

---

Für die Anerkennung von Rückstellungen für «*Verpflichtungen der Unternehmer gegen sich selbst*» sind nach Höhn/Diriwächter<sup>58</sup> folgende Bedingungen zu erfüllen:

- Der Aufwand, für welchen die Rückstellung gebildet wurde, muss eine unmittelbare und zwangsläufige Folge der Ertragserzielung in der betreffenden Rechnungsperiode sein, ohne dass er bereits zu einer Ausgabe geführt hat.
- Es muss sich bei der künftigen Ausgabe um eine solche mit Aufwandcharakter handeln.
- Die Ausgabe darf nicht der Anschaffung von aktivierungspflichtigen Vermögensobjekten dienen.
- Das künftige Ereignis, welches die Ausgabe auslöst (...), muss sicher oder jedenfalls mit hoher Wahrscheinlichkeit eintreten. Das ist nicht nur dann der Fall, wenn eine Rechtspflicht bereits besteht, sondern auch dann, wenn mit einer entsprechenden Rechtspflicht ernsthaft zu rechnen ist, ferner dann, wenn der Steuerpflichtige eine moralische Pflicht geltend machen kann oder wenn er glaubhaft macht, dass er die Ausgabe bestimmt tätigen wird. Sollte die Ausgabe entgegen den Erwartungen doch nicht getätigt werden, so kann die Steuerbehörde die erfolgswirksame Auflösung der Rückstellung durchsetzen. Es ist nicht notwendig, dass die Ausgabe unmittelbar bevorsteht.

Sofern die vorstehenden Bedingungen erfüllt sind, ist eine Rückstellung auch dann zulässig, wenn die Ausgabe erst in einer ferneren Zukunft getätigt werden wird. Masshardt<sup>59</sup> führt aus, dass Rückstellungen nicht nur von Anfang an geschäftsmässig nicht begründet sein können, sondern sich auch erst im Laufe der Geschäftsjahre als geschäftsmässig nicht mehr begründet erweisen.

---

58 E. Höhn/H.B. Diriwächter, Rückstellungen für Spätfolgen der Leistungserstellung im Steuerrecht; ST 1984, S. 283

59 H. Masshardt, Kommentar zur direkten Bundessteuer, 2. Auflage 1985, Seite 316