen der Lizenz mehrfach erörtert und

⁸ *Birk*, Steuerrecht, S. 250 Rn. 823.

⁹ Patentrecht. Ein Lehr- und Handbuch zum deutschen Patent- und Gebrauchsmusterrecht, Europäischen und Internationalen Patentrecht, 6. Aufl., München 2009.