

Was den Berufsstand bewegt - Aktualitäten im Bereich der KMU-Prüfungen

Dr. Thorsten Kleibold

Dr. oec HSG
Revisionsexperte (CH), WP / StB (D)
Partner und Bereichsleiter Wirtschaftsprüfung
OBT AG, St. Gallen / Weinfelden
Präsident Kommission für KMU-Prüfung
von EXPERTsuisse
Non-executive Director, IFAC New York



Sektion Ostschweiz, 2. Nov. 2023



Referent



Zur Person



Dr. Thorsten Kleibold, WP / StB (D), Revisionsexperte (CH)

- Thorsten Kleibold begann seine Berufslaufbahn in der Wirtschaftsprüfung und -beratung im Jahr 1999. Seine Ausbildung zum Steuerberater und Wirtschaftsprüfer absolvierte er in Deutschland, wo er viele Jahre für eine Big4-Gesellschaft tätig war.
- Während zehn Jahren war Thorsten Kleibold in der Geschäftsleitung von EXPERTsuisse für die Fachentwicklung des Verbands verantwortlich. In dieser Rolle war Thorsten Kleibold u.a. Delegierter bei AccountancyEurope, Brüssel.
- Bei der International Federation of Accountants (IFAC), New York, ist Thorsten Kleibold zudem seit vielen Jahren als Non-Executive Director tätig.
- Thorsten Kleibold ist Partner in der Wirtschaftsprüfung von OBT AG, einer mittelständischen Prüfungs- und Beratungsgesellschaft mit Zugehörigkeit zum internationalen Netzwerk Baker Tilly. Er leitet den Bereich Wirtschaftsprüfung an den Standorten St. Gallen und Weinfelden.
- Seit Januar 2022 ist Thorsten Kleibold Mitglied der Fachkommission Swiss GAAP FER.
- Seit April 2023 amtiert Thorsten Kleibold zudem als Präsident der EXPERTsuisse Kommission für KMU-Prüfungen.
- Seine akademische Ausbildung absolvierte Thorsten Kleibold an der Universität Paderborn, Deutschland, sowie der Heriot-Watt University, Edinburgh, Grossbritannien. An der Universität St. Gallen (HSG) promovierte er an der Schnittstelle von Rechnungslegung und Gesellschafts-/ Insolvenzrecht. Thorsten Kleibold hält einen Lehrauftrag an seiner Alma Mater HSG.



Ständerat will Revisionsrecht reformieren

SDA, 31. Mai 2021

Wie steht es denn nun um das Revisionsrecht im 2023?

Themen



Themen

1. Kein Handlungsbedarf im Revisions- und Revisionsaufsichtsrecht
2. Internationaler Vorschlag für einen Prüfungsstandard für Less Complex Entities
3. RS 1/2022 der RAB – Zulassung natürliche Personen
4. RzU – Konzept / Unabhängigkeit bei besonderen Sachverhalten
5. Opting-out bei Kapitalverlust / Überschuldung / Rangrücktritt
6. Gewinnverwendung nach revidiertem Aktienrecht
7. Nachhaltigkeit und ESG – ein Thema auch für die KMU?

Themen

1. Kein Handlungsbedarf im Revisions- und Revisionsaufsichtsrecht
2. Internationaler Vorschlag für einen Prüfungsstandard für Less Complex Entities
3. RS 1/2022 der RAB – Zulassung natürliche Personen
4. RzU – Konzept / Unabhängigkeit bei besonderen Sachverhalten
5. Opting-out bei Kapitalverlust / Überschuldung / Rangrücktritt
6. Gewinnverwendung nach revidiertem Aktienrecht
7. Nachhaltigkeit und ESG – ein Thema auch für die KMU?

1. Kein Handlungsbedarf im Revisions- und Revisionsaufsichtsrecht

Weiterentwicklung Revisionsrecht

Bundesratssitzung vom 31. August 2022

Bericht zum Handlungsbedarf im Revisions- und Revisionsaufsichtsrecht

Schwerpunkte des Berichts

- Revisionspflicht bei Genossenschaften
- Prüfung des internen Kontrollsystems (IKS) durch die Revisionsstelle
- Kriterien der Pflicht von Genossenschaften zur Erstellung eines Abschlusses nach anerkanntem Standard
- Definition der "Gesellschaft des öffentlichen Interesses" und ihre Anwendung auf kollektive Kapitalanlagen
- Höhe des Schwellenwerts für die Begrenzung der Honorare der Revisionsstelle pro geprüftem Unternehmen
- Strafbarkeit wesentlicher Falschangaben und des Weglassens wesentlicher Tatsachen in Revisions- und Prüfberichten
- Zulassung und Beaufsichtigung der Revisionsstellen von Vorsorgeeinrichtungen
- Prüfung des Postulats 19.4389 GPK-S vom 12. November 2019 (zu Postauto-Affäre)



Weiterentwicklung Revisionsrecht

Bundesratssitzung vom 31. August 2022

Bericht zum Handlungsbedarf im Revisions- und Revisionsaufsichtsrecht

Geltendes Recht hat sich grundsätzlich bewährt.



„Handlungsbedarf“:

- Zulassung und Beaufsichtigung der Revisionsstellen von Vorsorgeeinrichtungen
 - Diskussionen laufen => Gemischte Arbeitsgruppe mit EXPERTsuisse => aktuell sistiert
- Prüfung des Postulats 19.4389 GPK-S vom 12. November 2019 (zu Postautoaffäre)
 - Künftig soll im Gesetz definiert werden, wann ein bundesnahes Unternehmen eine Gesellschaft des öffentlichen Interesses (Public Interest Entity, PIE) ist.

Themen

Themen

1. Kein Handlungsbedarf im Revisions- und Revisionsaufsichtsrecht
2. Internationaler Vorschlag für einen Prüfungsstandard für Less Complex Entities
3. RS 1/2022 der RAB – Zulassung natürliche Personen
4. RzU – Konzept / Unabhängigkeit bei besonderen Sachverhalten
5. Opting-out bei Kapitalverlust / Überschuldung / Rangrücktritt
6. Gewinnverwendung nach revidiertem Aktienrecht
7. Nachhaltigkeit und ESG – ein Thema auch für die KMU?

Internationaler Vorschlag für einen Prüfungsstandard für Less Complex Entities

• Hintergrund

- Seit Jahren zunehmende Komplexität der internationalen Prüfungsstandards
- getrieben vom Primat des «public interest» und zunehmenden Anforderungen der Prüferaufsichten (repräsentiert durch die IFIAR, International Forum of Independent Audit Regulators)

• Aktueller Stand

- Juni 2021: IAASB (International Audit and Assurance Standards Board) macht einen Vorschlag (Exposure Draft) für einen ISA for Less Complex Entities (LCE)
- EXPERTsuisse begrüsst den eingeschlagenen Weg und regt an, dass der neue Standard auch für Konzernabschlussprüfungen gelten solle
- Dez. 2022: IAASB macht ergänzenden Vorschlag für «ISA for LCE – Group Audits»

• Haltung EXPERTsuisse

(1) Gegen den Vorschlag des Verbots der Anwendung des Standards für Fälle, in denen "component auditors are involved, other than circumstances where physical presence is required".

(2) Teilweise einverstanden mit den vorgeschlagenen Kriterien zur Anwendung des LCE-Standards. Aber Grössenkriterien (no. of entities (e.g. 5) and no. of jurisdictions (e.g. 3)) noch zu einengend.



Thomas Steinhilber
Chairman, IAASB
552 2nd Avenue
1001, New York
United States of America
Submitted via IAASB's website

Zurich, April 27, 2023

IAASB Consultation on Exposure Draft of Proposed Part 18, Audits of Group Financial Statements of the Proposed ISA for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities (LCE)

Dear Sir

We thank the IAASB for the opportunity to give our view on the important subject of audits of less complex entities and especially the area of audits of less complex group financial statements. We herewith provide you with our comments and views on the respective exposure draft.

We as EXPERTsuisse - the Swiss Expert Association for Audit, Tax and Fiduciary - represent some 5,000 Swiss certified auditors, tax and fiduciary experts as well as roughly 800 professional services firms managed by them. Our members and the Swiss profession as a whole are directly affected by the implications which are discussed in your document.

As a member of IFAC, we welcome that the IAASB has developed an exposure draft for a separate standard for audits of less complex entities and consider this subject as an urgent matter as small- and medium-sized enterprises (SMEs) make a critical economic and social contribution.

You ask respondents to directly address the following questions:

Questions (Section 3, p. 19 of ED)

1. In the Authority, do you agree with the proposed prohibition on the use of the proposed ISA for LCE for group audits where component auditors are involved, other than in limited circumstances where physical presence is required?

2. In the Authority, do you agree with the proposed group-specific qualitative characteristics to describe the scope of group audits for which the proposed ISA for LCE is designed to be used?

3. Do you agree with the content of proposed Part 10 and related conforming amendments?

Themen



Themen

1. Kein Handlungsbedarf im Revisions- und Revisionsaufsichtsrecht
2. Internationaler Vorschlag für einen Prüfungsstandard für Less Complex Entities
3. RS 1/2022 der RAB – Zulassung natürliche Personen
4. RzU – Konzept / Unabhängigkeit bei besonderen Sachverhalten
5. Opting-out bei Kapitalverlust / Überschuldung / Rangrücktritt
6. Gewinnverwendung nach revidiertem Aktienrecht
7. Nachhaltigkeit und ESG – ein Thema auch für die KMU?

Prüferzulassung für natürliche Personen - Anforderungen an die Fachpraxis 1/3

• Ausgangslage – Die gesetzliche Regelung

• **Art. 4 RAG = Revisionsexperte:**

- dipl. WP
- TREX/STEX/Exp R+L mit je mind. 5 Jahren Fachpraxis
- Uni-/FH-Absolventen / FA Treuhand mit je mind. 12 Jahren Fachpraxis

• **Art. 5 RAG = Revisor: Fachpraxis mind. 1 Jahr**

- Die Fachpraxis muss in beiden Fällen (Rev.experte, Revisor) vorwiegend auf den Gebieten des Rechnungswesens und der Rechnungsrevision erworben worden sein.



• Fragestellungen

- Was heisst «vorwiegend»?
- Ist eine bisherige 100%-Anstellung in der Finanzbuchhaltung eines Industrieunternehmens ausreichend?

Prüferzulassung für natürliche Personen - Anforderungen an die Fachpraxis 2/3

- Zweck des neuen RAB-Rundschreibens **RS 1/2022** vom Dez. 2022 ist es, die quantitativen und qualitativen Anforderungen an die Fachpraxis für die Zulassung natürlicher Personen zu präzisieren.

• Zulassung als Revisionsexperte

- dipl. WP
- TREX/STEX/Exp R+L mit je mind. 5 Jahren Fachpraxis
- Uni-/FH-Absolventen / FA Treuhand

	Minstdauer nach Jahren	Minstdauer nach Monaten	Minstdauer nach Stunden
➤ dipl. WP	4	48	4 800
➤ TREX/STEX/Exp R+L mit je mind. 5 Jahren Fachpraxis	5	60	6 000
➤ Uni-/FH-Absolventen / FA Treuhand	12	144	14 400

- dipl. WP

	Anteil an der Gesamtdauer	Dauer nach Jahren	Dauer nach Monaten	Dauer nach Stunden
Total	100 Prozent	4	48	4 800
davon $\frac{3}{4}$ RW / RR	75 Prozent	3	36	3 600
davon $\frac{1}{3}$ RR	25 Prozent	1	12	1 200
davon $\frac{1}{3}$ oRev	8,33 Prozent	0,33	4	400

Prüferzulassung für natürliche Personen - Anforderungen an die Fachpraxis 3/3

• Implikationen für die Praxis

- Zeiterfassung nach Revisionsart erforderlich bzw. Zeiten müssen nach Revisionsart ermittelbar sein.
- 100 h Fachpraxis auf ord. Revisionen pro Jahr ggf. schwierig erreichbar für Mitarbeitende kleinerer Revisionsgesellschaften (nur 89 von 498 Revisionsgesellschaften betreuen mehr als 10 ordentliche Revisionsmandate).
- Die Fachpraxis muss vorwiegend auf den Gebieten des Rechnungswesens und der Rechnungsrevision erworben worden sein.
 - Externes und internes Rechnungswesen «gleichberechtigt» anrechenbar
 - Allerdings muss umfassendes Verständnis gewonnen werden (z.B. Führung nur der Debitorenbuchhaltung genügt nicht)
 - Auch interne Revision kann angerechnet werden, wenn vergleichbare Prüfungsstandards wie bei der externen Revision
 - Steuerrevision / Aufsichtsprüfung nach GwG und IT-Revision nicht als Fachpraxis Rechnungsrevision anrechenbar

Themen

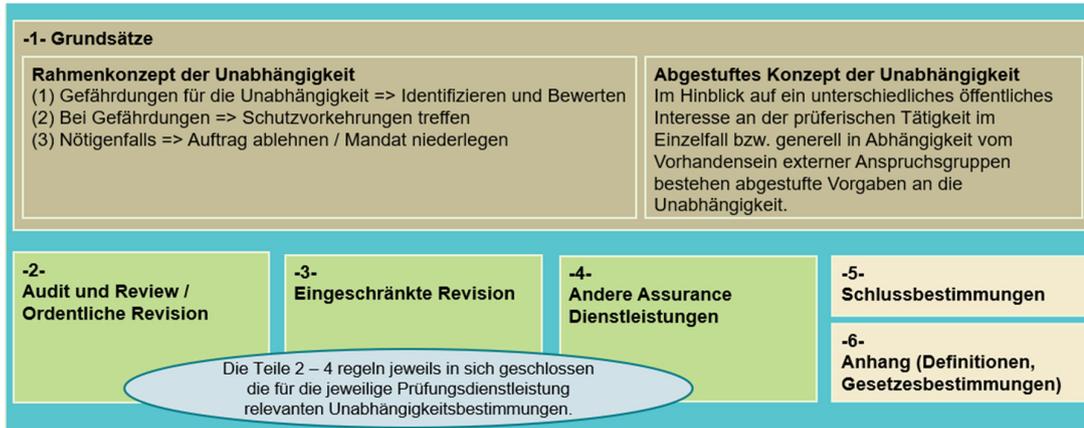


Themen

1. Kein Handlungsbedarf im Revisions- und Revisionsaufsichtsrecht
2. Internationaler Vorschlag für einen Prüfungsstandard für Less Complex Entities
3. RS 1/2022 der RAB – Zulassung natürliche Personen
4. RZU – Konzept / Unabhängigkeit bei besonderen Sachverhalten
5. Opting-out bei Kapitalverlust / Überschuldung / Rangrücktritt
6. Gewinnverwendung nach revidiertem Aktienrecht
7. Nachhaltigkeit und ESG – ein Thema auch für die KMU?

Richtlinien zur Unabhängigkeit 2022 (RzU): Konzept

- Neue RzU «im Tandem» mit den neuen PS sowie dem revidierten Aktienrecht (seit dem 15. Dezember 2022 in Kraft).
- Die RzU wurden allerdings insgesamt vollständig neu gegliedert.
- Wichtig: Bestimmungen für die eingeschränkten Revision bleiben materiell unverändert => daher Verweis von den RzU in den SER.



Betriebswirtschaftliche Prüfungen versus verwandte Dienstleistungen

- **Betriebswirtschaftliche Prüfungen (AUDIT, REVIEW)**
 - Prüfungen von financial / non-financial information sowie vergangenheits-/zukunftsorientierten Informationen.
 - **schliessen mit einer Prüfungsbestätigung ab**
 - verlangen daher **Unabhängigkeit** vom Prüfungsgegenstand sowie von den Erstellern der zu prüfenden Information
- Unter die **verwandten Dienstleistungen** fallen
 - Aufträge zu vereinbarten Untersuchungshandlungen nach PS 920 («**AGREED-UPON PROCEDURES**») und
 - Aufträge zur Erstellung von Finanzinformationen nach PS 930 («**COMPILATIONS**»).
 - stehen in engem Zusammenhang mit Assurance-Leistungen, allerdings wird – anders als bei betriebswirtschaftlichen Prüfungen – bei diesen verwandten Dienstleistungen **weder ein Prüfungsurteil abgegeben noch eine Prüfungsaussage gemacht**.
 - Verlangen nach **Objektivität** und Neutralität, jedoch ist Unabhängigkeit im engeren Sinn, wie gesetzlich oder in den RzU definiert, nicht verlangt.
 - Objektivität gem. EXPERTsuisse Standes- und Berufsregeln:
«Der Berufsangehörige soll in der Beurteilung von Tatbeständen sachlich, unvoreingenommen und nicht einseitig sowie frei von Interessenkonflikten und dem Einfluss von Dritten auf seine Objektivität sein.»

Gesetzliche Abschlussprüfung und Unabhängigkeit

- Die **Zielsetzung der Unabhängigkeitsvorschriften ist bei oRev und eRev naturgemäss dieselbe.**
- Ein Revisionsbericht, unterzeichnet von einem nicht unabhängigen Berufsangehörigen, ist für die Berichtsempfänger in der Regel von geringerem Wert.
- Entsprechend hält Art. 729 Abs. 1 OR fest, dass die Revisionsstelle unabhängig sein und sich ihr Prüfungsurteil objektiv bilden muss (Innere Unabhängigkeit und Unabhängigkeit dem Anschein nach)
- Bei der eRev fehlt in Art. 729 OR eine konkrete Aufstellung von mit der Unabhängigkeit unvereinbaren Sachverhalten, wie sie in Art. 728 Abs. 2 OR für die oRev beschrieben sind.
- Der Botschaft (BBI 2004, 4026) ist zu entnehmen, dass auf eine gesetzliche Konkretisierung, analog der Regelung in Art. 728 Abs. 2 OR, bewusst verzichtet worden sei.
- **Die Vorgaben in Art. 728 Abs. 2 OR verstehen sich gemäss Botschaft jedoch auch als Leitlinie für die eingeschränkt prüfende Revisionsstelle**, um den Anschein einer offensichtlichen Befangenheit zu vermeiden.
- **Entsprechend dieser Leitlinie äussert sich der SER im Anhang B mit einer konkreten Aufzählung unzulässiger Sachverhalte. [RzU verweisen auf SER, RzU enthalten also keine Regeln für die eing. Rev.]**
- Wesentliche Unterschiede bei der eRev:
 - Keine Rotationspflicht für den leitenden Revisor (gewisse Vertrautheit akzeptiert)
 - Weitergehende Möglichkeit zur Erbringung von non-audit Dienstleistungen – «Family Doctor-Ansatz» (Selbstprüfungsverbot wird von Ebene des Revisionsunternehmens auf die «persönliche Ebene» verlagert)

Gesetzliche und sonstige Spezialprüfungen - Anwendbare Unabhängigkeitsregeln nach RzU

RzU , Kap. 4 Andere Prüfungsaufträge / Andere Assurance-Dienstleistungen inkl. Spezialprüfungen

- a. die gesetzlich vorgesehenen Prüfungsdienstleistungen für Prüfungsmandanten (Spezialprüfungen gemäss Ziffer 4.2);
- b. Prüfungsaufträge unter PS 950 – Betriebswirtschaftliche Prüfungen, die weder Prüfungen noch Reviews von vergangenheitsorientierten Finanzinformationen darstellen;
- c. die Prüfungsaufträge unter PS 980 – Grundsätze zur Prüfung von Compliance Systemen;
- d. gesetzlich oder regulatorisch vorgesehene Bestätigungen gegenüber Behörden;
- e. Prüfungsaufträge für bestimmte Bestandteile, Konten oder Posten eines Abschlusses.



- a. Gründungs-, Kapitalerhöhungs- und Kapitalherabsetzungsprüfung;
- b. Prüfung des Zwischenabschlusses gemäss Art. 725b OR;
- c. Prüfungsbestätigung zur vorzeitigen Verteilung des Vermögens bei Auflösung gemäss Art. 745 Abs. 3 OR;
- d. Prüfungsbestätigung bei Aufwertung zur Beseitigung der Unterbilanz gemäss Art. 725c OR;
- e. Prüfungen nach dem Fusionsgesetz,
- f. Prüfungen nach dem Bundesgesetz über das internationale Privatrecht



RzU, Kap. 4.1, Art. 111 ff.



RzU, Kap. 4.2, Art. 148 ff.

Gesetzliche Spezialprüfungen und Unabhängigkeit 1/4

- Für die gesetzlichen Spezialprüfungen gelten die Bestimmungen der **RzU, Art. 148 ff.**
 - Wesentliches Element der Unabhängigkeit ist das Verbot der Selbstprüfung.
 - Danach darf der mandatierte Prüfer im Grundsatz am Prüfungsgegenstand (der Spezialprüfung) vorab nicht mitgewirkt haben.
 - In der Praxis ergeben sich jedoch immer wieder folgende zwei Fragen
 1. Anwendbarkeit der gesetzlichen Unabhängigkeitsbestimmungen (Art. 728 und Art. 729 OR) auf Spezialprüfungen
 2. Vereinbarkeit von Doppelmandaten (eingeschränkte Revision bei gleichzeitiger Mitwirkung bei der Buchführung) mit allfälligen Spezialprüfungen
- Zu Frage 1
 - direkt hiernach und Ausführungen in HWP BP, S. 146 f.
 - Zu Frage 2
 - RzU, Art. 151 (legitimiert Zwischenbilanzprüfung nach OR 725b im Fall der doppelmandatierten Revisionsstelle)
 - Ferner Ausführungen in HWP BP, S. 146 f.

Gesetzliche Spezialprüfungen und Unabhängigkeit 2/4

1. Anwendbarkeit der gesetzlichen Unabhängigkeitsbestimmungen (Art. 728 und Art. 729 OR) auf Spezialprüfungen
- Zu dieser Frage äussert sich der Gesetzgeber nicht bzw. «sporadisch» / fallweise (so gilt bei Prüfung auf Einhaltung der Sorgfaltspflichten betr. Konfliktmineralien/-metallen gem. VSoTr explizit OR 728).
 - Die höchstrichterliche Rechtsprechung hingegen hat sich im konkreten Fall einer Gründungsprüfung mit der Frage befasst, welche Unabhängigkeitsbestimmungen für den Gründungsprüfer massgebend seien.
 - **BVGer B-7872/2015 vom 21. April 2016, BGer 2C_487/2016 vom 23. November 2016**
 - In diesem Fall war die (Un-)Zulässigkeit von Anteilsbesitz und Einsitznahme des Gründungsprüfers in den Verwaltungsrat zu beurteilen.
 - Dabei hat das Bundesverwaltungsgericht die Anwendbarkeit der Unabhängigkeitsbestimmungen der ordentlichen Revision (Art. 728 OR) bejaht.
 - Das Bundesverwaltungsgericht stellt fest, dass bei einer Gründungsprüfung mehr Parallelen zur ordentlichen Revision als zur eingeschränkten Revision bestehen und begründet dies mit der Prüfungsmethodik, dem Prüfungsziel und letztlich der positiven Prüfungsaussage.
 - Das Bundesgericht ging dagegen davon aus, dass Unabhängigkeit und Objektivität als allgemeine Berufsmerkmale ein Element des unbescholtenen Leumunds und damit eine Zulassungsvoraussetzung bilden.

Gesetzliche Spezialprüfungen und Unabhängigkeit 3/4

2. Vereinbarkeit von Doppelmandaten (eingeschränkte Revision bei gleichzeitiger Mitwirkung bei der Buchführung) mit allfälligen Spezialprüfungen

- Hierzu bestehen Meinungsdivergenzen (zwischen dem Berufsstand / den revidierten RzU auf der einen Seite und der RAB auf der anderen Seite, vgl. nachfolgende Folie).
- Gleich welcher Meinung der Vorzug gegeben wird, bestehen immerhin keine Einwände, wenn eine doppelmandatierte Revisionsstelle im Rahmen der Spezialprüfung eine Bestätigung zu einem Prüfungsgegenstand abgibt, mit dem sie vorab anlässlich der Mitwirkung bei der Buchführung nicht inhaltlich befasst war, also keine Selbstprüfung vorliegt.
- Beispiel: Prüfung einer Kapitalerhöhung nach Art. 652f Abs. 1 OR, bei welcher Vermögen «von aussen» eingebracht wird.
- Beachte:
 - Prüfungsauftrag und Prüfungsgegenstände sind genau zu verstehen.
 - Nicht bei allen besonderen Vorgängen – wie vorerwähntes Beispiel zeigt – liegt ein Prüfungsgegenstand (Jahresrechnung oder eine Transaktion) vor, bei dem die Gefahr der Prüfung eigener Arbeiten bestehen könnte.

Gesetzliche Spezialprüfungen und Unabhängigkeit 4/4

2. Vereinbarkeit von Doppelmandaten (eingeschränkte Revision bei gleichzeitiger Mitwirkung bei der Buchführung) mit allfälligen Spezialprüfungen

FAQ der RAB vom 26. Mai 2023:

- «Die Zwischenbilanz ist nach der Prüfmethodik von PS-CH 290 zu prüfen. Dementsprechend sind Prüfungshandlungen durchzuführen, mit der eine Prüfungssicherheit erlangt wird, die eine positive Prüfaussage zur Frage ermöglichen, ob die Forderungen der Gesellschaftsgläubiger zu Fortführungs- und zu Veräusserungswerten gedeckt sind.
- Diese Prüfung entspricht somit sowohl im Prüfziel als auch in der Prüfungsmethodik der ordentlichen Revision und nicht der eingeschränkten Revision.
- Sofern die Revisionsstelle bei der Buchführung mitgewirkt oder andere Dienstleistungen mit dem Risiko einer Selbstprüfung erbracht hat, kann sie bei begründeter Besorgnis einer Überschuldung die Überschuldungsprüfung nicht durchführen. Es liegt im Sinn des Gesetzestextes keine (unabhängige) Revisionsstelle vor, weshalb die gesetzliche Auffangregelung mit dem Drittprüfer greift.
- Die Revisionsstelle hat die Unvereinbarkeit dem Verwaltungsrat mitzuteilen, der daraufhin einen Drittprüfer beauftragt.
- Eine abschliessende Klärung der Rechtsfrage durch Gesetzgeber oder Gericht steht allerdings derzeit aus.»

Themen

1. Kein Handlungsbedarf im Revisions- und Revisionsaufsichtsrecht
2. Internationaler Vorschlag für einen Prüfungsstandard für Less Complex Entities
3. RS 1/2022 der RAB – Zulassung natürliche Personen
4. RzU – Konzept / Unabhängigkeit bei besonderen Sachverhalten
5. Opting-out bei Kapitalverlust / Überschuldung / Rangrücktritt
6. Gewinnverwendung nach revidiertem Aktienrecht
7. Nachhaltigkeit und ESG – ein Thema auch für die KMU?

5. Opting-out bei Kapitalverlust / Überschuldung / Rangrücktritt

5.1 Revisionspflicht bei Vorliegen eines Kapitalverlusts

- Bei Opting-out-Gesellschaften im hälftigen Kapitalverlust hat der VR direkt einen Revisor zu beauftragen.

Art. 725a

¹ Zeigt die letzte Jahresrechnung, dass die Aktiven abzüglich der Verbindlichkeiten die Hälfte der Summe aus Aktienkapital, nicht an die Aktionäre zurückzahlbarer gesetzlicher Kapitalreserve und gesetzlicher Gewinnreserve nicht mehr decken, so ergreift der Verwaltungsrat Massnahmen zur Beseitigung des Kapitalverlusts. Er trifft, soweit erforderlich, weitere Massnahmen zur Sanierung der Gesellschaft oder beantragt der Generalversammlung solche, soweit sie in deren Zuständigkeit fallen.

² Hat die Gesellschaft keine Revisionsstelle, so muss die letzte Jahresrechnung vor ihrer Genehmigung durch die Generalversammlung überdies einer eingeschränkten Revision durch einen zugelassenen Revisor unterzogen werden. Der Verwaltungsrat ernennt den zugelassenen Revisor.

³ Die Revisionspflicht nach Absatz 2 entfällt, wenn der Verwaltungsrat ein Gesuch um Nachlassstundung einreicht.



5.2 Revisionspflicht bei Vorliegen eines Kapitalverlusts – Stellung des beauftragten Revisors

Der zugelassene Revisor stellt bei der Prüfung der letzten Jahresrechnung bereits Überschuldung fest.

Was nun?

- Der zugelassene Revisor wird in seinem Bericht an den Verwaltungsrat auf die Überschuldung hinweisen und den Verwaltungsrat auf dessen Handlungspflichten gemäss Art. 725b OR aufmerksam machen.
 - «Ferner machen wir darauf aufmerksam, dass die xyz AG im Sinne von Art. 725b OR überschuldet ist. Es sind die entsprechenden Vorschriften zu beachten.»
- Fehlende Zwischenabschlüsse: entsprechender Hinweis auf einen Gesetzverstoss (Art. 729b Abs. 1 Ziffer 2 OR i.V.m. Ausführungen HWP Band Eingeschränkte Revision, Kapitel II.4.2.9.1)
 - «Ferner weisen wir darauf hin, dass es der Verwaltungsrat unterlassen hat, einen Zwischenabschluss gemäss Art. 725b OR zu erstellen. Sollte dieser zeigen, dass sowohl zu Fortführungs- als auch Veräusserungswerten eine Überschuldung besteht, sind die Vorschriften von Art. 725b OR zu beachten.»
- Darüber hinaus hat der Revisor keine weiteren Anzeige- oder Handlungspflichten.
 - d.h. es besteht keine Pflicht zur Benachrichtigung des Gerichts im Sinne von Art. 729c OR.
 - Anderer Auffassung u.a. Glanzmann, vgl. dazu BK – Nobel/Müller, § 17, Tz. 64.
- Es besteht auch keine Pflicht zur Übernahme eines zusätzlichen Prüfauftrags nach Art. 725b OR.
 - Prüfung Zwischenbilanzen bei begründeter Besorgnis der Überschuldung

5.3 Revisionspflicht bei Vorliegen einer Überschuldung / bei Vorliegen eines Rangrücktritts

1) Überschuldung

- Die Überschuldung ist eine qualifizierte Form des Kapitalverlusts.
- Auch hier ist bei Opting-out-Gesellschaften eine (kontinuierliche) eingeschränkte Revision im Auftrag der jeweils letzten Jahresrechnung erforderlich.
- Dies solange, bis das Eigenkapital wiederhergestellt ist.

2) Rangrücktritt

- Der Rangrücktritt ist – wie im bisherigen Recht – keine eigentliche Sanierungsmassnahme.
- Kapitalverlust bzw. Überschuldung bestehen weiterhin.
- Opting-out-Gesellschaften haben auch bei Vorliegen von Rangrückritten ihre letzte Jahresrechnung eingeschränkt revidieren zu lassen.
- Bei Vorliegen von ausreichenden Rangrückritten kann lediglich vom Gang zum Richter abgesehen werden.

5.3 Revisionspflicht bei Vorliegen einer Überschuldung / bei Vorliegen eines Rangrücktritts

2) Rangrücktritt cont.

- Der Rangrücktritt hat die Überschuldung sowie die gestundeten Zinsen zu umfassen:

Art. 725b Überschuldung
⁴ Die Benachrichtigung des Gerichts kann unterbleiben:
 wenn Gesellschaftsgläubiger im Ausmass der Überschuldung im Rang hinter alle anderen Gläubiger zurücktreten und ihre Forderungen stunden, sofern der Rangrücktritt den geschuldeten Betrag **und die Zinsforderungen** während der Dauer der Überschuldung umfasst; oder
 ...

- EXPERTsuisse empfiehlt, zeitnah neue Rangrücktrittsvereinbarungen einzuholen bzw. bestehende Rangrücktritte zu ergänzen, um den Gang zum Richter zu vermeiden und die Risiken für Verwaltungsrat und Revisionsstelle aufgrund dieser Rechtsunsicherheit einzuschränken.»
- Unter Juristen wird auch die Meinung vertreten, dass bestehende RR-Vereinbarungen gültig blieben, da sich die Übergangsbestimmungen zum revidierten Aktienrecht (Art. 6) ausschliesslich auf Vertragsverhältnisse mit Mitgliedern des Verwaltungsrats, der Geschäftsleitung und des Beirats (s. Art. 735b OR) beziehen würden.
- Weitere Überlegung: Der Abschluss eines neuen Rangrücktritts erfordert ggf. eine erneute Beurteilung der Bonität des RR-Gebers.

5.3 Exkurs: Umfang der Revision bei (Teil-)Aufhebung eines Rangrücktritts

Sachverhalt	Jahresrechnung unterliegt ordentlicher Revision nach SA-CH	Jahresrechnung unterliegt eingeschränkter Revision nach SER oder wird nicht geprüft (opting-out)
Überschuldung beseitigt, Rangrücktritt soll zum Jahresende aufgehoben werde	Kein separater Bericht, ord. Revision deckt Prüfungshandlungen ab	Separater Bericht nach SA-CH – Jahresabschluss als Basis
Überschuldung beseitigt, Rangrücktritt soll unterjährig aufgehoben werden	Separater Bericht – Zwischenabschluss als Basis	Separater Bericht nach SA-CH – Zwischenabschluss als Basis
Überschuldung reduziert, Rangrücktritt soll zum Jahresende reduziert werden	Kein separater Bericht, ord. Revision deckt Prüfungshandlungen ab	Separater Bericht nach SA-CH – Jahresabschluss als Basis
Überschuldung reduziert, Rangrücktritt soll unterjährig reduziert werden	Separater Bericht – Zwischenabschluss als Basis	Separater Bericht nach SA-CH – Zwischenabschluss als Basis

5.4 Verwaltungsrat missachtet die Revisionspflicht bei Vorliegen eines Kapitalverlusts

Was dann? Zwei Rechtsauffassungen ...

Auffassung -1-:

Quelle: Die Eingeschränkte Revision, 3. aktualisierte und erweiterte Auflage, Zürich 2023, Renggli Karl/Kisling Raphael/Camponovo Rico A. /Tobias Honold

10.6.7.2 Fragen zur Nichtigkeit bei Nichtbeachtung von Art. 725a Abs. 2 OR

Die Folgen der Nichtigkeit von Art. 731 Abs. 3 OR sind bei Nichtbefolgung von Art. 725a Abs. 2 OR nicht anwendbar, weil Art. 731 nur auf Gesellschaften anwendbar ist, welche verpflichtet sind, ihre Jahresrechnung durch eine Revisionsstelle prüfen zu lassen. Gesellschaften im Opting-out haben keine Revisionsstelle und müssen gemäss Art. 725a Abs. 2 OR auch keine solche suchen und wählen. Es genügt, wenn sie einen zugelassenen Revisor beiziehen. Insbesondere wäre auch Art. 731 Abs. 3 OR bei Gesellschaften im Opting-out bezüglich Verwendung des Bilanzgewinns nicht anwendbar, weil Art. 725a Abs. 2 OR explizit nur die Prüfung der Jahresrechnung verlangt und bezüglich Dividendenantrag des Verwaltungsrats nicht auf Art. 729a Abs. 1 Ziff. 2 OR verweist. Im Übrigen wäre die fragliche Jahresrechnung von der Nichtigkeit sowieso nicht betroffen, diese träge nur den Abnahmebeschluss. Schon mit der Abnahme der nächsten Jahresrechnung ohne hälftigen Kapitalverlust würde die allfällige Nichtigkeit der betreffenden Jahresrechnung jedenfalls faktisch geheilt.

Keine Nichtigkeit

5.4 Verwaltungsrat missachtet die Revisionspflicht bei Vorliegen eines Kapitalverlusts

Was dann? Zwei Rechtsauffassungen ...

Auffassung -2-:

Quelle: Q&A EXPERTsuisse, Ausgewählte Fragen und Antworten zu Pflichten bei drohender Zahlungsunfähigkeit, Kapitalverlust und Überschuldung gemäss revidiertem Aktienrecht, Publikationsdatum: Juni 2023

Frage 4

Die Gesellschaft hat keine Revisionsstelle (Opting-out) und es liegt ein Kapitalverlust gemäss Art. 725a Abs. 1 OR vor. Was sind die Konsequenzen, wenn der Verwaltungsrat seinen Pflichten gemäss Art. 725a Abs. 1 und 2 OR nicht nachkommt (Beseitigung Kapitalverlust, Sanierung, Ernennung zugelassener Revisor)?

Antwort 4

Es ist die Pflicht des Verwaltungsrats, einen zugelassenen Revisor zu beauftragen. Eine externe Überprüfung, ob der Verwaltungsrat seinen Pflichten nachgekommen ist, findet nicht statt. Ebenso wenig findet eine Prüfung der Jahresrechnung von "Amtes wegen" statt.

Bei Missachtung der Prüfpflicht nach Art. 725a Abs. 2 OR sind die Beschlüsse der Generalversammlung zur Genehmigung der Jahresrechnung sowie zur Verrechnung des Bilanzverlusts oder anderweitiger Verwendung von Reserven jedoch nichtig (Art. 731 Abs. 3 OR). Ein nichtiger Beschluss kann nicht durch Zeitablauf oder durch eine formell korrekte Genehmigung einer nachfolgenden Jahresrechnung geheilt werden. Wurde später / in den Folgejahren eine Dividende ausbezahlt, sind die Aktionäre ungerechtfertigt bereichert und haben die Dividende grundsätzlich zurückzuerstatten (Art. 678 OR). Diese Rückabwicklung löst zudem zahlreiche steuerrechtliche Probleme aus, so insbesondere in Bezug auf die Verrechnungssteuer. Es wird empfohlen, dass ein später involvierter Prüfer zur Beurteilung des konkreten Sachverhalts rechtlichen Rat einholt.

Nichtigkeit

5.4 Verwaltungsrat missachtet die Revisionspflicht bei Vorliegen eines Kapitalverlusts

Was dann? Zwei Rechtsauffassungen ...

Eigene Gedanken:

- Auffassung in Buch Renggli et. al. «sportlich», argumentiert das «unschöne» Thema der Nichtigkeit weg.
- Basiert zudem auf einer sehr wörtlichen Auslegung des Gesetzes, konkret von OR 731 I, wonach «der Revisionsbericht durch die Revisionsstelle» vorliegen müsse, hier aber eben keine Revisionsstelle zu wählen sei, sondern eben nur ein zugelassener Revisor.

Art. 731

¹ Bei Gesellschaften, die verpflichtet sind, ihre Jahresrechnung und gegebenenfalls ihre Konzernrechnung durch eine Revisionsstelle prüfen zu lassen, muss der Revisionsbericht vorliegen, bevor die Generalversammlung die Jahresrechnung und die Konzernrechnung genehmigt und über die Verwendung des Bilanzgewinns beschliesst.

² Wird eine ordentliche Revision durchgeführt, so muss die Revisionsstelle an der Generalversammlung anwesend sein. Die Generalversammlung kann durch einstimmigen Beschluss auf die Anwesenheit der Revisionsstelle verzichten.

³ Liegt der erforderliche Revisionsbericht nicht vor, so sind die Beschlüsse zur Genehmigung der Jahresrechnung und der Konzernrechnung sowie zur Verwendung des Bilanzgewinnes nichtig. Werden die Bestimmungen über die Anwesenheit der Revisionsstelle missachtet, so sind diese Beschlüsse anfechtbar.

Themen

1. Kein Handlungsbedarf im Revisions- und Revisionsaufsichtsrecht
2. Internationaler Vorschlag für einen Prüfungsstandard für Less Complex Entities
3. RS 1/2022 der RAB – Zulassung natürliche Personen
4. RzU – Konzept / Unabhängigkeit bei besonderen Sachverhalten
5. Opting-out bei Kapitalverlust / Überschuldung / Rangrücktritt
6. Gewinnverwendung nach revidiertem Aktienrecht
7. Nachhaltigkeit und ESG – ein Thema auch für die KMU?

6.1 Interimsdividende

- Interimsdividende zulässig nach revidiertem Aktienrecht (OR 675a)
- Erfordert Zwischenabschluss und grundsätzlich auch dessen Prüfung (vor dem Beschluss der Generalversammlung)
- Auf Prüfung kann allerdings verzichtet werden, wenn
 - die Gesellschaft ihre Jahresrechnung nicht durch eine Revisionsstelle eingeschränkt prüfen lassen muss
 - oder sämtliche Aktionäre der Ausrichtung der Zwischendividende zustimmen und die Forderungen der Gläubiger durch die Dividende nicht gefährdet werden.
- VR damit gefordert, zu beurteilen, ob Gläubigergefährdung vorliegt.
- Die Bestimmungen über die Dividenden finden Anwendung, d.h. es sind die gesetzlichen Gewinnreserven zu äufnen.
- Ein Gewinn aus einer separaten Transaktion (z.B. ein Immobilienverkauf unter dem Jahr) kann nicht ohne weiteres als Interimsdividende ausgeschüttet werden, es braucht den Zwischenabschluss.

6.2 Basis für die Reservezuweisung

- Die gesetzliche Gewinnreserve ist zu äufnen, bis sie zusammen mit der gesetzlichen Kapitalreserve die Hälfte des im Handelsregister eingetragenen Aktienkapitals erreicht (Art. 672 Abs. 2 OR) .
- Die Reservedotierung erfolgt damit nicht mehr wie im Altrecht auf Basis des tatsächlich eingezahlten Aktienkapitals.
- Bei einer Aktienkapitalerhöhung / Kapitalherabsetzung verändert sich der "antizipierte" Betrag der gesetzlichen Gewinnreserve entsprechend.
- Wird etwa eine Kapitalerhöhung vor dem Stichtag beschlossen und kurz nach dem Stichtag durchgeführt und HR-wirksam, muss der Gewinnverwendungsvorschlag an der dann folgenden GV wohl bereits auf Basis des nach dem Stichtag erhöhten Aktienkapitals erfolgen.

6.3 Verlustverrechnung (1/2)

- Die Verlustverrechnung gem. Gesetz erfolgt nach Art. 674 OR wie folgt:

Art. 674

¹ Verluste müssen in folgender Reihenfolge verrechnet werden mit:

- dem Gewinnvortrag;
- den freiwilligen Gewinnreserven;
- der gesetzlichen Gewinnreserve;
- der gesetzlichen Kapitalreserve.

² Anstelle der Verrechnung mit der gesetzlichen Gewinnreserve oder der gesetzlichen Kapitalreserve dürfen verbleibende Verluste auch teilweise oder ganz auf die neue Jahresrechnung vorgetragen werden.

- Die gesetzlich vorgesehene Rangreihenfolge bei der Verlustverrechnung gibt somit vor, ob und wann die GV einen Beschluss über die Verlustverrechnung zu fassen hat und wie der Vorschlag des VR zur Ergebnisverwendung auszusehen hat.

6.3 Verlustverrechnung (2/2)

	Fallvarianten der Verlustverrechnung	GV-Beschluss ?
a	Vollständige Verrechnung mit einem Gewinnvortrag	In den Fällen a. und b. wird die Verrechnung mit Verlusten gesetzlich vorgeschrieben, weshalb hier weder ein "Verlustverrechnungsvorschlag" seitens des Verwaltungsrats noch ein entsprechender Generalversammlungsbeschluss erforderlich sind.
b	Verrechnung mit dem Gewinnvortrag und freiwilligen Gewinnreserven	
c	Verrechnung mit dem Gewinnvortrag, freiwilligen Gewinnreserven und der gesetzlichen Gewinnreserve	Es liegt in der Kompetenz der Generalversammlung, den Vortrag auf neue Rechnung anstelle einer Verrechnung mit den gesetzlichen Reserven zu beschliessen. Entsprechend muss der Verwaltungsrat der Generalversammlung die Verrechnung gemäss den Fällen c. und d. bzw. den Vortrag auf neue Rechnung im Fall e. beantragen. Der diesbezügliche Antrag des Verwaltungsrats an die Generalversammlung unterliegt der Prüfung durch die Revisionstelle.
d	Verrechnung mit dem Gewinnvortrag, freiwilligen Gewinnreserven, der gesetzlichen Gewinnreserve und der gesetzlichen Kapitalreserve	
e	Vortrag auf neue Rechnung des "Restbetrags" - nach zwingender Verrechnung gem. a. und b. - anstelle einer Verrechnung mit den gesetzlichen Reserven	

a und b *Die handelsbilanzielle Verbuchung der gesetzlich erforderlichen Verrechnung nach a. und b. kann erst im Folgejahr stattfinden, da im Jahresabschluss der vollständige (somit nicht verrechnete) Jahresgewinn resp. -verlust explizit auszuweisen ist (Art. 959a Abs. 2 Ziff. 3 lit. g OR).*

6.4 Fazit

- Gewinnverwendungsvorschlag weiterhin integraler Bestandteil der Jahresrechnung.
- Prüfung desselben erfordert Aufmerksamkeit.

6.5 Weiterführende Hinweise und Literatur



- Ausgewählte Fragen und Antworten zu Zwischendividende und Gewinnverwendung gemäss revidiertem Aktienrecht, EXPERTsuisse, Publikationsdatum: 28. Oktober 2022
- Gewinnverwendung, Verlustverrechnung und Reserven im revidierten Aktienrecht - Was muss rein? Was darf raus?, Kleibold, EF 6/2023
- § 7 «Reserven (Art. 671 – 674 OR)», Kleibold, in: BK – Nobel/Müller



Themen

1. Kein Handlungsbedarf im Revisions- und Revisionsaufsichtsrecht
2. Internationaler Vorschlag für einen Prüfungsstandard für Less Complex Entities
3. RS 1/2022 der RAB – Zulassung natürliche Personen
4. RzU – Konzept / Unabhängigkeit bei besonderen Sachverhalten
5. Opting-out bei Kapitalverlust / Überschuldung / Rangrücktritt
6. Gewinnverwendung nach revidiertem Aktienrecht
7. Nachhaltigkeit und ESG – ein Thema auch für die KMU?

7. Nachhaltigkeit und ESG – ein Thema auch für die KMU?

Warum Nachhaltigkeit - ESG als Wettbewerbsfaktor

Nachhaltigkeit aus Vernunft und als moralische Verpflichtung

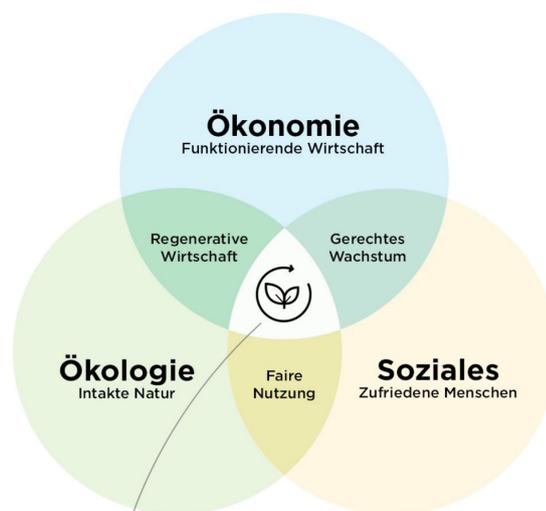
- Good Corporate Citizen bzw. unumgängliche Notwendigkeit.

Nachhaltigkeit als gesetzliche und regulatorische Anforderung

- «Konzernverantwortung»; Nachhaltigkeitsberichterstattung
- Künftig weiter intensivierte Regulierung zu erwarten.
- Verknüpfung Regulatorik mit Klimaschutzziele (Pariser Klimaschutzabkommen; Netto-Null bis 2050).

Nachhaltigkeit als Wirtschaftsmotor

- Im Sweet spot von ESG liegt ökonomisches Potenzial, sowohl umsatz- als auch kostenseitig.
- Steigerung Arbeitsproduktivität, Kundenzufriedenheit und -bindung.
- Wenn die Arbeitsnachfrage zunehmend auch Kriterien wie Verantwortung im Umgang mit Ressourcen einbezieht, kann hieraus ein Wettbewerbsvorteil bei der Rekrutierung entstehen.



Nachhaltigkeit: Die Bedürfnisse der weltweit gegenwärtig Lebenden befriedigen, ohne dass künftige Generationen ihre eigenen Bedürfnisse nicht befriedigen können.

Warum Nachhaltigkeit - ESG als Wettbewerbsfaktor

Ausprägungen von Nachhaltigkeit im Unternehmen – Fussabdruck vs. Handabdruck



Verringerter Fussabdruck

- **Verringerung und Vermeidung von negativen Effekten** der eigenen Geschäftstätigkeit (= Fussabdruck) wie Emissionen, Missständen bei Zulieferern usw.
- **Leitfrage** «Wie können negative (Neben-)Effekte minimiert werden?».
- Heutiger Hauptfokus **bestehender Unternehmen**



Vergrosserter Handabdruck

- **Schaffung positiver Effekte** durch die gezielte Berücksichtigung von Nachhaltigkeitsproblematiken in den eigenen Produkten/Dienstleistungen.
- **Leitfrage:** «Wie kann das Geschäftsmodell darauf ausgerichtet werden, zur Lösung gesellschaftlicher oder ökologischer Probleme beizutragen – und gleichzeitig finanziell tragfähig sein?»
- Nachhaltigkeit 3.0: **Neue Geschäftsmodelle bei neuen und bestehenden Unternehmen**

Berichterstattungspflichten für KMU unter der CH-ESG-Regulierung

1

Obligationenrecht
(Indirekter Gegenvorschlag zur Volksinitiative «Für verantwortungsvolle Unternehmen – zum Schutz von Mensch und Umwelt»)
Änderung vom 19. Juni 2020

=>Non-financial reporting: **KMU nein**

2



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

AS 2021
www.bundesrecht.admin.ch
Massgebend ist die signierte
elektronische Fassung



Verordnung über Sorgfaltspflichten und Transparenz bezüglich Mineralien und Metallen aus Konfliktgebieten und Kinderarbeit (VSoTr)

=> **Pflichten betr. Mineralien/Metalle: KMU grundsätzlich ja, es sei denn geringe Einfuhrmengen**

=> **Pflichten betr. Kinderarbeit: KMU grundsätzlich nein, ggf. ja**

Transparenz über nichtfinanzielle Belange

Berichterstattung über nicht-finanzielle Belange (Nachhaltigkeitsbericht)

1

- **Grosse Unternehmen des öffentlichen Interesses (Publikumsgesellschaften, Banken, Versicherungen, sofern u.a. mind. 500 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt; Konzernberichterstattung) => KMU nein**
- Rechenschaft in einem separaten Bericht über Umweltbelange, insbesondere die CO₂ - Ziele, über Sozialbelange, Arbeitnehmerbelange, die Achtung der Menschenrechte sowie die Bekämpfung der Korruption.
- Bericht beschreibt Geschäftsmodell, verfolgte Konzepte (interne Richtlinien, Strategien, angewandte Sorgfaltsprüfung, welche Massnahmen werden getroffen / sollen getroffen werden).
- Bericht hat die wesentlichen Risiken sowie deren Handhabung zu benennen.
- Risiken aus der eigenen Geschäftstätigkeit; Risiken aus der Lieferkette (direkte und indirekte Lieferanten) sowie Risiken aus den eigenen Produkten (sofern relevant und verhältnismässig).
- Angaben zu den Treibhausgasemissionen, zum Wasserverbrauch, zur Luftverschmutzung, zur Nutzung von erneuerbaren und nicht erneuerbaren Energien oder zum Schutz der biologischen Vielfalt, zu den Arbeitsbedingungen, zum Gesundheitsschutz bzw. zur Sicherheit am Arbeitsplatz, zum Dialog auf kommunaler oder regionaler Ebene; ferner Ausführungen dazu, wie Menschenrechtsverletzungen vermieden und welche Instrumente zur Bekämpfung von Korruption angewendet werden.
- Genehmigung und Unterzeichnung durch den Verwaltungsrat; Genehmigung dann durch die GV. Bericht nicht prüfungspflichtig (durch externen Wirtschaftsprüfer).
- **Elektronische Veröffentlichung des Berichts (Website).** Bericht kann int. Standards verwenden oder «frei formuliert» sein.

43

Sorgfaltspflichten und Transparenz

bezüglich Mineralien und Metallen aus Konfliktgebieten und bezüglich Kinderarbeit

2

- Unternehmen, die **Mineralien oder Metalle**, bestehend aus Zinn, Tantal, Wolfram und deren Erze, sowie Gold **aus Konflikt- und Hochrisikogebieten** in den freien Verkehr in der Schweiz überführen oder hier verarbeiten. **=> KMU grundsätzlich ja, es sei denn geringe Einfuhrmengen**
- Haben ein Managementsystem zu unterhalten, darin festzulegen: Lieferkettenpolitik, Massnahmen zur Rückverfolgbarkeit der Lieferkette; Risikobeurteilung.
- Sorgfaltspflicht bei begründetem Verdacht (also konkrete Hinweise) auf Kinderarbeit, d.h. wachsam sein in der Lieferkette und bei Verdacht Untersuchungen an die Hand nehmen.
- Kinderarbeit = Minderjährige, bevor deren Schulpflicht endet oder auf keinen Fall < 15 Jahre; oder Gefahr für Leben, Gesundheit, Sittlichkeit, dann nicht < 18 Jahre.
- Sorgfaltsprüfung hinsichtlich **Kinderarbeit** gilt nicht
 - A) für KMU (Umsatz < Mio. 40 Fr, Bilanzsumme < 20 Mio. Fr, weniger als 250 Mitarbeitende),
 - B) für Unternehmen mit geringem Risiko im Bereich Kinderarbeit, d.h. UNICEF-Einstufung von «Basic»
 - Es sei denn: Offensichtlicher Einsatz von Kinderarbeit in der Lieferkette, dann sowohl A) und B) zur Sorgfaltsprüfung verpflichtet.
- Betr. Mineralien / Metallen: Externe Prüfung auf Einhaltung Sorgfaltspflichten und Berichterstattungspflicht.
- **Elektronische Veröffentlichung des Berichts (Website).** Zu unterzeichnen durch VR-P und die im Unternehmen für die Berichtserstellung verantwortliche Person. **=> KMU grundsätzlich nein, ggf. ja**
 - Unternehmen, die Produkte und Dienstleistungen von Unternehmen anbieten, die einen Bericht verfasst haben, müssen betr. diese Produkte/DL selber keinen Bericht erstellen.

44

Fazit und Ausblick

- **Nachhaltigkeit ist gekommen, um zu bleiben**
 - Ist als Chance zu verstehen; sweet spot des Dreisäulenmodells; Nachhaltigkeit 3.0
- **Nachhaltigkeit ist Führungsaufgabe**
 - Gehört zur Oberleitungsaufgabe des Verwaltungsrats; muss von dort angestossen, vorangetrieben und überwacht werden.
 - Vor allem Nachhaltigkeit 3.0 ist nicht-delegierbare Leitungsaufgabe im VR.
- **Nachhaltigkeit als Projektmanagement-, Governance- und Daueraufgabe**
 - Klassische Tools des Projektmanagements (Change Management; Zieldefinition nach SMART)
 - Dauerhafte Verankerung im Risikomanagement und im IKS
- **Nachhaltigkeit als Berichterstattungsinhalt**
 - Tue Gutes und sprich darüber.
 - Nicht nur formeller Bericht, sondern unterschwellige Kommunikation. Stets aber transparent und konsistent.

Besten Dank für
Ihre Aufmerksamkeit

Rückfragen im Anschluss:
thorsten.kleibold@obt.ch

Fachliche Verlautbarungen - Musterberichte - Vorlagen

Per 2023 wurden die bisherigen Prüfungsstandards überarbeitet bzw. die SA-CH eingeführt.

Dies bringt eine grundsätzlich überarbeitete Berichterstattung mit sich.

Ferner wurde der Schweizer Standard zur Eingeschränkten Revision (SER) aufdatiert; dies in Folge des revidierten Aktienrechts.

In der Praxis sind daher sämtliche Berichterstattungen gemäss neuen SA-CH 700er und 800er sowie nach SER anzupassen und neue Berichtsbeispiele gemäss Aktienrecht zu erstellen

EXPERTsuisse hat in den letzten Monaten eine Vielzahl von Berichtsmustern publiziert.

Nachfolgende Tabellen geben eine Übersicht über die wesentlichen Verlautbarungen, deren Änderungen bzw. die relevanten Musterberichte und Vorlagen aus Sicht der KMU-Prüfung.

Fachliche Verlautbarungen - Musterberichte - Vorlagen

Titel / Zweck: Prüfungshinweise (PH)	letzte Änderung
PH 10: Besondere Vorgänge	17.02.2023
PH 20: Berücksichtigung der Mehrwertsteuer (MWST) bei der Abschlussprüfung	03.02.2016
PH 30: Prüfungen nach dem Bundesgesetz über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (Fusionsgesetz ; FusG): Allgemeine Grundlagen	01.01.2023
PH 30: Prüfungen nach dem Bundesgesetz über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (Fusionsgesetz ; FusG): Musterberichte gemäss neuen SA-CH	29.12.2022
PH 40: Prüfung und Berichterstattung des Abschlussprüfers einer Vorsorgeeinrichtung	29.06.2022 / 09.01.2023
Berichterstattung für die Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen und Anlagestiftungen (in Ergänzung zu PH 40) (DE/FR/IT/EN)	22.03.2023
PH 50: Prüfung und Berichterstattung des Abschlussprüfers einer Gemeinderechnung	28.02.2023
PH 70: Aufsichtsprüfung (FINMA-Prüfungen)	29.01.2020

Fachliche Verlautbarungen - Musterberichte - Vorlagen

Titel / Zweck: SA-CH / PS 700er und 800er	letzte Änderung
Formulierungsbeispiele für Berichte des Abschlussprüfers zum Abschluss: Musterberichte gemäss SA-CH	14.03.2023
Besondere Überlegungen bei Prüfungen von Abschlüssen, die aufgestellt sind in Übereinstimmung mit einem Regelwerk für einen speziellen Zweck: Aktualisierte Musterberichte des PS 800 gemäss SA-CH	15.02.2023
Besondere Überlegungen bei Prüfungen von einzelnen Finanzaufstellungen und bestimmten Bestandteilen, Konten oder Posten einer Finanzaufstellung: Aktualisierte Musterberichte des PS 805 gemäss SA-CH	15.02.2023
Berichtsbeispiel zum PS 805 – Umsatzbestätigung	15.03.2023
Auftrag zur Erteilung eines Vermerks zu einem verdichteten Abschluss: Aktualisierte Musterberichte des PS 810 gemäss SA-CH	15.03.2023
Berichterstattung betreffend Ausschüttung einer a.o. Dividende (ord. Revision)	15.03.2023
Prüfungsbericht zur Beseitigung der Überschuldung gemäss Mustervorlage Rangrücktritt EXPERTsuisse	23.01.2023

Fachliche Verlautbarungen - Musterberichte - Vorlagen

Titel / Zweck: SER	letzte Änderung
Wichtigste Mustervorlagen für die eingeschränkte Revision 2023 (DE/FR/IT/EN)	31.03.2023
Bericht für eine eingeschränkte Revision der letzten Jahresrechnung im Auftrag bei Opting-out-Gesellschaften mit Kapitalverlust gemäss Art. 725a Abs. 2 OR	14.03.2023
Berichterstattung betreffend Ausschüttung einer a.o. Dividende (eing. Revision)	15.03.2023
Eingeschränkte Revision des Liquidations-Zwischenabschlusses – Musterbericht (DE)	28.04.2023

Titel / Zweck: Review (PS 910)	letzte Änderung
Berichtsbeispiel gemäss PS 910 für die freiwillige Prüfung einer Aktiengesellschaft mit Kern-FER	25.06.2019
Berichtsbeispiel gemäss PS 910 für die freiwillige Prüfung einer Aktiengesellschaft, GmbH, Genossenschaft, Stiftung oder Verein (5 Berichtsbeispiele)	25.06.2019

Fachliche Verlautbarungen - Musterberichte - Vorlagen

Titel / Zweck: Vereinbarte Untersuchungshandlungen (PS 920)	letzte Änderung
Mögliche Prüfungshandlungen Vertriebsträgerprüfung	12.05.2014
Bericht über tatsächliche Feststellungen bezüglich der im Rahmen einer Kreditvereinbarung zu meldenden Kennzahlen	21.12.2018
Bericht über tatsächliche Feststellungen zur Orts- und Branchenüblichkeit der Arbeitsbedingungen sowie zur Lohngleichheit von Mann und Frau	21.12.2018
Feststellung bezüglich Nationalität der Aktionäre im Zusammenhang mit dem Bundesgesetz über den Erwerb von Grundstücken durch Personen im Ausland (BewG und der dazugehörigen Verordnung (BewV))	21.12.2018
Bericht über tatsächliche Feststellungen bezüglich der Ermittlung der Bruttowertschöpfung (Art. 43 EnV)	22.03.2019
Überprüfung der Kosten-/Leistungsrechnung bei subventionierten Bildungsinstituten im Kanton Zürich – EXPERTsuisse und das Mittelschul- und Berufsbildungsamt des Kantons Zürich vereinbarten Modalitäten des Prüfungsauftrags	08.11.2019
Vereinbarte Untersuchungshandlungen zu Mindestlöhnen (GAV MEM-Industrie)	01.01.2020

Fachliche Verlautbarungen - Musterberichte - Vorlagen

Titel / Zweck: Vereinbarte Untersuchungshandlungen (PS 920)	letzte Änderung
Erweiterten Revisionsauftrag für Anerkannte Einrichtungen gemäss Betreuungsgesetz im Kanton Aargau	31.01.2020
Bericht über tatsächliche Feststellungen bezüglich Gesamtumsatz zu Fabrikabgabepreisen	01.04.2020
Richtlinie des Bundesamtes für Verkehr «Spezialprüfung Subventionen» bei konzessionierten Transportunternehmen	02.12.2020
Bericht über tatsächliche Feststellungen bezüglich den von Schweizer Bundesstellen mitfinanzierten Projekten gemäss Ziffer 2 der Group Audit Vereinbarung im Zeitraum vom [Datum] bis [Datum] zu Händen der Direktion für Entwicklung und Zusammenarbeit (DEZA)	30.06.2022
Beispiel eines Berichts über tatsächliche Feststellungen bezüglich der Verbindlichkeiten gemäss PS 920	02.03.2023
Bericht über tatsächliche Feststellungen bezüglich der Bilanz und Erfolgsrechnung nach CURAVIA IVSE	14.03.2023

Fachliche Verlautbarungen - Musterberichte - Vorlagen

Titel / Zweck: PS 950	letzte Änderung
Bericht nach PS 950:	
Einhaltung von Vorgaben des Bundesgesetzes über Kredite mit Solidarbürgschaft infolge des Coronavirus	01.01.2020
Überprüfung von Lohngleichheitsanalysen	18.05.2020
Stichprobenkontrollen bei Bezügerinnen und Bezüger von Corona Erwerbsersatz	08.11.2021