

Inhaltsübersicht

Inhaltsverzeichnis	7
Abkürzungsverzeichnis	19
Literaturverzeichnis	27
Verzeichnis der verwendeten Materialien	35
1. Kapitel: Einleitung	37
1. Teil Die Rückstellung im Handelsrecht	43
2. Kapitel: Der handelsrechtliche Rückstellungsbegriff	45
3. Kapitel: Abgrenzung der Rückstellungen	91
4. Kapitel: Pflicht und Recht zur Passivierung von Rückstellungen nach ordnungsmässiger Buchführung	109
5. Kapitel: Rückstellungsarten und Rücklagen	169
2. Teil Die Rückstellung im Steuerrecht	213
6. Kapitel: Grundsätzliches zur Behandlung der Rückstellungen im Steuerrecht	215
7. Kapitel: Massgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz (Massgeblichkeitsprinzip)	221
8. Kapitel: Anerkennung von Rückstellungen im Steuerrecht	231
9. Kapitel: Anerkennung von Rücklagen im Steuerrecht	255
10. Kapitel: Anerkennung von provisorischen Wertberichtigungen im Steuerrecht	265
11. Kapitel: Steuerrechtliche Korrekturen an der Handelsbilanz	273
12. Kapitel: Schlussbetrachtung	285

5.2.2	Pauschalrückstellungen	210
5.3	Einteilung der Rückstellungen nach dem Kriterium der Unsicherheit	212
2. Teil	Die Rückstellung im Steuerrecht	213
6. Kapitel:	Grundsätzliches zur Behandlung der Rückstellungen im Steuerrecht	215
6.1	Beurteilung der steuerrechtlichen Anerkennung von Rückstellungen anhand der Gewinnermittlungsregeln im Einkommenssteuerrecht	215
6.2	Eingrenzung der Zulässigkeit der Rückstellungen hinsichtlich der Steuersubjekte	215
6.2.1	Der steuerrechtliche Unternehmensbegriff	215
6.2.2	Unternehmen und Steuersubjekt	216
6.2.3	Begrenzung der steuerlichen Zulässigkeit von Rückstellungen auf Unternehmen	218
6.2.3.1	Bundessteuerrecht	218
6.2.3.2	Kantonale Regelungen	219
6.3	Einheitliche Grundsätze für die Anerkennung von Rückstellungen für alle Unternehmen	220
7. Kapitel:	Massgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz (Massgeblichkeitsprinzip)	221
7.1	Die Begriffe «Handelsbilanz» und «Steuerbilanz»	221
7.2	Rechtliche Grundlage und Zweck des Massgeblichkeitsprinzips	222
7.3	Inhalt des Massgeblichkeitsprinzips	223
7.4	Geltung des Massgeblichkeitsprinzips	225
7.5	Die Bedeutung des Massgeblichkeitsprinzips für die Rückstellungen	226
7.6	Massgeblichkeit des nach Handelsrecht zulässigen kaufmännischen Ermessens bei der Passivierung von Rückstellungen	228
7.7	Durchbrechungen des Massgeblichkeitsprinzips im Steuerrecht	229
7.8	Umkehrung des Massgeblichkeitsprinzips	230

8. Kapitel: Anerkennung von Rückstellungen im Steuerrecht	231
8.1 Voraussetzungen der steuerrechtlichen Anerkennung von Rückstellungen	231
8.1.1 Verbuchung (Buchmässigkeit)	231
8.1.2 Geschäftsmässige Begründetheit	233
8.1.2.1 Rechtliche Grundlage	233
8.1.2.2 Geschäftsmässige Begründetheit und handelsrechtliche Passivierungspflicht	233
8.1.2.3 Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit	235
8.1.3 Periodizität	235
8.1.3.1 Umschreibung des steuerrechtlichen Periodizitätsprinzips	235
8.1.3.2 Unzulässigkeit von Gewinnverschiebungen	236
8.1.3.3 Zuordnung von Rückstellungsaufwand zu einer Rechnungsperiode	237
8.1.3.4 Periodizität und geschäftsmässige Begründetheit	238
8.1.4 Schlussfolgerungen	239
8.2 Geschäftsmässig begründete Passivierung von Rückstellungen	239
8.2.1 Rückstellungen für rechtliche Verpflichtungen gegenüber Dritten	240
8.2.2 Rückstellungen für Verpflichtungen gegenüber Dritten ohne rechtliche Grundlage	240
8.2.3 Rückstellungen für Verpflichtungen des Unternehmens gegenüber sich selbst	243
8.2.4 Geschäftsmässig begründete Höhe der Rückstellungsbeträge	245
8.2.5 Die steuerrechtliche Zulässigkeit der Erhöhung und Nachholung von Rückstellungen	246
8.3 Die geschäftsmässige Begründetheit der Rückstellungen im DBG und StHG	247
8.4 Steuerrechtliche Anerkennung pauschaler Berechnungsmethoden für Rückstellungen	249
8.4.1 Berechnungsmethoden und Verbuchung bei Pauschalrückstellungen	249
8.4.2 Garantierückstellungen	251
8.4.3 Rückstellungen für Eventualverbindlichkeiten	251
8.4.4 Rückstellungen für künftige Abgangsentschädigungen gemäss Art. 339b-339d OR	252

8.4.5	Rückstellungen für Grossreparaturen und -revisionen an Gebäuden	252
-------	---	-----

9. Kapitel: Anerkennung von Rücklagen im Steuerrecht	255
---	-----

9.1	Anerkennung von Rücklagen über das Massgeblichkeitsprinzip hinaus	255
9.2	Rücklagen für wirtschaftlich erforderliche Betriebsumstellungen und Umstrukturierungen	256
9.3	Ersatzbeschaffungs-Rücklagen	257
9.4	Rücklagen für Neuinvestitionen	262
9.5	Rücklagen für wissenschaftliche oder technische Forschungszwecke	262
9.6	Rücklagen für Umweltschutzprojekte	263
9.7	Rücklagen für ein bevorstehendes Firmenjubiläum	263
9.8	Zulässigkeit der Rücklagen im DBG und StHG	264

10. Kapitel: Anerkennung von provisorischen Wertberichtigungen im Steuerrecht	265
--	-----

10.1	Bezeichnung	265
10.2	Anerkennung aufgrund des Massgeblichkeitsprinzips	266
10.3	Steuerrechtliche Anerkennung pauschaler Berechnungsmethoden für provisorische Wertberichtigungen	267
10.3.1	Provisorische Wertberichtigungen für das Delkredere	267
10.3.2	Provisorische Wertberichtigungen für das Warenlager	269
10.3.2.1	Steuerrechtlich anerkannte Pauschalbeträge	269
10.3.2.2	Auflösung von provisorischen Wertberichtigungen für das Warenlager	271
10.3.2.3	Provisorische Wertberichtigungen für Pflichtlager	271

11. Kapitel: Steuerrechtliche Korrekturen an der Handelsbilanz	273
---	-----

11.1	Korrektur von handelsrechtswidrigen Bilanzansätzen	273
11.2	Korrektur von steuerrechtswidrigen Bilanzansätzen	274

11.2.1 Zweck der steuerrechtlichen Korrekturvorschriften	274
11.2.2 Steuerrechtlich aufzurechnende Rückstellungsbeträge	274
11.2.3 Spätere Aufrechnung vorerst anerkannter Rückstellungsbeträge	276
11.2.4 Aufrechnungszeitpunkt bei geschäftsmässig nicht begründeten Rückstellungen	277
11.2.5 Gegen Treu und Glauben verstossende Aufrechnungen früher anerkannter Rückstellungsbeträge	279
11.2.6 Korrekturen bei Steuerrückstellungen	281
11.3 Steuerrechtliches Korrekturverfahren	282
12. Kapitel: Schlussbetrachtung	285

Inhaltsverzeichnis

Vorwort und Dank	3
Inhaltsübersicht	5
Inhaltsverzeichnis	7
Abkürzungsverzeichnis	19
Literaturverzeichnis	27
Verzeichnis der verwendeten Materialien	35
1. Kapitel: Einleitung	37
1.1 Ziele der Arbeit	37
1.2 Vorgehensweise	37
1.3 Die Bedeutung der Rückstellung in den Jahresabschlüssen	38
1.3.1 Häufigkeit und Bedeutung der Rückstellungen in der kaufmännischen Praxis	38
1.3.2 Der Jahresabschluss als periodischer finanzieller Rechenschaftsbericht	38
1.3.3 Funktion und Natur der Rückstellungen	39
1.4 Bilanztechnische Bedeutung der Rückstellungen	40
1. Teil Die Rückstellung im Handelsrecht	43
2. Kapitel: Der handelsrechtliche Rückstellungsbegriff	45
2.1 Der Rückstellungsbegriff im Gesetz	45
2.1.1 Der Rückstellungsbegriff de lege lata	45
2.1.2 Der Rückstellungsbegriff in der 4. EG-Richtlinie	47

4.6	Bilanzierungspflicht und Bilanzierungsrecht	153
4.7	Nachholung von Rückstellungen	155
4.8	Rückstellungshöhe	156
4.8.1	Rechtliche Grundlagen für die Bemessung der Rückstellungshöhe	156
4.8.2	Objektivierte Bemessung	157
4.8.3	Ermittlung und Bemessung der notwendigen Rückstellungshöhe	157
4.8.4	Berücksichtigung künftiger Entwicklungen	159
4.8.5	Diskontierungsverbot bei der Bemessung der Rückstellungsbeträge	160
4.9	Anpassung der Rückstellungen an veränderte Verhältnisse und Auflösung von Rückstellungen	163
4.10	Verbuchungsweise der Rückstellungen	165
5.	Kapitel: Rückstellungsarten und Rücklagen	169
5.1	Einteilung der Rückstellungen nach dem Kriterium des Rückstellungsgrundes	169
5.1.1	Rückstellungen für rechtliche Verpflichtungen gegenüber Dritten (Verbindlichkeitsrückstellungen)	169
5.1.1.1.	Prozessrückstellungen	170
5.1.1.2	Garantierrückstellungen	170
5.1.1.3	Schadenrückstellungen	172
5.1.1.4	Rückstellungen für die Verteilung von Überschüssen an die Versicherten	174
5.1.1.5	Rückstellungen für Haftpflicht und andere Entschädigungsleistungen	175
5.1.1.6	Steuerrückstellungen	175
5.1.1.7	Rückstellungen für Eventualverbindlichkeiten	179
5.1.1.8	Rückstellungen für Verwaltungsratshonorare	181
5.1.1.9	Rückstellungen für Rentenverpflichtungen	182
5.1.1.10	Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten aus Arbeitsverhältnissen	183
5.1.1.11	Rückstellungen für Verbindlichkeiten aus Optionsgeschäften	186

5.1.1.12	Rückstellungen für rechtliche Verpflichtungen zur Beseitigung von Abfällen oder Anlagen	187
5.1.1.13	Rückstellungen für das Wechselkursrisiko bei auf Fremdwährung lautenden Passiven	190
5.1.1.14	Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften	192
x 5.1.1.14.1	Grundsätzliches	192
5.1.1.14.2	Rückstellungen für drohende Verluste aus Lieferungs- und Abnahmeverpflichtungen	195
5.1.1.14.3	Rückstellungen für drohende Verluste aus Financial Futures	196
5.1.2	Rückstellungen für Verpflichtungen gegenüber Dritten ohne rechtliche Grundlage	197
5.1.2.1	Rückstellungen für Garantieleistungen ohne rechtliche Grundlage	197
5.1.2.2	Rückstellungen für die Verteilung von Überschüssen an die Versicherten auf freiwilliger Basis	198
5.1.3	Rückstellungen für Verpflichtungen des Unternehmens gegenüber sich selbst	198
5.1.3.1	Rückstellungen für die Beseitigung von Abfällen oder Anlagen (ohne rechtliche Verpflichtung gegenüber Dritten)	199
5.1.3.2	Rückstellungen für Reparaturen, Revisionen oder Renovationen	199
5.1.4	Rücklagen	203
5.1.4.1	Bezeichnung	203
5.1.4.2	Rücklagen für Investitionen und Wiederbeschaffungen	204
5.1.4.3	Rücklagen für Forschungszwecke	206
5.1.4.4	Rücklagen für Betriebsumstellungen und Umstrukturierungen	207
5.1.4.5	Rücklagen für ein bevorstehendes Firmenjubiläum	207
5.1.4.6	Rücklagen für Konjunkturschwankungen	208
5.1.4.7	Rücklagen für die Selbstversicherung	209
5.2	Einteilung der Rückstellungen nach dem Kriterium der Ermittlungs- und Bemessungsart	210
5.2.1	Einzelrückstellungen	210

2.1.3	Der Rückstellungsbegriff im deutschen Recht	47
2.2	Der Rückstellungsbegriff in der schweizerischen Rechtsprechung	48
2.3	Der Rückstellungsbegriff in der schweizerischen Literatur	50
2.4	Der Rückstellungsbegriff in den betriebswirtschaftlichen Bilanztheorien	52
2.4.1	Der Rückstellungsbegriff in der statischen Bilanztheorie	52
2.4.2	Der Rückstellungsbegriff in der dynamischen Bilanztheorie	54
2.4.3	Angleichung der Rückstellungsbegriffe nach moderiert statischer und nach dynamischer Bilanzauffassung	55
2.4.4	Der Rückstellungsbegriff in der organischen Bilanzauffassung	57
2.5	Umschreibung des Rückstellungsbegriffs	58
2.5.1	Ableitung und Art der Umschreibung des Rückstellungsbegriffs	58
2.5.2	Definition	59
2.5.3	Rückstellungen sind Passivposten	62
2.5.4	Rückstellungsbildung für zukünftige Geld-, Güter- und Leistungsabgänge	62
2.5.4.1	Keine Rückstellungen zur Berücksichtigung drohender Wertminderungen auf Aktiven	62
2.5.4.2	Zukünftige Geld-, Güter- und Leistungsabgänge	64
2.5.5	Geld-, Güter- und Leistungsabgänge, die keine Gewinnausschüttungen oder Kapitalrückzahlungen an Gesellschafter oder Genossenschafter sind (Kapitalcharakter der Rückstellungen)	66
2.5.6	Aufwandmässige Zurechnung zukünftiger Geld-, Güter- und Leistungsabgänge an ein abgelaufenes Geschäftsjahr	68
2.5.7	Geld-, Güter- und Leistungsabgänge, die aufwandmässig nicht durch gleichwertige künftige Gegenleistungen neutralisiert werden	71
2.5.8	Zwingende Gründe für die Geld-, Güter- und Leistungsabgänge	74
2.5.8.1	Rechtliche Verpflichtungen gegenüber Dritten (Verbindlichkeiten)	74
2.5.8.2	Verpflichtungen gegenüber Dritten ohne rechtliche Grundlage	75
2.5.8.3	Verpflichtungen des Unternehmens gegenüber sich selbst	78
2.5.9	Periodisierung rechtlich entstandener und wirtschaftlich verursachter Verpflichtungen zu Geld-, Güter- oder Leistungsabgängen	82

2.5.10	Erhebliche Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme	84
2.5.10.1	Ungewissheit in Bestand und/oder Unbestimmtheit in der Höhe	84
2.5.10.2	Höhe der Wahrscheinlichkeit der zukünftigen Verwirklichung	86
2.5.10.3	Die Ungewissheit bei den einzelnen Rückstellungsgründen	89
2.5.11	Zusammenfassung der Voraussetzungen für die Passivierungspflicht von Rückstellungen	90

3. Kapitel: Abgrenzung der Rückstellungen

		91
3.1	Abgrenzung gegenüber offenen Reserven	91
3.2	Abgrenzung gegenüber stillen Reserven	92
3.3	Abgrenzung gegenüber Rücklagen	94
3.4	Abgrenzung gegenüber passiven Rechnungsabgrenzungsposten	94
3.4.1	Abgrenzung gegenüber transitorischen passiven Rechnungsabgrenzungsposten	95
3.4.2	Abgrenzung gegenüber antizipativen passiven Rechnungsabgrenzungsposten	97
3.5	Abgrenzung gegenüber Verbindlichkeiten	98
3.6	Abgrenzung gegenüber Wertberichtigungen und Abschreibungen	100
3.6.1	Zu den Begriffen Abschreibungen und Wertberichtigungen	100
3.6.2	Gemeinsamkeiten und Unterschiede zwischen Rückstellungen und Wertberichtigungen sowie Abschreibungen	101
3.6.3	Verbuchung der provisorischen Wertberichtigungen für drohende Verluste auf Aktiven	102
3.6.4	Provisorische Wertberichtigungen für drohende Ausfälle bei Forderungen (Delkredere)	104
3.6.5	Provisorische Wertberichtigungen für drohende Verluste auf Warenlager	105
3.6.6	Provisorische Wertberichtigungen für drohende Verluste auf Wertschriftenbeständen	106
3.7	Abgrenzung gegenüber Verlusten	106
3.8	Abgrenzung gegenüber Eventualverbindlichkeiten	107