

der Hannover-Messe und bei kassenärztlichen Vereinigungen als neu entwickeltes System und damit als Urheberrechtsfähig vorgeführt worden ist.

Es bleibt abzuwarten, ob diese hier eingeschlagene Rechtsprechung im späteren Rechtszug bestätigt werden wird. Falls ja, könnte dies erhebliche wirtschaftli-

che Bedeutung vor allem in den Fällen haben, in denen die Kunden nicht vorsteuerabzugsberechtigt sind, z. B. Kommunen. In vergleichbaren Fällen sollte unter Hinweis auf diesen Beschluß des hessischen Finanzgerichts wohl jedenfalls ein Rechtsbehelf eingelegt werden.

## Software als materielles Wirtschaftsgut?

**Anmerkung zum Urteil des BFH v. 5. 2. 1988 (III R 49/83),  
im letzten Heft von IuR S. 403-404**

**Klaus Reuther**

Bei erster Durchsicht des Urteils zeigt sich, daß der III. Senat des Bundesfinanzhofs jedenfalls nach wie vor nicht generell jede Art von Software zwingend als immaterielles Wirtschaftsgut ansieht. In den beiden Bundesfinanzhofurteilen vom 3. 7. 1987 hat der Bundesfinanzhof noch offengelassen, ob Systemsoftware (Maschinensteuerungsprogramme) und sogenannte Trivialprogramme (billige Massenprodukte) materielle Wirtschaftsgüter sein können. Mit dem vorliegenden Urteil kreiert der Bundesfinanzhof eine weitere Softwaregruppe, für die er die Bezeichnung Datenträgerprogramm wählt, bei der er die Qualifikation als materielles Wirtschaftsgut für möglich erachtet.

Als neue Erkenntnis und methodisches Auslegungswerkzeug stellt der III. Senat des Bundesfinanzhofs nunmehr scheinbar auf die Intelligenz eines Programmes ab. Für intelligente Programme, bezeichnenderweise verwendet er auch den Begriff „künstliche Intelligenz“ in diesem Zusammenhang, die also dem Anwender als vielfältig einsetzbares Werkzeug für die Lösung verschiedener und schwieriger Aufgaben dienen können, hält er an der steuerlichen Qualifikation der Software als immateriellem Wirtschaftsgut fest. Unintelligente Programme, man könnte z. B. an ein elektronisches Telefonbuch oder ähnliches denken, scheinen dagegen nach Auffassung des dritten Senats möglicherweise, eine endgültige Klärung der Frage erfolgt leider nicht, materielle Wirtschaftsgüter darzustellen. Sie werden damit, was auch sachgerecht sein dürfte, den Trivialprogrammen angenähert. Auf Anhiob erscheint allerdings anlässlich der Höhe des Preises für die vier Disketten die Vermutung naheliegend, daß der geistige Gehalt der dort gespeicherten Buchstaben und Zahlen unter Umständen doch höher sein könne als es wohl

bei den hypothetischen Überlegungen des Gerichts angenommen wurde.

Für die Zukunft wird man mit hoher Wahrscheinlichkeit davon ausgehen können, daß jedenfalls relativ billige Datenträgerprogramme bei denen das Verhältnis zwischen Preis für das Speichermedium und Gesamtpreis für das Programm nicht mehr allzuweit auseinanderfallen, materielle Wirtschaftsgüter sind, zumindest wenn nur allgemein bekannte Informationen gespeichert werden. Der Denkansatz erscheint auch richtig, wenn Informationen, die bisher typischerweise als Buch oder als Mikrofilm in der Datei verfügbar waren, lediglich digitalisiert und auf einem anderen Medium in den Verkehr gebracht werden. Wie bereits kurz erwähnt, wird eine Programmdiskette, die ein elektronisches Telefonbuch enthält, noch dazu dann, wenn sie massenhaft und billig vertrieben wird als materielles Wirtschaftsgut im steuerlichen Sinne anzusehen sein.

Zusammenfassend ist zu sagen, daß die steuerliche Qualifikation von Softwareprogrammen rechtsprechungsmäßig noch nicht ganz ausdiskutiert ist und daß die Tendenz für bestimmte Softwaretypen eine Qualifikation als materielle Wirtschaftsgüter vorzunehmen, eher etwas wahrscheinlicher geworden ist. Interessant ist an dem Urteil jedenfalls der neue gedankliche Lösungsansatz, der auf aktive Intelligenz eines Programmes abstellt. Ob die danach als materielle Wirtschaftsgüter einzuordnenden „unintelligenten“ Datenträgerprogramme wirtschaftlich große Bedeutung erlangen werden, vermag noch nicht abgesehen werden. Unter Umständen könnten z. B. über BTX zur Verfügung gestellten Daten in diese Kategorie fallen.