

Übersicht über die Ergebnisse des Vernehmlassungsverfahrens

**Bundesgesetz über die Rechnungslegung und Revision  
(RRG)**

**Verordnung über die Zulassung von Abschlussprüfern (VZA)**

(Bern 2000)

# **1 Übersicht über die Ergebnisse des Vernehmlassungsverfahrens**

## **101 Einführung**

Mit Beschluss vom 21. Oktober 1998 hat der Bundesrat das Eidgenössische Justiz- und Polizeidepartement beauftragt, das Vernehmlassungsverfahren zu den Vorentwürfen über ein Bundesgesetz über die Rechnungslegung und Revision und zur Verordnung über die Zulassung von Abschlussprüfern zu eröffnen. Das Vernehmlassungsverfahren dauerte vom 21. Oktober 1998 bis 31. April 1999. Zur Vernehmlassung eingeladen wurden das Schweizerische Bundesgericht in Lausanne, das Eidgenössische Versicherungsgericht in Luzern, die Eidgenössische Rekurskommission für Geistiges Eigentum, alle Kantone, die in der Bundesversammlung vertretenen Parteien, die schweizerischen Universitäten, 6 Behörden und verwandte Institutionen und 31 Organisationen.

Ausdrücklich verzichtet auf eine Stellungnahme haben das Schweizerische Bundesgericht, das Eidgenössische Versicherungsgericht, die Eidgenössische Rekurskommission für Geistiges Eigentum, der Kanton Uri, die CVP<sup>1</sup>, die SVP, die Schweizerische Vereinigung der Richterinnen und Richter und der Schweizerische Anwaltsverband. Insgesamt wurden 76 Stellungnahmen eingereicht, wovon 10 von nicht offiziell angefragten Vernehmlassungsteilnehmern stammen.

## **102 Gesamtbeurteilung des Vorentwurfes**

### **102.01 Positive Beurteilung**

Von einem Teil der Vernehmlassungsteilnehmer wurde die Stossrichtung des Vorentwurfes RRG (VE RRG) grundsätzlich gutgeheissen (sinngemäss AR, BL, JU, OW, TI, VD, VS, FDP, AGES, CePatr, SBauerV, SBG, AIP, ANCV, ASCC, Bourquin, KSBS, TS, fenaco, VEB).

Begrüsst am VE RRG wurden insbesondere das Konzept einer einheitlichen Regelung aller Rechtsformen, die Offenheit des gewählten Systems, welche ermögliche, sich den nationalen und internationalen Entwicklungen anzupassen, die trotz der Komplexität der zu lösenden Probleme gute Verständlichkeit und relative Einfachheit des Entwurfs (sinngemäss GL, LU, NE, SG, SZ, TG, KSS, KDFK), die Orientierung der Regelung an den internationalen Standards (sinngemäss AG, BE, OW, VS, SP) und die erwünschte erhöhte Transparenz und Vergleichbarkeit der Jahresabschlüsse infolge des Grundsatzes der getreuen Darstellung der wirtschaftlichen Lage und der einheitlichen Gliederung (sinngemäss BL, FR, ZG, ZH, EBK, UniBE, UniFR, UniLA, THK, VSA, OBT, OdA).

### **102.02 Kritik**

Es wurde angeregt, die Auswirkungen des VE RRG auf die KMU weiter zu untersuchen (LU). In verschiedenen Stellungnahmen wurde geltend gemacht, der Entwurf sei zu stark auf Grossunternehmen und zu wenig

---

<sup>1</sup> Eine Liste der verwendeten Abkürzungen findet sich hinten, Ziff. 2.

auf KMU ausgerichtet, obwohl sie Hauptadressaten des Erlasses seien (sinngemäss SGV, STV, VEBIT, Forum). Andere Vernehmlassungsteilnehmer wiesen darauf hin, dass der VE RRG infolge Überreglementierung zu einem unverhältnismässigen administrativen Aufwand für KMU führe (sinngemäss SO, Forum). Es wurde verlangt, die Anforderungen an die Qualität der Rechnungslegung dem Markt zu überlassen, und darauf hingewiesen, dass bei den KMU weniger eine ungenügende Rechnungslegung als vor allem die mangelnde Eigenkapitalisierung ein Problem darstelle (Vorort).

Einerseits wurde verlangt, die Erleichterungen für KMU seien unabhängig von der Rechtsform auch den Kapitalgesellschaften zu gewähren (sinngemäss SBauerV, SGV, VSIG), andererseits wurden die Erleichterungen für kleine Unternehmen aber grundsätzlich kritisiert, da sie einer verbesserten Transparenz zu Gunsten der Arbeitnehmer entgegenstünden (SGB).

Die grundsätzlich einheitliche Regelung für alle Rechtsformen wurde kritisiert, da die Interessenlage der Adressaten der Rechnungslegung je nach Grösse, Rechtsform und Art der Tätigkeit sehr unterschiedlich sei (Vorort).

Es wurde geltend gemacht, dass das heute mehrheitlich befolgte Vorsichtsprinzip dem Anliegen der Äufnung von Reserven besser Rechnung trage als das Prinzip der getreuen Darstellung nach VE RRG (Vorort).

Es wurde darauf hingewiesen, dass das Verhältnis zwischen Einzelabschluss/Konzernabschluss und RRG/anerkannten Regelwerken nicht konsistent sei (IndHold). Die Bewertungsregeln sollten für Organisationen, welche nur einen Einzelabschluss anfertigten, und für solche, die zusätzlich einen konsolidierten Abschluss erstellten, unterschiedlich ausgestaltet sein (IndHold).

Der Handlungsbedarf für ein neues Rechnungslegungsrecht wurde mit Hinweis auf die erst vor kurzem erfolgte Revision des Aktienrechts und die Entwicklungen in der EU (Überarbeitung der EG-Richtlinien, Orientierung der EU an der internationalen Durchsetzung der IAS) von verschiedenen Vernehmlassungsteilnehmern in Frage gestellt (sinngemäss FDP, CePatr, VPA, VSWK). Der Auftrag, die geltenden schweizerischen Rechnungslegungsnormen an die EG-Richtlinien anzupassen, schien materiell nicht vordringlich, da der "aquis communautaire" für die internationalen Harmonisierungsbestrebungen in der Rechnungslegung kein Gewicht mehr habe (SBankV). Es wurde angeregt, das Verfahren aufzuschieben, bis die weitere Entwicklung in der EU besser abgeschätzt werden könne (sinngemäss SBankV, VPA, Vorort) oder die Arbeiten am neuen Rechnungslegungsrecht erst wieder aufzunehmen, wenn ein EU-Beitritt entsprechende Regelungen notwendig mache (Forum).

Es wurde darauf hingewiesen, dass der Vorentwurf die spezifischen Gegebenheiten bei Vorsorgeeinrichtungen zu wenig berücksichtige (ASIP).

In verschiedenen Vernehmlassungen wurde geltend gemacht, die Regelungen im Gesetz seien zu detailliert; die Vollzugsbestimmungen sollten auf Verordnungsstufe geregelt werden (sinngemäss JU, NE,

SBankV). Aus dem VE RRG gehe zu wenig deutlich hervor, welche Vorschriften für welche Rechtsformen gälten (NW).

Es wurde darauf hingewiesen, dass die im Vorentwurf zu einer Verordnung über die Zulassung von Abschlussprüfern vorgesehenen Zulassungsvoraussetzungen die Mitglieder der Treuhandkammer bevorzugten (STV).

## **103 Eigenständiges Gesetz**

Die Expertenkommission schlug vor, das Rechnungslegungsrecht nicht in das OR zu integrieren, sondern ein eigenständiges Gesetz zu erlassen.

### **103.01 Positive Beurteilung**

Von verschiedenen Vernehmlassungsteilnehmern wurde die Zusammenfassung der Regelung des Rechnungslegungsrechts an einem Ort begrüsst (BE, GE, JU, KDKF). Da Buchführung, Rechnungslegung, Publizität und Revision eine einheitliche Materie bildeten, wurde in diversen Stellungnahmen die geschlossene Darstellung in einem Spezialgesetz befürwortet (sinngemäss AG, GE, JU, TI, ZG, EBK, SP, FRSP, SBauerV, OdA).

### **103.02 Kritik**

Für andere Vernehmlassungsteilnehmer stellt das OR den natürlichen Rahmen für die beabsichtigte gesetzliche Regelung dar. Gemäss ihrer Auffassung ist es durchaus möglich, den VE RRG in das bestehende OR zu integrieren (sinngemäss BE, NE, ASCC, VEB). Dies diene auch der Benutzerfreundlichkeit, da eine Regelung, welche die Rechtsformen definiere auch die Vorschriften betreffend den Jahresabschluss und dessen Revision enthalten solle (sinngemäss TG, UniLA).

## **104 Geltungsbereich und Grössenkriterien**

Der Expertenentwurf schlug für alle rechnungslegungspflichtigen Organisationen einheitliche Regeln vor, und zwar differenziert nach Rechtsform, Grösse und Art der Tätigkeit. Die Anforderungen sollen für einzelne rechnungslegungspflichtige Organisationen erweitert werden. Vereine und Stiftungen ohne Pflicht zur Eintragung ins Handelsregister werden als buchführungs- und rechnungslegungspflichtig erklärt, sofern ihre Grösse oder die Art ihrer Tätigkeit es erforderlich machen.

### **104.01 Positive Beurteilung**

Die Erweiterung des Geltungsbereiches auf Vereine und Stiftungen ohne Pflicht zur Eintragung ins Handelsregister wurde in zahlreichen Stellungnahmen begrüsst (sinngemäss GL, JU, NE, LU, SG, SZ, TG, SH, ZG, ZH, SP, UniFR, UniLA, KSS, SGB, SGV, VSA, OdA, TS). Der Ansatz, dass sich die Verpflichtung zur Rechnungslegung und die damit verbundenen gesetzlichen Vorschriften nicht mehr nur an der Rechtsform, sondern auch an der Grösse der Organisation orientieren, wurde als richtig erachtet (sinngemäss SH, ZG, ASCC, OBT). Dies schaffe Transparenz und erleichtere die Handhabung. Fehlentwicklungen könnten früher entdeckt und damit Schaden von der Wirtschaft abgewendet werden (THK). Die vorgesehenen Vereinfachungen für kleine

Organisationen wurden begrüsst (sinngemäss UniFR, OdA).

## 104.02 Kritik

Von verschiedener Seite wurde geltend gemacht, die Ausnahme vom Geltungsbereich des Gesetzes sei in Bezug auf Organisationen, die aufgrund ihres Tätigkeitsbereiches einer staatlichen Aufsicht unterliegen, zu wenig klar geregelt (sinngemäss AG, BE, NW, ZH, SBankV). Es wurde darauf hingewiesen, dass die Abgrenzung zwischen dem VE RRG und dem Bundesgesetz über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVG) und dessen Verordnungen unklar sei (sinngemäss OW, LU, KBVG). Der VE RRG bedürfe der Klarstellung, auf welche Stiftungen er Anwendung finde (OW). Es sei nicht klar, ob die Spezialgesetzgebung als Ganzes eine abschliessende Regelung der Rechnungslegung vorsehen müsse, damit das RRG nach Art. 2 Abs. 2 keine Anwendung finde, oder ob eine abschliessende Regelung der Rechnungslegung von Teilbereichen oder sogar von Einzelvevorschriften genüge, um den Vorrang des Spezialgesetzes zu sichern (sinngemäss EBK, SVV). Es wurde gewünscht, dass die bankengesetzlichen Vorschriften dem RRG in jedem Fall vorgingen (SBankV). Das RRG solle keine Anwendung finden, wenn die Spezialgesetze strengere Vorschriften aufwiesen (SP).

Auch die öffentlich-rechtlichen Anstalten der Kantone und des Bundes (Art. 763 OR) und diejenigen des kantonalen Rechts seien dem RRG zu unterstellen (BE). Öffentlichrechtliche Vorsorgeeinrichtungen sollten denselben Rechnungslegungsbestimmungen unterstellt werden wie die privatrechtlichen Vorsorgeeinrichtungen (LU). Organisationen, deren Eigenkapital zu 100% von der öffentlichen Hand stamme, seien vom Geltungsbereich des RRG auszunehmen (TG). Gemeinnützige Wohnbaugenossenschaften, die einer staatlichen Aufsicht unterstünden, seien vom Geltungsbereich des RRG auszunehmen (VLB).

Es wurde einerseits vorgeschlagen, die Rechnungslegungspflicht auf die liberalen Berufe (SGV, JU) und die Landwirte auszudehnen (JU), andererseits gefordert, sie auf Organisationen zu beschränken, die im Handelsregister eintragungspflichtig sind (Vorort). Einzelfirmen, Personengesellschaften, Vereine und Stiftungen seien nur einem Teil des VE RRG zu unterstellen (Art. 1 bis 15 [ohne das Erfordernis der Geldflussrechnung], Art. 42, Art. 63, Art. 64 und Art. 66 sowie Art. 67 ff.; [Vorort]).

Es wurde einerseits angeregt, Vereine ohne Ausnahmen dem RRG zu unterstellen (BE), andererseits geltend gemacht, die Unterstellung unter das RRG solle sich auf diejenigen beschränken, die sich gemäss Art. 61 Abs. 2 ZGB im Handelsregister eintragen müssen (FRSP).

Die grundsätzliche Gleichstellung aller klassischen Stiftungen und der Vereine mit den Kapitalgesellschaften bzw. juristischen Personen des Handelsrechts wurde abgelehnt (AGES). Es sollten für Vereine und Stiftungen unabhängig von der Grösse nur die minimalen Anforderungen des RRG gelten. Nur bei Stiftungen und Vereinen mit überwiegendem Unternehmenscharakter bzw. erheblicher kaufmännischer Betätigung, in bedeutendem Umfang operativ tätigen Organisationen sowie solchen, die sich regelmässig durch öffentliche Sammlungen finanzieren, sollten die

höheren Anforderungen Anwendung finden (AGES).

Bezüglich der Stiftungen sei zwischen den traditionellen Stiftungen und den BVG-Stiftungen zu unterscheiden (FRSP). Die Familien- und die kirchlichen Stiftungen gemäss Art. 87 ZGB seien vom Geltungsbereich des RRG auszuschliessen (FRSP). Dem RRG seien nur die Stiftungen einer gewissen Wichtigkeit zu unterstellen, die öffentlich Geld sammeln (FRSP).

Es wurde gewünscht, Vorsorgeeinrichtungen vom Geltungsbereich des RRG auszunehmen (ASIP). Soweit nötig und sachgerecht, sollten die entsprechenden Bestimmungen des RRG in die Verordnung über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVV2) übernommen und damit für Vorsorgeeinrichtungen eine abschliessende Regelung geschaffen werden (sinngemäss ASIP, GEKO). Im Hinblick auf eine wirkungsvolle Kontrolle und Beaufsichtigung sollten für alle beaufsichtigten Vorsorgeeinrichtungen die gleichen Regeln bezüglich Rechnungslegung gelten (ASIP).

Es wurde einerseits angeregt, nur zwischen börsenkotierten und nichtbörsenkotierten Organisationen zu unterscheiden; nur die ersten seien den Anforderungen des RRG zu unterstellen werden (CePatr). Andererseits wurde vorgeschlagen, nur zwei Grössenkategorien zu schaffen (Bilanzsumme 5 Millionen Franken, Umsatzerlöse 10 Millionen Franken, Arbeitnehmer für 50 vollzeitige Stellen im Durchschnitt des Geschäftsjahres; sinngemäss ASCC, VEBIT, VEB, STV). Es wurde weiter vorgeschlagen, die Grössenkriterien für grosse Organisationen zu erhöhen (Bilanzsumme von 50 Millionen Franken, Umsatzerlöse von 100 Millionen Franken, Arbeitnehmer für 500 vollzeitige Stellen; sinngemäss OBT, Vorort). Die Rechnungslegung einer grossen Organisation solle nur nach einem allgemein anerkannten Regelwerk erfolgen müssen, wenn die Organisation an der Börse kotiert sei oder öffentliche Anleihen ausstehend habe (OBT). Bei einer Zweiteilung des Geltungsbereiches sei für die kleinen Unternehmen, die dem RRG nicht unterstellt seien, nur eine Attestierung (im angelsächsischen Raum bekannt als Review) - eine Sichtung durch eine Fachperson - vorzusehen (STV). Es wurde vorgeschlagen, die Erleichterungen allen kleinen Organisationen - unabhängig von der Rechtsform - zu gewähren (sinngemäss VPA, OBT) bzw. die kleinen Einzelfirmen und Personengesellschaften vom Geltungsbereich des RRG auszuschliessen (FRSP). Familiengesellschaften mit weniger als 30 beteiligten Aktionären der Familie seien unabhängig von den in Art. 35 VE RRG genannten Kriterien von den Art. 36 (Rechnungslegung nach allgemein anerkannten Regelwerken) sowie 60 und 61 VE RRG (Publizität) auszunehmen (VSWK).

Es wurde darauf hingewiesen, dass die Grössenkriterien in einer Verordnung und nicht im Gesetz geregelt werden sollten (sinngemäss VEB, JU, EBK).

## **105 Fair Presentation**

Die Expertenkommission schlug vor, die wirtschaftliche Lage der Organisation getreu darzustellen, so dass sich Dritte darüber ein zuverlässiges Urteil bilden können (Fair presentation).

### **105.01 Positive Beurteilung**

Es wurde darauf hingewiesen, dass die Anwendung des Grundsatzes der Fair presentation der Verbesserung der Transparenz und damit dem Schutz der Gläubiger und der nicht geschäftsführenden Eigentümer diene (BE). Das Hauptziel des RRG, die wirtschaftliche Lage einer Organisation getreu darzustellen, wurde in zahlreichen Stellungnahmen grundsätzlich begrüsst (sinngemäss AG, GL, JU, LU, NE, OW, SG, SO, SZ, TG, TI, VD, VS, ZG, ZH, UniBE, UniFR, UniLA, SP, THK, FRSP, KSS, SGB, VSA, IndHold, KDFK, OdA, SGV, Vorort, STV, VSWK).

### **105.02 Kritik**

Es wurde geltend gemacht, dass der Bedarf für eine Fair presentation bei kleinen Unternehmen nicht nachgewiesen sei und dass sie einen erheblichen administrativen und kostenmässigen Mehraufwand verursache. Das Erfordernis nach Offenlegung werde sich auch ohne gesetzliche Vorschriften durchsetzen, eine gesetzliche Vorschrift erübrige sich deshalb (SVV).

Durch die Einführung der Fair presentation werde der bisher bestehende steuerliche Planungsspielraum der KMU zusätzlich eingeschränkt; für die KMU seien deshalb Ausnahmen bzw. Wahlmöglichkeiten zu schaffen (SGV). Die praktischen Auswirkungen des Grundsatzes der Fair presentation auf die KMU und die Familienaktiengesellschaften seien zu wenig abgeklärt worden, eine unerwünschte Folge sei, dass wichtige Teile von Ermessensreserven, die der langfristigen Erhaltung des Unternehmens dienen würden, nicht mehr gebildet werden könnten (sinngemäss Vorort, VSWK).

Die Aufwertung von Aktiven über den Anschaffungswert hinaus sei problematisch, da die Angemessenheit der Bewertung in vielen Fällen nur schwer beurteilt werden könne (ZG). Das Mindestwertprinzip schütze das Element der Vorsicht besser (VPA).

Es wurde bemängelt, dass der VE RRG keine analoge Bestimmung zu Art. 2 Abs. 5 der 4. EG-Richtlinie (in Ausnahmefällen muss von der Anwendung einzelner Gesetzesbestimmungen abgewichen werden, falls deren Anwendung mit einer möglichst getreuen Darstellung unvereinbar ist) vorsehe (UniLA).

## **106 Verhältnis RRG-Steuerrecht**

In der Schweiz gilt zur Zeit der Grundsatz, wonach die Handelsbilanz (im Prinzip) die Grundlage für die steuerrechtliche Veranlagung bildet (sogenanntes Massgeblichkeitsprinzip der Handelsbilanz). Dies hat zur Folge, dass eine Änderung der Bewertungsvorschriften in der Handelsbilanz die steuerrechtliche Veranlagung beeinflusst. Die Expertenkommission wies darauf hin, dass längerfristig eine ganze oder teilweise Abschaffung des Massgeblichkeitsprinzips die beste Lösung sei. Da diese aber im Steuerrecht zu erfolgen habe, schlug die Expertenkommission im Sinne einer vorläufigen Lösung in Art. 34 VE RRG vor, dass aus steuerrechtlichen Gründen von den Bewertungsvorschriften des RRG abgewichen werden könne.

## 106.01 Positive Beurteilung

Einige Vernehmlassungsteilnehmer akzeptieren Art. 34 als Zwischenlösung. Die Meinung der Expertenkommission, es sei Sache der Steuerbehörden, eine Abkehr vom Massgeblichkeitsprinzip in die Wege zu leiten, wurde von ihnen geteilt (sinngemäss JU, VD, ZG, UniLA).

## 106.02 Kritik

Zahlreiche Vernehmlassungsteilnehmer waren hingegen der Ansicht, dass Art. 34 unzureichend sei. Der Verweis auf steuerrechtliche Grundsätze suggeriere das Bestehen steuerrechtlich anerkannter und umfassender Bewertungsvorschriften. Dem sei indessen nicht so. Vielmehr werde im Steuerrecht diesbezüglich auf das Handelsrecht oder neu eben auf das Rechnungslegungsrecht verwiesen. Das im Steuerrecht verankerte Massgeblichkeitsprinzip zwingt das RRG zu Sonderlösungen im Einzelabschluss, die dem erwünschten Grundsatz der Fair presentation eindeutig zuwiderlaufen. Ohne Änderung der Konzeption des Steuerrechts auf Bundes- und Kantonebene mit einer Regelung der steuerrechtlich zulässigen Abweichung in der Bewertung könnten die Normen des VE RRG kaum sinnvoll umgesetzt werden (sinngemäss AG, BL, GL, GR, LU, NE, SG, SZ, TG, FRSP, KSS, ASCC, KDKF, OBT, VEB, VSIG, EBK, EFK, UniFR, Vorort, Bourquin, VFGI). Es wurde darauf hingewiesen, dass die Möglichkeit der Bildung willkürlicher stiller Reserven unter steuerlichen Aspekten sehr attraktiv sei und einen erheblichen Wettbewerbsfaktor darstelle. Solange das Massgeblichkeitsprinzip gelte, lasse sich der Wunsch nach einem zeitlichen Steueraufschub durch die Bildung willkürlicher stiller Reserven und der möglichst wahrheitsgetreuen Darstellung der wirtschaftlichen Lage nur unbefriedigend lösen (GR).

Es wurde gefordert, die Arbeit am RRG aufzuschieben, bis eine Arbeitsgruppe die vielen in diesem Bereich offenen Fragen geklärt habe. Steuerliche Argumente sprächen für die Beibehaltung des Massgeblichkeitsprinzips. Dieses Prinzip habe sich bewährt, da es Rechtsicherheit und Berechenbarkeit der Steuerfolgen verschaffe. Dass nur grosse Organisationen die Auswirkungen steuerrechtlicher Unterbewertung im Anhang offenzulegen haben (Abs. 3), benachteilige diese in sachlich nicht begründbarer Weise und widerspreche dem Ziel des neuen RRG (SBankV).

Verschiedene Vernehmlassungsteilnehmer wiesen darauf hin, dass das RRG nicht direkt oder indirekt zu einer Erhöhung der Steuerbelastung führen dürfe (sinngemäss Vorort, SVV, THK, VPA, IndHold, SGV). Zeitgleich mit der Inkraftsetzung des RRG müssten auch steuerrechtliche Normen in Kraft gesetzt werden (sinngemäss THK, Vorort). Die steuerlichen Anpassungen seien mit der Unternehmenssteuerreform 2 (insb. Fusionsgesetz) zu verknüpfen (sinngemäss AG, BE, LU, SG, SZ, TG, ZH, KSS). Sie sollten auf das notwendige Minimum (etwa Zuschreibungsgebot) beschränkt werden. Die Aufhebung des Massgeblichkeitsprinzips solle als längerfristig sauberste Lösung geprüft werden (THK). Falls der Bund bzw. die Kantone keine Bewertungsregeln in die Steuergesetze aufnähmen, gelte - entgegen und trotz Art. 34 VE RRG - das Massgeblichkeitsprinzip des Steuerrechts und damit die Bewertungsregeln des VE RRG (sinngemäss VPA, OBT, OdA, IndHold). Das Massgeblichkeitsprinzip solle - unter Sicherstellung der geltenden



Bewertungsvorschriften - beibehalten werden (IndHold). Um zu vermeiden, dass das erwirtschaftete Ergebnis günstiger dargestellt werde, müssten die kleinen und mittleren Organisationen im Anhang offenlegen, wenn sie stille Reserven bilden und auflösen (vgl. Art. 663b OR; THK). Die Bilanzierung latenter Steuern sei zu regeln (SBankV).

## **107 Publizität**

Gemäss dem Vorschlag der Expertenkommission müssen grosse Organisationen und Gruppen ihre Jahresrechnung mit dem Revisionsbericht im Schweizerischen Handelsamtsblatt veröffentlichen oder jeder Person, die es innerhalb eines Jahres verlangt, auf deren Kosten zustellen (Art. 61 VE RRG). Die mittleren und die kleinen Organisationen müssen den Gläubigern, die ein schutzwürdiges Interesse nachweisen, Einsicht in den Geschäftsbericht sowie gegebenenfalls in den Bericht des Abschlussprüfers gewähren (Art. 60 VE RRG). Die vorgeschlagene Lösung geht für kleine und mittlere Kapitalgesellschaften weniger weit als die 4. und 7. EG-Richtlinie im Bereich des Gesellschaftsrechts, welche eine Hinterlegung beim Handelsregisteramt verlangen.

### **107.01 Positive Beurteilung**

Die von der 4. und 7. EG-Richtlinie abweichende eigenständige schweizerische Lösung wurde in einigen Stellungnahmen begrüsst (sinngemäss AG, UniFR, FRSP).

### **107.02 Kritik**

Der Entwurf ging verschiedenen Vernehmlassungsteilnehmern zu wenig weit: Es sei wünschenswert, dass die schweizerischen Unternehmen ihre Informationspolitik an die der umliegenden europäischen Länder anpassten (JU). Es wurde darauf hingewiesen, dass der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften am 29. September 1998 festgestellt habe, die Bundesrepublik Deutschland verstosse gegen die EG-Richtlinien, wenn sie keine geeigneten Sanktionen gegenüber Unternehmen vorsehe, welche die Offenlegung des Jahresabschlusses unterliessen (UniLA). Die Regelung der Publizität sei EU-konform auszugestalten (sinngemäss UniLA, SP, VSA). Das Interesse der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer müsse bei der Regelung der Publizität berücksichtigt werden (sinngemäss UniLA, SP, SGB, VSA). Das Einsichtsrecht sei allen zu gewähren, die ein schutzwürdiges Interesse nachwiesen, nicht nur den Gläubigern (OdA).

Der Entwurf ging anderen Vernehmlassungsteilnehmern zu weit: Aus Gründen des Schutzes der Privatsphäre und des Wettbewerbs müsse es den Unternehmen überlassen bleiben zu entscheiden, wem sie Einblick in die Rechnungslegung gewährten (CePatr). Bei Vorsorgeeinrichtungen dürften die Publizitätsvorschriften keine Anwendung finden, da spezialgesetzliche Regelungen bestünden (ASIP). Nicht kotierte grosse Aktiengesellschaften hätten einen Anspruch auf Informationsschutz, die Publikation der Jahresrechnung bzw. des konsolidierten Abschlusses gehe deshalb zu weit (sinngemäss VPA, VSWK, VFGI). Genossenschaften (ANCV) bzw. Personengesellschaften (VSP) sollten von der Publizitätspflicht gemäss Art. 61 VE RRG ausgenommen werden. Das Einsichtsrecht gemäss Art. 60 VE RRG sei auf die Fälle zu

beschränken, bei denen der Richter die Unterlagen für den Beweis als notwendig erachte (sinngemäss SGV, Vorort, STV, VEBIT). Dies gelte auch für Art. 61, wo auch ein schutzwürdiges Interesse nötig sein solle (sinngemäss VFGL, VSIG). Die Interessen der Gläubiger würden im SchKG genügend geregelt. Art. 60 VE RRG solle gestrichen werden, da sich die Gläubiger bei Vertragsschluss das Einsichtsrecht in die Geschäftsbücher ausbedingen könnten, falls sie dies wünschten (IndHold). Im Gesetz sei ausdrücklich zu verankern, dass grosse Organisationen ihren Einzelabschluss nicht publizieren müssten, falls sie Teil einer konsolidierungspflichtigen Gruppe seien (sinngemäss Vorort, IndHold).

## **108 Revisionspflicht**

Die Expertenkommission stellte im VE RRG zwei Varianten zur Diskussion: Variante I sieht nur für die mittleren und grossen Organisationen eine Revisionspflicht vor. Variante II unterstellt der Revisionspflicht alle mittleren und grossen Organisationen und zusätzlich die kleinen Kapitalgesellschaften und Genossenschaften.

### **108.01 Positive Beurteilung der Variante I**

Es wurde geltend gemacht, Variante I entlaste die kleinen Unternehmen von administrativen Aufgaben (sinngemäss VD, FRSP, SGV, STV). Variante I sei vorzuziehen (sinngemäss VFGL, VSIG). Die Revisionspflicht für Kapitalgesellschaften sei an die Erfüllung gewisser Grössenkriterien zu knüpfen (FDP). Es solle dem Markt überlassen werden, ob interessierte Dritte auf der freiwilligen Revision gemäss Art. 59 RRG bestehen wollten (SZ).

### **108.02 Positive Beurteilung der Variante II**

Variante II wurde bevorzugt, da sich die Prüfungspflicht hinsichtlich Gläubigerschutz und Steigerung der Kreditwürdigkeit bewährt habe (sinngemäss BE, GE, SO, ZH, EBK, EFK, OBT). Variante II sei vorzuziehen (sinngemäss BL, FR, GL, JU, LU, NE, NW, SG, TG, TI, KBVG, SP, KSS, SGB, OdA, fenaco). Mit der Variante II könne dem Rechtsmissbrauch wirksam begegnet werden (AG). Ohne Revisionspflicht riskierten die Vorschriften des RRG zum toten Buchstaben zu werden (sinngemäss AG, GE, NE). Die Revision diene auch den Minderheitsgesellschaftern und -aktionären und stelle den Preis dar, der für die beschränkte Haftung zu entrichten sei (UniLA). Das Vorliegen einer geprüften Jahresrechnung mit Revisionsbericht sei für die Beurteilung der Bonität in vielen Fällen hilfreich und notwendig (SBankV). Der Schutz der Anleger und der Genossenschafter rechtfertige den Aufwand, den die betroffene Firma zu betreiben habe (KDKF). Nur mit der Variante II seien eine der volkswirtschaftlichen Bedeutung der Baugenossenschaften entsprechende Revision und ein ausreichender Schutz der Gläubiger gesichert (SVW). Eine möglichst umfassende Prüfungspflicht möglichst vieler Unternehmen wurde befürwortet (TS).

### **108.03 Andere Vorschläge**

Das Kriterium von 50 Vollzeitstellen in Variante I sei zu hoch angesetzt (ZG).

Zum Schutz der Aktionäre werde vorgeschlagen, bei Variante I ein "opting in" vorzusehen: Danach soll die Organisation die Prüfungspflicht in den Statuten verankern können, und falls dies nicht gemacht werde, solle jeder Aktionär verlangen können, dass für das folgende Jahr eine Prüfung durchgeführt werde (sinngemäss THK, Vorort). Sofern nicht Aktionäre, Gesellschafter bzw. Genossenschafter eine Revision ausdrücklich verlangten, seien die kleinen Gesellschaften, die Kapitalgesellschaften bzw. Genossenschaften von der Revisionspflicht zu befreien (UniFR).

Es wurde vorgeschlagen, nur zwei Grössenkategorien zu schaffen (Bilanzsumme 5 Millionen Franken, Umsatzerlöse 10 Millionen Franken, Arbeitnehmer für 50 vollzeitige Stellen im Durchschnitt des Geschäftsjahres). Alle kleinen Unternehmen seien von der Revisionspflicht zu befreien; Gläubiger und Aktionäre sollten aber die Prüfung des Jahresabschlusses verlangen können (ASCC). Zwei der drei Grössenkriterien von Art. 43 seien zwecks Entlastung der KMU zu erhöhen (Bilanzsumme 5 Millionen Franken, Umsatzerlöse 10 Millionen Franken), und von der Revisionspflicht seien alle kleinen Organisationen ungeachtet ihrer Rechtsform auszunehmen (SGV).

Nur an der Börse kotierte Gesellschaften sollen der Revisionspflicht unterstellt werden (CePatr).

Eine Organisation sei der Revisionspflicht zu unterstellen, wenn sie die Grössenkriterien von Art. 35 VE RRG erfülle (sinngemäss ASCC, VEB).

Die Revisionspflicht von Stiftungen solle nur von der Erfüllung des Kriteriums Bilanzsumme von 4 Millionen Franken abhängig gemacht werden (SO).

Das Kriterium Arbeitnehmer für 50 vollzeitige Stellen im Durchschnitt des Geschäftsjahres sei auf 20 Stellen zu senken. Allenfalls könne die Prüfungspflicht von der Höhe der Fremdfinanzierung abhängig gemacht werden (ZG).

Alle juristischen Personen, die im Handelsregister eingetragen sind, seien der Revisionspflicht zu unterstellen (SBV).

## **109 Zulassungsverfahren für Abschlussprüfer**

Die Expertenkommission schlug ein Zulassungsverfahren für die Abschlussprüfer von mittleren und grossen Organisationen und von Gruppen vor. Das Zulassungsverfahren wurde im Vorentwurf für eine Verordnung über die Zulassung von Abschlussprüfern (VZA) geregelt.

### **109.01 Positive Beurteilung**

Die Vorschriften über die Anforderung und das Zulassungsverfahren für Abschlussprüfer wurden als zweckmässig erachtet (BL). Der Vorentwurf schaffe eine gute Grundlage für die Anerkennung der Schweizer Revisoren und Revisionsgesellschaften in der EU (Vorort). Es wurde in hohem Masse begrüsst, dass eine Zulassungsstelle für Abschlussprüfer eingeführt werde (THK).

### **109.02 Kritik**

Ein Teil der Vernehmlassungsteilnehmer war der Ansicht, dass die Anforderungen für die Zulassung natürlicher Personen viel zu streng seien

(ASEGH). Die für die Zulassung vorgesehenen Kriterien rechtfertigten sich nur für grosse und komplexere Organisationen. Für einfachere Verhältnisse müssten die Anforderungen an die Fachpraxis reduziert werden (Vorort).

Es fehle eine Vorschrift, wonach die Zulassung bei Wegfall eines einwandfreien Leumunds entzogen werde (ZG). In einigen Kantonen würden keine Leumundszeugnisse mehr ausgestellt; Art. 47 Abs. 2 lit. c sei daher zu überprüfen (SO). Aufgrund des Datenschutzes sei ein Leumundszeugnis heute nicht mehr sehr aussagekräftig. Es könne deshalb auf die Einreichung dieses Dokumentes verzichtet werden (sinngemäss SGV, STV).

Verschiedene Stellungnahmen wiesen darauf hin, dass die Finanzkontrolle des Bundes, der Kantone und der Gemeinden im RRG ausdrücklich als zugelassene Abschlussprüferinnen genannt werden sollten, damit sie auch in Zukunft als Abschlussprüferinnen tätig sein könnten (sinngemäss AG, GR, SG, SO, SZ, TG, ZH, EFK, FDF, ASCC, VEB).

Das Erfordernis, wonach die Mehrheit der Mitglieder der Zulassungsstelle aus zugelassenen Abschlussprüfern bestehen müsse, könne zu einer unerwünschten Marktregulierung führen (sinngemäss TG, EFK).

Auch der Schweizerische Treuhänder-Verband solle in der Zulassungsstelle angemessen vertreten sein (sinngemäss SGV, STV)

Eine privatwirtschaftlich organisierte Zulassungsstelle sei vorzuziehen (sinngemäss THK, Vorort). Das EJPD solle selbst als Zulassungsstelle fungieren (EFK)

## **110 Abschlussprüfer / Abschlussprüfung**

### **110.01 Kritik**

In Art. 48 Abs. 2 lit. c sei die Unvereinbarkeit für Ehegatten und für weitere feste Partnerschaften zu statuieren (AG). Nur objektive Kriterien mit einem Bezug zur ökonomischen Unabhängigkeit dürften bei der Beurteilung der Unvereinbarkeit eine Rolle spielen. Eine enge verwandtschaftliche Beziehung zu Organpersonen solle deshalb keinen Unvereinbarkeitsgrund darstellen (NE).

Unvereinbar mit der Stellung des Abschlussprüfers müsse jede Art beratender Tätigkeit sein (GE). Neben der Mitwirkung in der Buchführung könnten sich auch aus andern Beratungstätigkeiten des Abschlussprüfers Unvereinbarkeitsgründe ergeben (SBankV). Auszuschliessen sei nur die verantwortliche Führung der Buchhaltung der zu prüfenden Organisation und nicht jede Art der Mitwirkung, wie z.B. die Abschlussberatung (sinngemäss THK, OBT). Art. 48 Abs. 2 lit. d solle dahingehend präzisiert werden, dass die Mitwirkung in der Geschäfts- oder Buchführung mit der Stellung des Abschlussprüfers unvereinbar sei (sinngemäss ASCC, VEB). Jede finanzielle Beteiligung (nicht nur eine wesentliche) solle mit der Stellung des Abschlussprüfers unvereinbar sein (THK).

Die Aufgaben des Abschlussprüfers sollten auf die Prüfung der Geschäftsführung und eine Bestätigung des Gütegrades des internen Kontrollsystems ausgedehnt werden (BL).

Einige Vernehmlassungsteilnehmer machten geltend, dass die Haftung des Abschlussprüfers überdacht und neu geregelt werden solle (sinngemäss THK, SP, OBT). Es wurde vorgeschlagen, analog der EU eine Haftungsbeschränkung für die Revisionsstelle einzuführen (OBT).

Bei fehlendem Abschlussprüfer sei eine wirksame, gesamtschweizerisch einheitliche Sanktionsmöglichkeit (Möglichkeit der gerichtlichen Auflösung) vorzusehen (sinngemäss AG, NW, SG, LU, NE, OW, ZH, UniFR, KDFK).

Abs. 1 von Art. 50 sei zu überdenken. Durch die Zunahme der multidisziplinären Dienstleistungen bei vielen Treuhandgesellschaften sei es immer weniger der Fall, dass die Mehrheit der Stimmrechte im obersten Organ bei den zugelassenen Abschlussprüfern liege (THK).

Art. 52 VE RRG regle nur das Vorgehen bei der Eintragung des Abschlussprüfers, nicht aber die Eintragungspflicht (sinngemäss Vorort, THK).

Der Ansatz der risikoorientierten Prüfung sei völlig unberücksichtigt geblieben (EBK).

Eine Jahresrechnung könne dem Gesetz entsprechen, selbst wenn die Buchführung die gesetzlichen Anforderungen nicht erfülle. Art. 54 Abs. 1 sei dementsprechend mit der Prüfung der Buchführung zu ergänzen (sinngemäss ASCC, VEB).

Der Zusatzbericht solle wie der heutige Erläuterungsbericht (Art. 729a OR) obligatorisch bleiben (sinngemäss BE, TI, KBVG, ASCC, VEB).

Es sei klarzustellen, dass durch den Abschlussprüfer gemäss VE RRG alle Gesetzesverstösse inklusive der Bestechung inländischer und ausländischer Beamter sowie die privatrechtliche Bestechung nach Art. 4 UWG erfasst werden müssten (TS).

## **111 Konsolidierte Rechnung**

Die Expertenkommission schlug vor, die Konsolidierungspflicht auf alle rechnungslegungspflichtigen juristischen Personen auszudehnen. Voraussetzung für die Konsolidierungspflicht ist die Kontrolle der Muttergesellschaft über die Tochtergesellschaft. Für die Konsolidierungsgrundsätze verweist der VE RRG auf allgemein anerkannte Regelwerke, wie die Fachempfehlungen zur Rechnungslegung FER, die International Accounting Standards IAS oder die Generally Accepted Accounting Principles der USA (US GAAP).

### **111.01 Positive Beurteilung**

Der Erweiterung der Konsolidierungspflicht auf alle rechnungslegungspflichtigen juristischen Personen und den Konsolidierungsgrundsätzen wurde zugestimmt (ZG). Die Regelung, auch kleine Gruppen zu konsolidieren, wurde begrüsst (UniLA, SBankV, SO).

### **111.02 Kritik**

Verschiedene Vernehmlassungsteilnehmer waren der Auffassung, dass die Verpflichtung zur Konsolidierung auch auf die Personengesellschaften ausgedehnt werden solle (sinngemäss SBankV, THK, VSA, ASCC, OBT, VEB).

Andere Vernehmlassungsteilnehmer waren der Ansicht, dass die Konsolidierungspflicht gelockert werden solle. Kleine juristische Personen seien nicht der Konsolidierungspflicht zu unterstellen (sinngemäss TI, SGV, VFGI, VSIG). Die Unterstellung der kleinen Kapitalgesellschaften wurde als nicht angebracht erachtet (VPA). Nach der Teilung der Organisationen in nur zwei Grössenkategorien sollten nur die grossen juristischen Personen der Pflicht zur Konsolidierung unterstellt werden (ASCC, VEB). Es wurde vorgeschlagen, die Organisationen nur in zwei Grössenkategorien aufzuteilen (vgl. Ziff. 104.02). Eine Organisation solle nur dann als konsolidierungspflichtig erklärt werden, wenn die kontrollierten Organisationen zusammen die Grössemerkmale für eine grosse Organisation erreichten (sinngemäss ASCC, VEB). Sofern alle Mitglieder (Aktionäre, Gesellschafter bzw. Genossenschafter) einverstanden seien, sollten kleine Kapitalgesellschaften und Genossenschaften auf die Erstellung einer konsolidierten Rechnung verzichten können (UniFR). Stiftungen und Vereine sollten nicht der Konsolidierungspflicht unterstellt werden (FRSP). Die Ausdehnung der Konsolidierungspflicht auf alle juristischen Personen ohne gleichzeitiges Festlegen von Ausnahmen, hauptsächlich im Grössenbereich des Konzerns, sei unverhältnismässig (Vorort). Gewisse Genossenschaften sollten von der Konsolidierungspflicht ausgenommen werden (ANCV).

Für die Konsolidierung kleiner Organisationen solle nicht auf die allgemein anerkannten Regelwerke verwiesen werden. Der dadurch entstehende Aufwand sei übertrieben und unnötig (SO).

Es widerspreche dem Sinn der Stiftung, wenn Wohlfahrtsfonds und überobligatorische Personalvorsorgeeinrichtungen in der Jahresrechnung der juristischen Person des Arbeitgebers konsolidiert werden müssten (sinngemäss KBVG, AG).

Es wurde geltend gemacht, dass der VE RRG für den Einzelabschluss grosser Gesellschaften, die eine konsolidierte Rechnung erstellen und publizierten, unnötige Probleme schaffe. Art. 37 VE RRG solle daher derart abgeändert werden, dass die in den IAS vorgesehenen Methoden und Wahlmöglichkeiten angewendet werden könnten (IndHold).

## **112            Rechnungslegung nach allgemein anerkannten Regelwerken**

Die Expertenkommission schlug vor, dass die Rechnungslegung grosser Organisationen zwingenderweise und diejenige kleinerer Organisationen freiwillig einem anerkannten Regelwerk folgen müsse bzw. dürfe. Die Bewertung derivativer Finanzinstrumente erfolge auch nach einem allgemein anerkannten Regelwerk.

### **112.01        Positive Beurteilung**

Verschiedene Vernehmlassungsteilnehmer unterstützten mit Blick auf die Globalisierung der Wirtschaft die konzeptionelle Ausrichtung und Abstimmung des VE RRG auf die internationalen Grundsätze und Standards (sinngemäss GL, JU, NE, SG, SH, SZ, TG). Durch die Verweisung auf die allgemein anerkannten Regelwerke werde ermöglicht, das schweizerische Recht an die internationalen Entwicklungen anzupassen. Es wurde begrüsst, dass die Regelwerke nur gesamthaft übernommen werden dürften und dass der Bundesrat einzelne

Regelwerke von der Anwendung ausschliessen könne (sinngemäss UniLA, FRSP). Mit den Verweisen auf allgemein anerkannte Regelwerke werde das Gesetz von Detailregelungen entlastet und die Rechnungslegungsvorschriften könnten schneller an die neuesten Erkenntnisse angepasst werden (OdA). Der Rahmencharakter des Entwurfes, der die Anwendung allgemein anerkannter Regelwerke als hinreichend für die Erfüllung der gesetzlichen Erfordernisse akzeptiere, wurde begrüsst, da damit der schweizerischen Praxis Rechnung getragen werde (IndHold).

## **112.02 Kritik**

Es wurde geltend gemacht, dass die freie Wahl zwischen den allgemein anerkannten Regelwerken die Vergleichbarkeit von Jahresabschlüssen erschwere (UniLA).

Der generelle Verweis auf allgemein anerkannte Regelwerke sei viel zu offen und allgemein formuliert. Die Eingriffskompetenz des Bundesrates (Art. 36 Abs. 3 und 41 Abs. 3 VE RRG) müsse erheblich ausgebaut werden. Das Verhältnis zwischen gesetzlicher Detailregelung und privater Selbstregulierung erscheine unausgewogen. Es sei nicht klar, ob die Detailvorschriften des Gesetzes bei der Anwendung eines allgemein anerkannten Regelwerkes eingehalten werden müssten. Die juristische Tragfähigkeit des Verweises auf normsetzende, private und teilweise ausländische Institutionen wurde bezweifelt (SBankV). Die FER sollen aus dem Text von Art. 41 VE RRG gestrichen werden, da sie - im Gegensatz zu US-GAAP und IAS - bislang kein geschlossenes oder verpflichtendes Regelwerk bei Börsenzulassungen auf dem globalen Kapitalmarkt darstellten (UniBE).

Der VE RRG erfülle folgende Forderungen nicht vollständig: Das Gesetz dürfe nicht mehr verlangen als die anerkannten Rechnungslegungswerke; es müsse mit diesen kompatibel sein, dürfe die von den anerkannten Rechnungslegungswerken eingeräumten Wahlmöglichkeiten nicht einschränken und müsse die aus der Weiterentwicklung der anerkannten Rechnungslegungswerke resultierenden Veränderungen zulassen. Die Weiterentwicklung des Rechnungslegungsrechts werde dynamisch verlaufen. Es sei deshalb darauf zu achten, dass nur die Grundprinzipien auf Gesetzesstufe geregelt würden, technische Normen hingegen in einer Verordnung (IndHold).

Es wurde auf die Problematik der nichtpublizierten Einzelabschlüsse hingewiesen. Organisationen, die zur Erstellung einer konsolidierten Rechnung verpflichtet sind, müssten in Anwendung von Art. 61 Abs. 2 RRG anstelle des Einzelabschlusses die konsolidierte Rechnung publizieren. Angesichts des beträchtlichen Aufwandes eines IAS-Einzelabschlusses stelle dies einen Leerlauf dar. Die Befolgung eines anerkannten Regelwerkes sollte deshalb nur insoweit vorgeschrieben werden, als dies zur Erfüllung der vom RRG verlangten Gliederung und Offenlegung im Rahmen des Einzelabschlusses notwendig sei (IndHold). Art. 36 Abs. 2 RRG sei zu streichen, da Ausnahmen, welche der vollen Erfüllung anerkannter Regelwerke widersprächen, abzulehnen seien (IndHold). Art. 36 Abs. 3 RRG sei an Kriterien zu binden. Der Anwendungsausschluss durch den Bundesrat solle nur möglich sein,

wenn die Regelwerke gegen die im RRG festgehaltenen Grundprinzipien verstiesen (IndHold).

Die Regelwerke seien auf gewinnorientierte Unternehmen zugeschnitten. Es scheine daher nicht gerechtfertigt, Vorsorgeeinrichtungen die Befolgung allgemein anerkannter Regelwerke vorzuschreiben (ASIP).

## **113            Derivative Finanzinstrumente**

Da auf dem Gebiet der derivativen Finanzinstrumente weder in der Schweiz noch international eine gefestigte Meinung bezüglich der Buchführung und Rechnungslegung bestehe, verzichtete die Expertenkommission auf eine detaillierte Regelung und legte nur wenige Grundsätze fest.

### **113.01            Positive Beurteilung**

Einige Vernehmlassungsteilnehmer sind damit einverstanden, dass die Derivate im heutigen Zeitpunkt infolge fehlender gefestigter Meinung und Praxis noch nicht detailliert geregelt werden. Die Regelung der Grundsätze im Gesetz (sinngemäss ZG, SBankV) und der Verweis auf zugelassene Regelwerke hinsichtlich der Bewertung (FRSP) wird begrüsst.

### **113.02            Kritik**

Es wurde die Frage aufgeworfen, ob die Regelung der Derivate nicht zu früh erfolge (JU). Es wurde bedauert, dass die Derivate im Entwurf nur Erwähnung fänden, ohne dass anwendbare Bestimmungen formuliert würden (SP). Die Definition grundsätzlicher Mindestbestimmungen (auch bezüglich Measurement und Recognition) im Gesetz sei notwendig. Die Rechnungslegungsvorschriften der EBK (RRV-EBK) könnten in angepasster Form für grosse Gesellschaften im RRG übernommen werden. Zur Risikominimierung könnten Überlegungen zur Eigenmittelunterlegung ein Thema werden (SBankV). Es wurde geltend gemacht, dass der Verweis auf internationale Regeln wenig helfe, wenn diese noch nicht befriedigend erarbeitet seien (SGB).

Das Erfordernis von Angaben über das Risikoüberwachungssystem für derivative Finanzinstrumente gehe zu weit. Die Verpflichtung zur besonderen Überwachung des Derivat-Geschäftes genüge (BE).

Die Koordination mit Art. 56a BVV2 sei sicherzustellen (BE, GE, LU, NE, NW, KBVG).

## **114            Kapitalverlust, Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit**

Die Expertenkommission war der Ansicht, dass das Problem der Überschuldung unabhängig von der Rechtsform für alle buchführungs- und rechnungslegungspflichtigen Organisationen bestehe, und regelte es deshalb unter Einbezug der Zahlungsunfähigkeit im Rechnungslegungsrecht.

### **114.01            Positive Beurteilung**

In einer Stellungnahme wird darauf hingewiesen, dass das Bankenkonzursrecht in nächster Zeit überarbeitet werde. Die Abgrenzung



zu den Bestimmungen des RRG sei dannzumal zu prüfen (EBK). Der Einbezug von Massnahmen bei Kapitalverlust, Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit der Organisationen wurde in einigen Vernehmlassungen als positiv erachtet (sinngemäss UniFR, SP, SG, SGV). Es wurde begrüsst, dass der VE RRG an die Befähigung der fachkundigen Person keine Bedingungen knüpfe (SGV).

## **114.02 Kritik**

Einige Vernehmlassungsteilnehmer forderten, dass jeweils nicht nur die Gesellschafter, sondern auch die Arbeitnehmenden sofort zu informieren seien (sinngemäss SP, SGB, VSA).

Es wurde angeregt zu überprüfen, ob bei der Einzelfirma die Deponierung der Bilanz bei Überschuldung infolge der unbeschränkten persönlichen Haftung des Einzelunternehmers wirklich angebracht sei (ZG). Bei Einzelfirmen und Personengesellschaften dürfe die Überschuldung objektiv nur sehr schwer feststellbar sein, müssten doch auch die privaten Vermögenswerte der voll haftenden Gesellschafter miteinbezogen werden (OBT). Das Verfahren für die Feststellung der Zahlungsunfähigkeit sei zu schwerfällig (THK).

Es wurde geltend gemacht, dass in diesen komplexen Fällen der Abschlussprüfer den Anforderungen von Art. 44 genügen müsse (ASCC).

Es bestehe die Gefahr, dass überschuldete Organisationen ohne Revisionsstelle Art. 63 nicht nachleben würden (OBT).

Die Benachrichtigung des Gerichtes durch die Revisionsstelle sei problematisch, hänge doch diese Feststellung vielfach auch von der Beurteilung der näheren Zukunft der Unternehmung ab. Besser wäre eine schriftliche Empfehlung der Revisionsstelle an den Verwaltungsrat, worauf dieser anschliessend eine schriftliche Stellungnahme auszufertigen hätte. Die Zahlungsunfähigkeit müsse klar definiert werden (ZG).

In Bezug auf Vorsorgeeinrichtungen bestehe bereits eine spezialgesetzliche Regelung. Die Übernahme der Bestimmungen des VE RRG sei weder sachgerecht noch notwendig (ASIP).

## **115 Verschiedene Einzelfragen**

### **115.01 Die Behandlung von Unsicherheiten im Jahresabschluss**

Da jedes zukünftige Ereignis mehr oder weniger unsicher sei, seien im Sinne einer fair presentation die Zukunftslagen durch den Aufsteller des Jahresabschlusses einzuschätzen. Hierzu bedürfe es eines Konzepts, wolle man nicht der Willkür Tür und Tor öffnen. Ein solches Konzept sei im VE RRG nicht erkennbar (UniBE).

### **115.02 Strafgesetzbuch**

Der auf das OR Bezug nehmende Art. 321 StGB sei mittels Verweis auf das RRG anzupassen (EBK). Das Nichtbeachten der Rechnungslegungsvorschriften sollte zu einer strafrechtlich deutlich spürbareren Sanktion führen. Es frage sich, ob Art. 325 StGB neu nicht als Vergehen anstatt als Übertretung ausgestaltet werden solle (KSBS).

**115.03 Rechnungslegungskommission**

Das Fehlen einer Rechnungslegungskommission im VE RRG wurde bedauert, da eine spezialisierte Instanz im Bereich des Rechnungslegungsrechts der Rechtsentwicklung förderlich sein könne (UniLA, SBankV).

**115.04 Interne Revision**

Es wird als Mangel empfunden, dass sich das RRG nicht zur internen Revision äussere. Grosse Gesellschaften i.S. von Art. 727b OR bedürften im Interesse und zum Schutz einer breiteren Öffentlichkeit einer verschärften Kontrolle (SVIR).

**115.05 Wahlrechte**

Wahlrechte beeinträchtigten die Vergleichbarkeit der Rechnungslegung verschiedener Unternehmen. Die Wahlrechte im RRG (VE RRG Art. 13 Abs. 2, 16 Abs. 2 Ziff. 10, 18 Abs. 1 Ziff. 3 lit. d und 29) wurden deshalb abgelehnt (SBankV).

**2 Verzeichnis der Eingaben**  
**Liste des organismes ayant répondu**  
**Elenco dei partecipanti**

(in der Zusammenstellung verwendete Abkürzungen sind vorangestellt)  
 (dans le classement des réponses, les abréviations précèdent les avis)  
 (nel riassunto, le abbreviazioni precedono i pareri)

Kantone / Cantons / Cantoni

<b>AG</b>	Aargau / Argovie / Argovia
<b>AR</b>	Appenzell Innerrhoden / Appenzell Rh.-Int. / Appenzello Interno
<b>BE</b>	Bern / Berne / Berna
<b>BL</b>	Basel-Landschaft / Bâle Campagne / Basilea Campagna
<b>FR</b>	Freiburg / Fribourg / Friburgo
<b>GE</b>	Genf / Genève / Ginevra
<b>GL</b>	Glarus / Glaris / Glarona
<b>GR</b>	Graubünden / Grisons / Grigioni
<b>JU</b>	Jura / Jura / Giura
<b>LU</b>	Luzern / Lucerne / Lucerna
<b>NE</b>	Neuenburg / Neuchâtel / Neuchâtel
<b>NW</b>	Nidwalden / Nidwald / Nidvaldo
<b>OW</b>	Obwalden / Obwald / Obvaldo
<b>SG</b>	St. Gallen / Saint-Gall / San Gallo
<b>SH</b>	Schaffhausen / Schaffouse / Sciaffusa
<b>SO</b>	Solothurn / Soleure / Soletta
<b>SZ</b>	Schwyz / Schwyz / Svitto
<b>TG</b>	Thurgau / Thurgovie / Turgovia
<b>TI</b>	Tessin / Tessin / Ticino
<b>UR</b>	Uri
<b>VD</b>	Waadt / Vaud / Vaud
<b>VS</b>	Wallis / Valais / Vallese
<b>ZG</b>	Zug / Zoug / Zugo
<b>ZH</b>	Zürich / Zurich / Zurigo

Behörden und verwandte Institutionen / Autorités et institutions apparentées /  
 Autorità e istituzioni affini

<b>EBK</b>	Eidgenössische Bankenkommission
<b>EFK</b>	Eidgenössische Finanzkontrolle
<b>FDF</b>	Fachvereinigung der Finanzkontrollen

<b>KBVG</b>	Konferenz der kantonalen BVG- und Stiftungsaufsichtsbehörden Conférence des autorités cantonales de surveillance LPP et des fondations
<b>KDKF</b>	Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren
<b>KSBS</b>	Konferenz der Strafverfolgungsbehörden der Schweiz Conférence des autorités de poursuite pénale de suisse (CAPS) Conferenza delle autorità inquirenti svizzeri (CAIS)

Universitäten / Universités/ Università

<b>UniBE</b>	Universität Bern
<b>UniFR</b>	Universität Freiburg
<b>UniLA</b>	Université de Lausanne

Parteien / Partis politiques / Partiti politici

<b>FDP</b>	Freisinnig- Demokratische Partei der Schweiz Parti radical-démocratique suisse Partito liberale-radicale svizero
<b>SP</b>	Sozialdemokratische Partei der Schweiz Parti Socialiste Suisse Partito Socialista Svizzero

Interessierte Organisationen / Organisations intéressées / Organizzazioni interessate

<b>AGES</b>	Arbeitsgemeinschaft für gemeinnützige Stiftungen AGES
<b>ANCV</b>	Association nationale des coopératives viti-vinicoles suisses
<b>ASIP</b>	Schweizerischer Pensionskassenverband Association suisse des Institutions de prévoyance Associazione svizzera delle Istituzioni di previdenza
<b>CePatr</b>	Centre Patronal
<b>fenaco</b>	Unternehmensgruppe der schweizerischen Agrarwirtschaft Groupe d'entreprises du secteur agricole suisse
<b>Forum</b>	KMU-Forum
<b>FRSP</b>	Fédération romande des syndicats patronaux
<b>GEKO</b>	Gemischte Kommission im Sinne von Art. 53 BVG
<b>IndHold</b>	Vereinigung schweizerischer Industrie-Holdinggesellschaften Groupement de holdings industrielles suisses
<b>KSS</b>	Konferenz staatlicher Steuerbeamter Conférence des fonctionnaires fiscaux d'état Conferenza die funzionari fiscali di stato
<b>SAktuarV</b>	Schweizerische Aktuarvereinigung

<b>SBankV</b>	Schweizerische Bankiervereinigung Association suisse des banquiers Associazione svizzera dei banchieri
<b>SBauerV</b>	Schweizerischer Bauernverband (SBV) Union Suisse des Paysans (USP) Unione Svizzera dei Contadini (USC)
<b>SGB</b>	Schweizerischer Gewerkschaftsbund Union syndicale suisse (USS) Unione sindacale svizzera (USS)
<b>SGV</b>	Schweizerischer Gewerbeverband Union suisse des arts et métiers (USAM) Unione svizzera delle arti e mestieri (USAM)
<b>STV</b>	Schweizerischer Treuhänder-Verband Union Suisse des Fiduciaires (USF) Unione Svizzera dei Fiducari (USF)
<b>SVIR</b>	Schweizerischer Verband für interne Revision Association suisse d'audit interne (ASAI) Associazione svizzera die revisione interna (ASRI)
<b>SVV</b>	Schweizerischer Versicherungsverband Association Suisse d'Assurances (ASA) Associazione Svizzera d'Assicurazioni (ASA)
<b>SVW</b>	Schweizerischer Verband für Wohnungswesen Association Suisse pour l'Habitat (ASH) Associazione Svizzera per l'Abitazione (ASA)
<b>THK</b>	Treuhand-Kammer Chambre Fiduciaire Camera Fiduciara
<b>TS</b>	Transparency Switzerland
<b>VEB</b>	Verband dipl. Buchhalter/Controller
<b>VEBIT</b>	Schweizerischer Treuhänderverband, Fachsektion dipl. Buchhalter/Controller im Treuhandfach (VEBIT)
<b>VFGI</b>	Verband der schweizerischen Fabrikanten, Grossisten und Importeure der Zweiradbranche Syndicat des fabricants, grossiste et importateurs suisse de l'industrie des deux-roues
<b>VLB</b>	Schweizerischer Verband liberaler Baugenossenschaften Association suisse des coopératives d'habitation radicales (ACR) Associazione svizzera delle cooperative d'habitation liberali (ACL)
<b>Vorort</b>	Schweizerischer Handels- und Industrie-Verein (Vorort) Union suisse du commerce et de l'industrie (Vorort) Unione svizzera di commercio e d'industria (Vorort)
<b>VPA</b>	Vereinigung der privaten Aktiengesellschaften Association des sociétés anonymes privées

<b>VSA</b>	Vereinigung schweizerischer Angestelltenverbände Fédération des sociétés suisses d'employés
<b>VSIG</b>	Vereinigung des schweizerischen Import- und Grosshandels Basel Fédération suisse des importateurs et du commerce de gros Bâle
<b>VSP</b>	Vereinigung schweizerischer Privatbankiers Association des banquiers privés suisse
<b>VSWK</b>	Verband der schweizerischen Waren- und Kaufhäuser Association des grands magasins suisses (AGMS) Associazione die grandi magazzinie svizzeri (AGMS)

Nicht offizielle Vernehmlassungsteilnehmer und -teilnehmerinnen / Participants non-officiels / Partecipanti non consultati ufficialmente

a) Kantonale und regionale Organisationen / Organisations cantonales et régionales / Organizzazioni cantonali e regionali

<b>ASCC</b>	Association suisse des comptables contrôleurs de gestion diplômés, section romande
<b>ASEGH</b>	Association suisses des experts diplômés en gestion hospitalière, section romande
<b>OdA</b>	Ordre des avocats du Canton de Genève

b) Privatpersonen / Personnes privées / Persone private

<b>Benz</b>	Benz Rolf, lic. iur, Zürich
<b>Bourquin</b>	Bourquin Gérald, Professeur, Genève
<b>Honold</b>	Honold Kersten Alexander, Zürich
<b>OBT</b>	OBT Treuhand AG
<b>Schaub</b>	Schaub Marc-Antoine, avocat honoraire, Choulex
<b>Schneiter</b>	Schneiter Arnold, Aktuar SAV, Neftenbach
<b>Deprez</b>	Deprez Olivier, Dr. Experte für berufliche Vorsorge / Versicherungsmathematiker, Zürich