

Die Pflicht zur Bildung von Rückstellungen nach Art. 960e Abs. 2 OR

FLURIN RIEDERER

Schulthess § 2016

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Inhaltsübersicht	VII
Inhaltsverzeichnis	IX
Abkürzungsverzeichnis	XV
Literaturverzeichnis	XIX
Materialien	XXXI
Einleitung	1
Hauptteil	5
Grundlagen	5
§ 1 Übersicht der Rechnungslegungsgrundsätze	5
A. Allgemein	5
B. OR	6
I. Zweck	6
II. Aufbau	7
C. IFRS	8
I. Zweck	8
II. Qualifikation	8
III. Aufbau	9
D. Swiss GAAP FER	9
E. US GAAP	10
§ 2 Einfluss der Regelwerke auf das OR	10
A. Gesetzgeber	10
B. Lehre	11
C. Rechtsprechung	11
D. Einfluss aus der EU	12
E. Ausblick.....	13
§ 3 Fazit	13
Auslegung	15
§ 4 Grammatikalische Interpretation	15
A. Wortlaut	15

B.	Orientierungspunkte	16
C.	Wortlaut der Art. 669 Abs. 1 aOR	17
D.	Wortlaut IAS 37.IN2	17
E.	Wortlaut Art. 960e Abs. 2 OR	17
§ 5	Weitere Auslegungsmethoden	18
§ 6	Fazit	18
	Begriff und Zweck der Rückstellung	19
§ 7	Der Begriff der Rückstellung	19
A.	Grundlagen	19
B.	Definition	20
C.	Abgrenzung	21
I.	Eventualverbindlichkeit (<i>contingent liability</i>)	22
II.	Verbindlichkeit (<i>liability</i>)	24
1.	Unterscheidung	24
2.	Bilanzierung	25
III.	Obliegenheit	28
IV.	Eigenkapital (<i>equity</i>)	29
V.	«Reserve für allgemeine Bankrisiken»	30
1.	Definition	31
2.	Inhalt	31
3.	Qualifikation	31
4.	Abgrenzung der Reserve für allgemeine Bankrisiken zu den Rückstellungen	33
5.	Abgrenzung der Reserve für allgemeine Bankrisiken zu den Eventualverpflichtungen	34
6.	Fazit zur Reserve für allgemeine Bankrisiken	35
VI.	Steuerlicher Begriff der Rückstellung	36
1.	Auswirkungen des Massgeblichkeitsprinzips	36
2.	Rückstellungsbegriff im Steuerrecht	36
3.	«Unmittelbar drohende Verlustrisiken»	37
4.	Geschäftsmässig begründet	39
VII.	Abschreibungen und Wertberichtigungen (<i>depreciation and valuation adjustments</i>)	41
VIII.	Passive Rechnungsabgrenzungen (<i>passiv accruals</i>)	41
D.	Qualifikation	43
§ 8	Zweck der Rückstellungen	44

Angaben/Offenlegung (<i>disclosure</i>)	46
§ 9 Offenlegung im OR	46
A. Gesetzliche Grundlage der Offenlegung	46
B. Zweck der Offenlegung	47
C. Angabe bei der Bildung	47
I. Aufschlüsselung des Rückstellungspostens	48
II. Einfluss auf die Erfolgsrechnung	48
D. Angabe bei der Auflösung	48
E. Verrechnung mit neugebildeten Rückstellungen	49
F. Argumente gegen eine Offenlegung	49
§ 10 Offenlegung nach den Regelwerken	50
A. Informationen	50
B. Verzicht auf die Angabe von Informationen	51
C. Bedeutung für das Schweizer Recht	51
Pflicht zur Bildung von Rückstellungen gemäss Art. 960e Abs. 2 OR	52
§ 11 Auslösendes Ereignis (<i>past event</i>)	52
A. Risikoanalyse	52
B. Atypische Beispiele auslösender Ereignissen	55
I. Drohverlustrückstellungen und andere	55
II. Rückstellung beim Arbeitgeber für eine Unterdeckung in der Vorsorgeeinrichtung	57
1. Unterdeckung als Pflicht zur Rückstellungsbildung? ...	57
2. Massnahmen bei der Unterdeckung	58
III. Rückstellungen für Garantien	58
1. Unterscheidung zwischen einem Darlehen und einer Garantie	58
2. Bilanzierung einer Garantieverpflichtung ausserhalb eines Konzernverhältnisses	59
3. Bilanzierung einer Garantie im Konzernverhältnis ...	59
IV. Rückstellungen für Entfernungs- oder Entsorgungs- verpflichtungen	60
§ 12 Potentielle Verbindlichkeiten	61
§ 13 Künftiger Mittelabfluss (<i>probable outflow of resources</i>)	63
A. Sicherheitsleistung und Erstattung (<i>reimbursement</i>)	63
B. Mittelzufluss als Rückstellungsgrund?	64
§ 14 Kausalität (<i>causality</i>)	65
§ 15 Wahrscheinlichkeit des erwarteten Mittelabflusses (<i>probability</i>)	65

A.	Berechnung der Wahrscheinlichkeit	66
I.	Eintrittswahrscheinlichkeit als Zahl	66
II.	Element der Ungewissheit	66
III.	Element der Wahrscheinlichkeitsberechnung	66
B.	«Regelwerk-Methode»	67
I.	Methode/Regel	67
II.	Andere Methoden	68
III.	Kritik an der «Regelwerk-Methode»	69
C.	Weitere Prozentregel: «Proportionale Methode»	70
I.	Grundlagen	70
II.	Stellungnahme	70
D.	«Quartilen-Methode»	71
E.	Gemischte Methode?	73
I.	Zur Rechtsprechung	73
II.	Teil der Lehre	74
F.	Vielzahl von Verpflichtungen	75
I.	Eine Rückstellung für eine Vielzahl von Risiken?	75
II.	Vorgehen beim Vorliegen von mehreren potentiellen Mittelabflüssen	76
1.	Bildung von mehreren Eventualverbindlichkeiten?	77
2.	Was, wenn die Rückstellungsbildung zur Überschuldung führt?	83
3.	Ungleiche Behandlung	83
III.	Zwischenfazit	86
§ 16	Verlässlich schätzbar (<i>reliable estimate</i>)	87
A.	Bewertungsgrundsätze	87
B.	Schätzung	89
§ 17	Abzinsung (<i>discount</i>)	90
A.	Contra	91
B.	Pro	91
§ 18	Bilanzierung (<i>financial reporting</i>)	92
A.	Posten	92
B.	Periodengerechtigkeit (<i>accrual principle</i>)	93
C.	Tranchenbildung	94
I.	Ist die Tranchenbildung zulässig?	94
II.	Zeitpunkt der Risikoverwirklichung	96
III.	Periodenmässiger Kausalzusammenhang	97
IV.	Gesamtrückstellungsbetrag als Dividenden- ausschüttungssperre	98

V.	Angaben bei der Tranchenbildung	99
VI.	Tranchenbildung angewandt auf das Beispiel der Einbauküche	99
VII.	Abgrenzung der Tranchenbildung zur Abzinsung	100
VIII.	Alternative zur Tranchenbildung	100
D.	Genügend liquide Mittel	101
§ 19	Exkurs: Verantwortlichkeit eines Verwaltungsrats	102
A.	Schaden	102
B.	Pflichtwidrigkeit	102
I.	Pflichten eines Verwaltungsrates in Bezug auf die Finanzplanung	102
II.	Schwierigkeiten in der Wahrscheinlichkeitsberechnung ...	103
III.	Business Judgement Rule	103
C.	Kausalität	105
D.	Verschulden	106
E.	Prüfungsablauf	106
	Weitere Bemerkungen	108
§ 20	Abgrenzung der Rückstellung zu den stillen Reserven	108
§ 21	Freiwillig zu bildende Rückstellungen	109
A.	Regelmässig anfallende Aufwendungen aus Garantie- verpflichtungen	109
I.	Handelsrechtliche Betrachtung	109
II.	Steuerrechtliche Betrachtung	110
B.	Sanierung von Sachanlagen	111
I.	Handelsrechtliche Betrachtung	111
II.	Steuerrechtliche Betrachtung	112
C.	Restrukturierungen	112
I.	Handelsrechtliche Betrachtung	112
II.	Steuerrechtliche Betrachtung	113
D.	Sicherung des dauernden Gedeihens des Unternehmens	113
I.	Handelsrechtliche Betrachtung	113
II.	Steuerrechtliche Betrachtung	114
	Zusammenfassung	115