

Inhaltsverzeichnis

Dank und Vorwort	V
Zusammenfassung	VI
Summary	VIII
Inhaltsübersicht	XI
Abbildungsverzeichnis	XXVII
Abkürzungsverzeichnis	XXIX
Quellenverzeichnis	XXXIX
A. Literatur	XXXIX
B. Vortrags- und Präsentationsunterlagen	LXXII
C. Materialien	LXXIII
D. Berichte und Dokumente	LXXVII
§ 1 Einleitung	1
A. Ausgangslage und Hintergrund	1
B. Zweck und Gegenstand der Untersuchung	4
C. Gang der Arbeit	6
1. Teil: Grundlagen zur handels- und steuerrechtlichen	
Gewinnermittlung	9
§ 2 Zwecke und Grundzüge der handelsrechtlichen	
Gewinnermittlung	9
A. Zwecke der handelsrechtlichen Rechnungslegung und ihr Zielkonflikt	9
1. Zwecke der handelsrechtlichen Rechnungslegung	9
1.1. Allgemeines	9
1.2. Ausschüttungsbemessungs- und Kapitalerhaltungsfunktion	12
1.2.1. Allgemeines	12
1.2.2. Vorsichtsprinzip als Dogma der kapitalerhaltenden	
Rechnungslegung	13
1.3. Informations- und Rechenschaftsfunktion	15
1.3.1. Allgemeines	15
1.3.2. Ausprägungen der Informationsfunktion in den	
konkreten handelsrechtlichen	
Rechnungslegungsnormen	17
2. Zielkonflikt der Kapitalerhaltungs- und Informationsfunktion	20
2.1. Notwendigkeit eines bilanztheoretischen Lösungsansatzes	20
2.2. Vorrangthese	21
2.2.1. Funktionsweise	21
2.2.2. Vorrang der Informationsfunktion	22
2.2.3. Vorrang der Kapitalerhaltungsfunktion	23
2.2.4. Zwischenergebnis	24
2.3. Abkoppelungsthese	24
2.3.1. Funktionsweise	24

2.3.2.	Anwendbarkeit auf das Obligationenrecht	26
2.4.	Verschmelzungsthese	28
2.4.1.	Funktionsweise	28
2.4.2.	Anwendbarkeit der Verschmelzungsthese im schweizerischen Rechnungslegungsrecht	29
2.5.	Zwischenergebnis	32
B.	Aufbau und Auslegung der handelsrechtlichen Rechnungslegungsnormen	34
1.	Methodik	34
1.1.	Bedeutung und Rechtsnatur der Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung	34
1.2.	Rechnungslegungsnormen als in sich geschlossenes Bilanzierungssystem	36
2.	Berücksichtigung anerkannter Rechnungslegungsstandards für die Auslegung der handelsrechtlichen Normen	38
C.	Stille Reserven im revidierten Rechnungslegungsrecht	41
1.	Begrifflichkeiten	41
1.1.	Vorbemerkung	41
1.2.	Zwangsreserven	41
1.3.	Willkürreserven	43
2.	Willkürreserven im revidierten Rechnungslegungsrecht	44
2.1.	Gesetzliche Normierung der Willkürreserven	44
2.1.1.	Formelle Voraussetzungen	44
2.1.2.	Materielle Voraussetzungen	45
2.1.2.1.	Begriff der Wiederbeschaffungsreserven	45
2.1.2.2.	Begriff der Sicherung des dauernden Gedeihens	47
2.2.	Vereinbarkeit der Willkürreserven mit der handelsrechtlichen Rechnungslegungskonzeption	48
2.2.1.	Verhältnis zu den Rechnungslegungszwecken	48
2.2.1.1.	Informations- und Rechenschaftszweck	48
2.2.1.2.	Kapitalerhaltungs- und Ausschüttungsbemessungszweck	50
2.2.2.	Verhältnis zu den Rechnungslegungsnormen im Einzelnen	52
2.2.2.1.	Widerspruch zu einzelnen Grundsätzen ordnungsmässiger Rechnungslegung	52
2.2.2.2.	Ansatz von fiktiven Rückstellungen?	53
2.2.2.3.	Abschreibungen und Wertberichtigungen von Vermögenswerten	54
2.2.3.	Zwischenergebnis	55
2.3.	Kritische Würdigung der Rechtmässigkeit von Willkürreserven zur Wiederbeschaffung und Sicherung des dauernden Gedeihens	57
2.3.1.	Wiederbeschaffungsreserven	57
2.3.2.	Reserven zur Sicherung des dauernden Gedeihens	59
2.3.2.1.	Beitrag zur Sicherung des dauernden Gedeihens?	59
2.3.2.2.	Liquiditätseffekt	60
2.3.2.3.	Steuerbemessung als ultima ratio	61
2.3.2.4.	Zwischenergebnis	62
D.	Erkenntnisse und Fortsetzung	62

§ 3	Verfassungsrechtliche Vorgaben, Gewinnbegriff und Zweck der steuerlichen Gewinnermittlung.....	65
A.	Ausgewählte verfassungsrechtliche Vorgaben.....	65
1.	Legalitätsprinzip.....	65
2.	Grundsatz der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung.....	66
2.1.	Allgemeinheit der Steuer.....	66
2.2.	Gleichmässigkeit der Besteuerung.....	67
3.	Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit.....	68
3.1.	Allgemeines.....	68
3.2.	Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit juristischer Personen.....	70
3.3.	Konkretisierung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit für das Unternehmenssteuerrecht.....	71
3.3.1.	Bilanzieller Vermögensstandgewinn als Ausdruck des objektiven Nettoprinzips.....	71
3.3.2.	Totalgewinnprinzip.....	73
3.3.3.	Periodizitätsprinzip.....	75
3.4.	Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit und Praktikabilität.....	76
4.	Treu und Glauben.....	77
5.	Zwischenergebnis.....	78
B.	Gewinnbegriff im geltenden Unternehmenssteuerrecht.....	79
1.	Unternehmensträger als Steuersubjekte im Unternehmenssteuerrecht.....	79
2.	Einheitlichkeit des Gewinnbegriffs und dessen Ermittlung.....	80
3.	Gewinnbegriff der Kapitalunternehmen.....	82
3.1.	Verweis auf die kaufmännische Rechnungslegung als Ausgangspunkt.....	82
3.2.	Steuerrechtliche Korrektornormen.....	85
4.	Gewinnbegriff der Personenunternehmen.....	86
4.1.	Vermögensstandgewinn für das Einkommenssteuerrecht.....	86
4.2.	Anwendung des Massgeblichkeitsprinzips durch den Verweis auf die handelsrechtliche Buchführungs- und Rechnungslegungspflicht.....	87
C.	Zwecke der steuerlichen Gewinnermittlung.....	89
1.	Periodengerechte Gewinnermittlung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit als Fiskalzweck der steuerlichen Gewinnermittlung....	89
2.	Wirtschaft-, sozial- und standortpolitische Ziele als ausserfiskalische Nebenzwecke der steuerlichen Gewinnermittlung.....	92
D.	Erkenntnisse und Fortsetzung.....	94
2. Teil: Verhältnis zwischen handels- und steuerrechtlicher Gewinnermittlung – das steuerrechtliche Massgeblichkeitsprinzip.....		
§ 4	Begrifflichkeiten, Funktionsweise und Ausgestaltung des Massgeblichkeitsprinzips nach geltendem Recht.....	97
A.	Begrifflichkeiten und Funktionsweise des Massgeblichkeitsprinzips.....	97
1.	Materielle Massgeblichkeit.....	97
2.	Formelle Massgeblichkeit.....	99
2.1.	Funktionsweise.....	99
2.2.	Verhältnis zur materiellen Massgeblichkeit.....	100
3.	Umgekehrte Massgeblichkeit.....	101

3.1.	Funktionsweise.....	101
3.2.	Die umgekehrte Massgeblichkeit in der handelsrechtlichen Rechnungslegung.....	103
3.2.1.	Faktische umgekehrte Massgeblichkeit.....	103
3.2.2.	Rechtliche umgekehrte Massgeblichkeit.....	104
3.3.	Verhältnis der umgekehrten zur materiellen und formellen Massgeblichkeit.....	104
B.	Ausgestaltung des Massgeblichkeitsgrundsatzes nach geltendem Recht.....	105
1.	Steuerrechtlicher Gewinnbegriff als Ausdruck der formellen Massgeblichkeit.....	105
1.1.	Allgemeines.....	105
1.2.	Das Verbuchungsprinzip und seine Einschränkung durch die Steuerrechtskonformität.....	107
2.	Form der umgekehrten Massgeblichkeit.....	109
2.1.	Vorbemerkung.....	109
2.2.	Faktische umgekehrte Massgeblichkeit.....	109
2.3.	Rechtliche umgekehrte Massgeblichkeit.....	110
2.3.1.	Art. 960a Abs. 4 OR und Art. 960e Abs. 3 Ziff. 4 und Abs. 4 OR als Ausprägungen der rechtlichen umgekehrten Massgeblichkeit?.....	110
2.3.2.	Argumente wider einer rechtlichen umgekehrten Massgeblichkeit nach Art. 960a Abs. 4 OR und Art. 960e Abs. 3 Ziff. 4 und Abs. 4 OR.....	112
2.3.2.1.	<i>Deformierung der handelsrechtlichen Rechnungslegung.....</i>	112
2.3.2.2.	<i>Faktische Unmöglichkeit der Modernisierung des Rechnungslegungsrechts.....</i>	113
2.3.2.3.	<i>Widerspruch zur Besteuerung nach einer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit.....</i>	114
2.3.2.4.	<i>Unverhältnismässige und ungleiche Behandlung der Steuerpflichtigen.....</i>	115
2.4.	Zwischenergebnis.....	116
2.4.1.	Ersatzlose Streichung der Normen zu den Willkürreserven.....	116
2.4.2.	Prüfung der steuerbilanziellen Wertansätze unter der faktischen Umkehrmassgeblichkeit.....	117
3.	Schutzwirkung der formellen Massgeblichkeit.....	118
3.1.	Schutzwirkung zugunsten des Steuerpflichtigen.....	118
3.2.	Schutzwirkung zugunsten der Steuerbehörden.....	119
4.	Bilanztechnische Wirkungsweise der formellen Massgeblichkeit.....	120
4.1.	Allgemeines.....	120
4.2.	Modell der Einheitsbilanz.....	121
4.3.	Modell der eigenständigen Handels- und Steuerbilanz.....	122
4.3.1.	Grundsatz.....	122
4.3.2.	Ablehnung der «nachträglichen umgekehrten Massgeblichkeit».....	123
C.	Erkenntnisse und Fortsetzung.....	124

§ 5	Handelsrechtskonformität und Steuerrechtskonformität als Voraussetzungen des steuerrechtlichen Massgeblichkeitsprinzips.....	127
A.	Handelsrechtskonformität.....	127
1.	Formelle Voraussetzungen.....	127
1.1.	Allfällige Prüfung durch die Revisionsstelle.....	127
1.2.	Genehmigung der Jahresrechnung.....	127
2.	Materielle Voraussetzungen.....	128
2.1.	Grundsatz.....	128
2.2.	Steuerrechtliche Bilanzberichtigung.....	129
2.2.1.	Allgemeines.....	129
2.2.2.	Interventionsschwelle der Steuerbehörden zur Bilanzberichtigung.....	130
2.2.3.	Geltendmachung der Bilanzberichtigung in der Handelsbilanz.....	133
2.3.	Abgrenzung zur Bilanzänderung.....	134
2.3.1.	Begriff der Bilanzänderung.....	134
2.3.2.	Handelsrechtliche Zulässigkeit einer Bilanzänderung.....	134
B.	Steuerrechtskonformität.....	136
1.	Bilanzkorrekturen als Ersatz steuerrechtswidriger Werte.....	136
2.	Erfordernis der steuerlichen Korrekturmormen infolge Zweckdivergenz zwischen handels- und steuerrechtlicher Gewinnermittlung.....	137
3.	Beurteilung der Zweckkongruenz zwischen handels- und steuerrechtlicher Gewinnermittlung anhand der unmittelbaren steuerlichen Korrekturmormen.....	140
3.1.	Geschäftsmässig nicht begründete Aufwendungen.....	140
3.1.1.	Allgemeines.....	140
3.1.2.	Enge Anlehnung an die handelsrechtliche Rechnungslegung im Grundsatz.....	142
3.1.3.	Ausserfiskalische Zielsetzungen als Ausnahmen.....	144
3.1.4.	Einzelfallbetrachtung in der bundesgerichtlichen Rechtsprechung.....	147
3.1.4.1.	<i>Vorbemerkung.....</i>	147
3.1.4.2.	<i>Behandlung von aus Fremdwährungsumrechnungen resultierenden Verlusten.....</i>	147
3.1.4.3.	<i>Bilanzkorrektur von periodenfremden Aufwendungen.....</i>	149
3.1.5.	Zwischenergebnis.....	152
3.2.	Nicht gutgeschriebene Erträge, Kapital-, Aufwertungs- und Liquidationsgewinne.....	153
3.2.1.	Allgemeines.....	153
3.2.2.	Konformität mit dem Rechnungslegungsrecht.....	155
3.3.	Zwischenergebnis.....	157
4.	Legitimierung des Massgeblichkeitsprinzips.....	158
4.1.	Vereinfachungs- und Praktikabilitätsaspekte.....	158
4.2.	Fiskus als stiller Teilhaber.....	161
4.2.1.	Funktionsweise.....	161
4.2.2.	Teilhaberthese in der Schweizer Steuerrechtsordnung.....	162

4.2.3.	Kritik an der Teilhaberthese	164
4.3.	Einheit der Rechtsordnung	165
5.	Massgeblichkeitsprinzip als zentrales Subsystem einer verfassungsmässigen Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit	167
5.1.	Allgemeines	167
5.2.	Konsequenzen für die Auslegung im Rahmen der steuerlichen Gewinnermittlung	169
5.2.1.	Einzelfallbetrachtung der handelsrechtlichen Verbuchung	169
5.2.2.	Herbeiziehung von anerkannten Rechnungslegungsstandards als Auslegungshilfe	170
C.	Erkenntnisse und Fortsetzung	172
3. Teil: Anwendung des Massgeblichkeitsprinzips unter dem revidierten Rechnungslegungsrecht		175
§ 6 Realisations- und Imparitätsprinzip in der handels- und steuerrechtlichen Gewinnermittlung		175
A.	Abkoppelungsthese als Massgabe für die steuerliche Gewinnermittlung ..	175
1.	Allgemeines	175
2.	Das allgemeine Vorsichtsprinzip aus steuerrechtlicher Perspektive ..	176
B.	Realisationsprinzip aus Blickwinkel der handels- und steuerrechtlichen Gewinnermittlung	177
1.	Handelsrechtliches Realisationsprinzip	177
1.1.	Bestimmung des Realisationszeitpunkts für Erträge	177
1.1.1.	Grundsatz	177
1.1.2.	Ertragsrealisation bei langfristigen Fertigungsaufträgen als Sonderfall	179
1.2.	Anschaffungs- und Herstellungskostenprinzip	182
1.2.1.	Grundsatz	182
1.2.2.	Art. 960b OR für Aktiven mit beobachtbarem Marktpreis als Sonderfall	183
1.2.2.1.	Allgemeines	183
1.2.2.2.	Anwendungsbereich der Norm	184
2.	Zweckmässigkeit des handelsrechtlichen Realisationsprinzips für die steuerliche Gewinnermittlung	186
2.1.	Vorbemerkung	186
2.2.	Objektivierungsproblematik	186
2.3.	Fehlender Liquiditätszufluss	188
2.4.	Substanzgefährdung	189
C.	Imparitätsprinzip aus Blickwinkel der handels- und steuerrechtlichen Gewinnermittlung	190
1.	Handelsrechtliches Imparitätsprinzip	190
2.	Zweckmässigkeit des handelsrechtlichen Imparitätsprinzips für die steuerliche Gewinnermittlung	191
2.1.	Kritik am Imparitätsprinzip in der steuerrechtlichen Lehre	191
2.2.	Argumente für die Berücksichtigung des Imparitätsprinzips für die steuerliche Gewinnermittlung	194
2.3.	Zwischenergebnis	197
D.	Erkenntnisse und Fortsetzung	198

§ 7	Konformität der handels- und steuerrechtlichen Gewinnermittlung betreffend Ansatz und Bewertung von Vermögenswerten	201
A.	Aktivierungsfähigkeit von Vermögenswerten in der Handels- und Steuerbilanz	201
1.	Aktivierung in der Handelsbilanz	201
1.1.	Auslegung der Ansatzkriterien nach Art. 959 Abs. 2 OR	201
1.1.1.	Vermögenswert	201
1.1.2.	Verfüugungsmacht	202
1.1.3.	Vergangenes Ereignis	204
1.1.4.	Wahrscheinlicher Mittelzufluss	204
1.1.5.	Verlässlich schätzbarer Wert	205
1.2.	Bilanzierungsfähigkeit von selbst erstellten immateriellen Vermögenswerten im Besonderen	206
1.2.1.	Zulässigkeit nach Ansicht der Lehre	206
1.2.2.	Eigene Stellungnahme	208
1.3.	Aktivierungspflicht, -wahlrecht und -verbot	210
2.	Aktivierung in der Steuerbilanz	211
2.1.	Fehlende kodifizierte Ansatzkriterien	211
2.2.	Aktivierungsfähigkeit für die steuerrechtliche Gewinnermittlung	212
2.3.	Aktivierungspflicht, -wahlrecht und -verbot	214
2.3.1.	Aktivierungspflicht	214
2.3.2.	Aktivierungswahlrecht	214
2.3.2.1.	Allgemeines	214
2.3.2.2.	Selbst erstellte immaterielle Vermögenswerte im Besonderen	216
2.3.3.	Aktivierungsverbot	217
B.	Erstbewertung von Vermögenswerten in der Handels- und Steuerbilanz	217
1.	Vorbemerkung	217
2.	Einzelbewertungsprinzip in Handels- und Steuerbilanz	218
2.1.	Allgemeines	218
2.2.	Gleichartigkeit und Üblichkeit als Voraussetzungen der Gruppenbewertung	220
2.3.	Anwendungsumfang von Einzelbewertung und Gruppenbewertung in der konkreten Bilanzierung	221
2.3.1.	Einzelbewertung als Ausfluss der Rechnungslegungszwecke	221
2.3.2.	Gruppenbewertung im Umlaufvermögen	222
2.3.3.	Gruppenbewertung im Anlagevermögen	222
2.3.3.1.	Zulässigkeit nach Ansicht der Lehre	222
2.3.3.2.	Eigene Stellungnahme	224
2.4.	Massgebende Höhe der Verrechnung von Mehr- und Minderverten innerhalb der Gruppenbewertung	225
2.5.	Konformität mit der Steuerbilanz	226
2.5.1.	Allgemeines	226
2.5.2.	Liegenschaften und Beteiligungen im Besonderen	227
2.5.3.	Zwischenergebnis	229
3.	Anschaffungs- und Herstellungskostenprinzip	230
C.	Folgebewertung von Vermögenswerten in der Handels- und Steuerbilanz	230

1.	Begrifflichkeiten der Abschreibungen und Wertberichtigungen.....	230
1.1.	Begriff der Abschreibungen und Wertberichtigungen in der handelsrechtlichen Gewinnermittlung.....	230
1.1.1.	Abschreibungen.....	230
1.1.2.	Wertberichtigungen.....	232
1.2.	Begriff der Abschreibungen und Wertberichtigungen in der steuerrechtlichen Gewinnermittlung.....	233
1.2.1.	Abschreibungen.....	233
1.2.2.	Wertberichtigungen.....	235
1.3.	Folgen für den Fortgang der Untersuchung.....	236
1.3.1.	Begriffliche Uneinheitlichkeit.....	236
1.3.2.	Terminologie für den Fortgang der Untersuchung.....	237
2.	Abschreibungen in der Handels- und Steuerbilanz.....	238
2.1.	Grundzüge der planmässigen Abschreibungen.....	238
2.2.	Nachholung und Aufwertung von planmässigen Abschreibungen.....	242
2.2.1.	Nachholen von Abschreibungen.....	242
2.2.1.1.	Nachholen von Abschreibungen infolge veränderter wirtschaftlicher Kriterien.....	242
2.2.1.2.	Nachholen von Abschreibungen als Ergebnis bewusster Unterlassung in früheren Perioden.....	242
2.2.2.	Aufwertungsverbot für Abschreibungen.....	244
2.3.	Steuerrechtliche Sofortabschreibung im Besonderen.....	245
2.3.1.	Allgemeines.....	245
2.3.2.	Sofortabschreibungen als ausserfiskalische Zielsetzung.....	246
2.3.3.	Sofortabschreibung in der handelsrechtlichen Rechnungslegungskonzeption.....	249
2.3.3.1.	Konformität mit den Rechnungslegungsnormen.....	249
2.3.3.2.	Zulässigkeit nach geltendem Rechnungslegungsrecht.....	251
2.3.4.	Erhalt der Steuerneutralität durch steuergesetzliche Verankerung.....	252
3.	Wertberichtigungen in der Handels- und Steuerbilanz.....	253
3.1.	Werthaltigkeitsprüfung der fortgeführten Anschaffungs- und Herstellungskosten.....	253
3.1.1.	Allgemeines.....	253
3.1.2.	Steuerliche Konformität mit der handelsrechtlichen Rechnungslegung.....	256
3.2.	Wertaufholungsgebot.....	256
3.2.1.	Allgemeines.....	256
3.2.2.	Vereinbarkeit mit den Zwecken der handels- und steuerrechtlichen Gewinnermittlung.....	257
3.2.2.1.	Handelsrechtliche Gewinnermittlung.....	257
3.2.2.2.	Steuerliche Gewinnermittlung.....	258
3.2.3.	Wertaufholungsgebot im revidierten Rechnungslegungsrecht.....	259
3.2.4.	Wertaufholungsgebot im Steuerrecht.....	259
3.2.4.1.	Allgemeines.....	259

3.2.4.2.	Auswirkungen infolge begrifflicher Uneinheitlichkeit zwischen Handels- und Steuerbilanz.....	260
3.2.5.	Gesetzgeberischer Handlungsbedarf.....	262
3.2.5.1.	Allgemeines.....	262
3.2.5.2.	Mögliche Ausgestaltung eines handels- und steuerrechtlichen Wertaufholungsgebots.....	263
3.3.	Nachholen von Wertberichtigungen in späteren Perioden.....	265
3.3.1.	Handelsrechtskonformität.....	265
3.3.2.	Steuerrechtskonformität.....	266
3.4.	Steuerrechtliche Wertberichtigungen auf dem Umlaufvermögen und ihre Handelsrechtskonformität.....	268
3.4.1.	Warendrittel.....	268
3.4.1.1.	Allgemeines.....	268
3.4.1.2.	Warendrittel als ausserfiskalische Zielsetzung.....	269
3.4.1.3.	Handelsrechtskonformität des Warendrittels.....	271
3.4.1.4.	Konsequenz für die steuerrechtliche Gewinnermittlung.....	272
3.4.2.	Pauschaldekredere.....	273
3.4.2.1.	Allgemeines.....	273
3.4.2.2.	Pauschaldekredere als ausserfiskalische Zielsetzung.....	274
3.4.2.3.	Handelsrechtskonformität des Pauschaldekredere.....	276
4.	Schwankungsreserven infolge Bewertung nach Art. 960b OR.....	277
4.1.	Funktionsweise der Schwankungsreserve.....	277
4.2.	Übereinstimmung mit den Rechnungslegungszwecken.....	280
4.3.	Konformität mit der steuerlichen Gewinnermittlung.....	281
D.	Erkenntnisse und Fortsetzung.....	284

§ 8 Konformität der handels- und steuerrechtlichen Gewinnermittlung betreffend Ansatz und Bewertung von Verbindlichkeiten, Rückstellungen und eigenen Kapitalanteilen.....289

A.	Passivierungsfähigkeit von Verbindlichkeiten und Rückstellungen in der Handels- und Steuerbilanz.....	289
1.	Ansatz von Verbindlichkeiten und Rückstellungen in der Handelsbilanz.....	289
1.1.	Begrifflichkeiten und Systematik der Fremdkapitalpositionen.....	289
1.1.1.	Verbindlichkeit.....	289
1.1.2.	Rückstellung.....	290
1.1.3.	Eventualverbindlichkeit.....	292
1.1.4.	Vierstufensystem der Verbindlichkeiten als Fremdkapital.....	292
1.2.	Auslegung der Ansatzkriterien für Verbindlichkeiten und Rückstellungen im engeren Sinne nach Art. 959 Abs. 5 OR i.V.m. Art. 960e Abs. 2 OR.....	293
1.2.1.	Aus verganginem Ereignis resultierende Verpflichtung.....	293
1.2.2.	Mittelabfluss in künftigen Jahren.....	294
1.2.3.	Wahrscheinlichkeit des Mittelabflusses.....	295

1.2.4.	Verlässliche Schätzung der Höhe.....	298
1.3.	Rückstellungen im weiteren Sinne nach Art. 960e Abs. 3 OR.....	299
1.3.1.	Allgemeines	299
1.3.2.	Garantierückstellungen.....	300
1.3.3.	Rückstellungen für Sanierungen von Sachanlagen....	301
1.3.4.	Rückstellungen für Restrukturierungen.....	302
1.3.5.	Zwischenergebnis.....	303
1.4.	Passivierungspflicht, -wahlrecht und -verbot.....	304
2.	Ansatz von Verbindlichkeiten und Rückstellungen in der Steuerbilanz.....	305
2.1.	Rückstellungen als ausschliessliche gesetzliche Grundlage für den Ansatz von Verbindlichkeiten.....	305
2.2.	Voraussetzungen der steuerlichen Rückstellungen.....	306
2.2.1.	Buchmässigkeit.....	306
2.2.2.	Geschäftsmässige Begründetheit.....	307
2.3.	Rückstellungen für Verpflichtungen und andere unmittelbar drohende Verlustrisiken	309
2.3.1.	Gesetzlicher Anwendungsumfang.....	309
2.3.1.1.	Allgemeines	309
2.3.1.2.	Unbestimmte Verpflichtungen.....	310
2.3.1.3.	Andere unmittelbar drohende Verlustrisiken.....	311
2.3.2.	Konformität mit den handelsrechtlichen Ansatzkriterien	312
2.3.2.1.	Allgemeines	312
2.3.2.2.	Ansatzkriterien im Einzelnen.....	313
2.3.2.3.	Zwischenergebnis.....	315
2.4.	Ausgewählte steuergesetzliche Rückstellungen und ihre Übereinstimmung mit der handelsrechtlichen Rechnungslegungskonzeption.....	316
2.4.1.	Vorbemerkung.....	316
2.4.2.	Rückstellungen für künftige Forschungs- und Entwicklungsaufträge.....	316
2.4.2.1.	Allgemeines	316
2.4.2.2.	Konformität mit dem handelsrechtlichen Rückstellungsbegriff.....	317
2.4.2.3.	Konsequenz für die steuerliche Gewinnermittlung.....	318
2.4.3.	Steuerliche Ersatzbeschaffungsrückstellung	319
2.4.3.1.	Allgemeines	319
2.4.3.2.	Konformität mit dem handelsrechtlichen Rückstellungsbegriff.....	322
2.4.3.3.	Konsequenz für die steuerliche Gewinnermittlung.....	324
2.4.4.	Rückstellungen für Grossreparaturen	325
2.4.4.1.	Allgemeines	325
2.4.4.2.	Konformität mit dem handelsrechtlichen Rückstellungsbegriff.....	326
2.4.4.3.	Konsequenz für die steuerliche Gewinnermittlung.....	327
2.4.5.	Rückstellungen für Restrukturierungen.....	327
2.4.5.1.	Allgemeines	327

2.4.5.2.	Konformität mit dem handelsrechtlichen Rückstellungsbegriff.....	328
2.4.6.	Zwischenergebnis.....	329
B.	Bewertung von Verbindlichkeiten und Rückstellungen in der Handels- und Steuerbilanz.....	330
1.	Erstbewertung von Verbindlichkeiten und Rückstellungen	330
1.1.	Einzelbewertungsprinzip.....	330
1.2.	Höhe der Verbindlichkeit	332
1.2.1.	Nennwertprinzip für Verbindlichkeiten.....	332
1.2.2.	Rückstellungen als Schätzungen.....	333
1.3.	Konformität mit der steuerlichen Gewinnermittlung.....	334
2.	Folgebewertung von Verbindlichkeiten und Rückstellungen.....	335
2.1.	Werthaltigkeitsprüfung für Rückstellungen in der Handelsbilanz.....	335
2.1.1.	Allgemeines	335
2.1.2.	Korrektur von Rückstellungen in der Folgebewertung.....	336
2.1.3.	Verwendung der Rückstellung	337
2.2.	Werthaltigkeitsprüfung von Rückstellungen in der Steuerbilanz.....	337
2.2.1.	Allgemeines	337
2.2.2.	Konformität mit der Handelsbilanz	339
2.3.	Nachholung von Rückstellungen.....	340
2.3.1.	Handelsrechtliche Zulässigkeit.....	340
2.3.2.	Steuerrechtliche Zulässigkeit	341
C.	Handels- und steuerrechtliche Bilanzierung von eigenen Kapitalanteilen ..	342
1.	Handelsrechtliche Bilanzierung von eigenen Kapitalanteilen	342
1.1.	Vorbemerkung	342
1.2.	Bilanzierung eigener Kapitalanteile nach altem Recht.....	343
1.2.1.	Erwerb.....	343
1.2.2.	Folgebewertung beim Halten der eigenen Kapitalanteile	346
1.2.3.	Veräusserung.....	348
1.2.4.	Kapitalherabsetzung.....	349
1.3.	Gesetzliche Grundlage im revidierten Rechnungslegungsrecht.....	350
1.4.	Bilanzierung von eigenen Kapitalanteilen im revidierten Rechnungslegungsrecht.....	352
1.4.1.	Erwerb.....	352
1.4.1.1.	Bilanzierung.....	352
1.4.1.2.	Hintergrund.....	353
1.4.1.3.	Vereinbarkeit mit der Abkoppelungsthese	355
1.4.2.	Folgebewertung beim Halten der eigenen Kapitalanteile	356
1.4.3.	Veräusserung.....	356
1.4.4.	Kapitalherabsetzung.....	359
2.	Eigene Kapitalanteile in der steuerlichen Gewinnermittlung.....	360
2.1.	Grundlagen.....	360
2.1.1.	Rückkauf eigener Kapitalanteile als steuerrechtliche Teilliquidation.....	360
2.1.2.	Gesetzliche Grundlage	362

2.2.	Steuerfolgen und steuerbilanzielle Behandlung beim Erwerb, Halten und Veräussern eigener Kapitalanteile unter dem alten Rechnungslegungsrecht.....	364
2.2.1.	Erwerb eigener Kapitalanteile.....	364
2.2.1.1.	<i>Erwerb im Zusammenhang mit einer Kapitalherabsetzung.....</i>	<i>364</i>
2.2.1.2.	<i>Erwerb mit Überschreitung der handelsrechtlichen Prozentgrenzen.....</i>	<i>365</i>
2.2.1.3.	<i>Erwerb mit Überschreiten der Haltefristen gemäss Art. 4a Abs. 2 VStG.....</i>	<i>366</i>
2.2.1.4.	<i>Erwerb bei fehlender Teilliquidation.....</i>	<i>368</i>
2.2.2.	Folgebewertung beim Halten der eigenen Kapitalanteile.....	369
2.2.2.1.	<i>Steuerrechtlich nicht amortisierte Kapitalanteile.....</i>	<i>369</i>
2.2.2.2.	<i>Steuerrechtlich amortisierte Kapitalanteile.....</i>	<i>369</i>
2.2.3.	Veräusserung der eigenen Kapitalanteile.....	370
2.2.3.1.	<i>Steuerrechtlich nicht amortisierte Kapitalanteile.....</i>	<i>370</i>
2.2.3.2.	<i>Steuerrechtlich amortisierte Kapitalanteile.....</i>	<i>371</i>
2.2.4.	Bemessung des steuerlichen Eigenkapitals.....	371
2.3.	Steuerliche Auswirkungen der Bilanzierung von direkt erworbenen eigenen Kapitalanteilen nach dem revidierten Rechnungslegungsrecht bei Anwendung des Massgeblichkeitsprinzips.....	372
2.3.1.	Erwerb eigener Kapitalanteile.....	372
2.3.2.	Folgebewertung eigener Kapitalanteile.....	374
2.3.3.	Veräusserung eigener Kapitalanteile.....	375
2.3.4.	Bemessung des steuerlich massgebenden Eigenkapitals.....	376
2.4.	Konformität mit den steuergesetzlichen Vorschriften.....	377
2.4.1.	Anwendung des Massgeblichkeitsprinzips.....	377
2.4.2.	Art. 4a VStG als Korrektornorm für die Bilanzierung eigener Kapitalanteile.....	378
2.4.3.	Steuergesetzliche Gewinnermittlungsregeln als Anknüpfungspunkte zur Bilanzkorrektur.....	380
2.4.3.1.	<i>Allgemeines.....</i>	<i>380</i>
2.4.3.2.	<i>Aufgabe des handelsrechtlichen Aktivierungsverbots für die Steuerbilanz?.....</i>	<i>381</i>
2.4.3.3.	<i>Erfassung von Wertsteigerungen und Veräusserungserlösen über die der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebenen Kapital-, Aufwertungs- und Liquidationsgewinne.....</i>	<i>382</i>
2.4.4.	Steuerbares Eigenkapital im Besonderen.....	383
2.4.5.	Zwischenergebnis.....	383
D.	Erkenntnisse und Fortsetzung.....	384
4. Teil:	Schlussbetrachtung.....	389
§ 9	Ausblick.....	389
A.	Die Zukunft des Massgeblichkeitsprinzips.....	389
1.	Fortführung der formellen und umgekehrten Massgeblichkeit.....	389

2.	Anpassungsbedarf der handels- und steuerrechtlichen Gewinnermittlung de lege ferenda zur Fortführung der formellen und umgekehrten Massgeblichkeit.....	392
B.	Alternative Modelle der steuerlichen Gewinnermittlung.....	395
1.	Vorbemerkung.....	395
2.	Materielle Massgeblichkeit.....	395
3.	Aufgabe des Massgeblichkeitsprinzips.....	396
3.1.	Eigenständiges Steuerbilanzrecht.....	396
3.2.	Konzernbesteuerung.....	397
3.3.	Cashflow Steuer.....	399
4.	Zwischenergebnis.....	400
§ 10	Zusammenfassende Übersicht.....	403
	Sachregister.....	409