

WEITER|KOMMEN

Mittags-Webinar

- Neuerungen im SER 2022
- Aktienrechtsrevision

Christian Feller

Daniela Salkim



swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhandsuisse.ch

SER 2022: Überblick der wesentlichen Änderungen



swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhandsuisse.ch

Ausgangslage

- Am 1. Januar 2023 tritt das revidierte Aktienrecht in Kraft. Dies haben die Verbände zum Anlass genommen, den SER ein weiteres Mal zu aktualisieren und an die Bestimmungen des revidierten Aktienrechts anzupassen.
- Am 11. April 2022 haben die Fachverbände den Entwurf einer Neuauflage des SER 2022 elektronisch an die Mitglieder verschickt und bis Mitte Mai 2022 Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben.
- Die definitive Version konnte im Juni/Juli 2022 verabschiedet werden.
- Die Print-Publikation in allen drei Sprachen (D, F, I) sollte Mitte/Ende Oktober verfügbar sein.



swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhandsuisse.ch

Geltungsbereich

- Der Standard gilt ab dem 1. Januar 2023
 - Somit hat der Revisor ab dem 1. Januar 2023 mit der neuen Ausgabe zu arbeiten, unabhängig davon, welche Periode der **Jahresrechnung bzw. des Zwischenabschlusses** eingeschränkt geprüft wird.
- ⇒ Das bedeutet, dass bei der Revision der **Jahresrechnung per 31.12.2022** bereits die neue Version des Standards zur Eingeschränkten Revision (Ausgabe 2022) angewendet werden muss.



swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhandsuisse.ch

Geltungsbereich (2)

- Der überarbeitete SER gilt nicht nur in den Fällen, in denen der Abschlussprüfer gemäss Gesetz, Statuten oder Beschluss des obersten Organs des Unternehmens Organstellung einnimmt, sondern **auch in denen das Gesetz eine eingeschränkte Revision vorsieht**, zum Beispiel im Falle
 - eines Zwischenabschlusses für den Zweck der Zwischendividende oder
 - von Art. 725a nOR bei einer Gesellschaft im Opting-out*.

(* Eine Gesellschaft **im Opting-out**, die einen hälftigen Kapitalverlust aufweist, muss in Zukunft ihre **letzte Jahresrechnung zwingend** der eingeschränkten Revision unterziehen (Art. 725a Abs. 2 nOR))
- Wo das Gesetz eine andere Prüfung oder eine andere Bestätigung verlangt, ist **weder** eine eingeschränkte Revision **noch** ein Opting-out zulässig (z.B. Prüfung KE-Bericht, Prüfung Zwischenabschluss gem. Art. 725b Abs. 2 nOR).



veb.ch

swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhandsuisse.ch

Übersicht Präzisierungen und Ergänzungen im Entwurf des SER 2022

- Vorgenommene Präzisierungen und Ergänzungen (u.a.):
 - Anpassungen der **Gesetzesartikel**, insb. aufgrund des neuen Aktienrechts
 - **Präzisierungen** betreffend der Prüfung von Zwischenabschlüssen
 - Ergänzung betreffend **spezifischer Wesentlichkeitsgrenzen**;
 - **Aktualisierung der gesetzlichen Bestimmungen** zu drohender Zahlungsunfähigkeit, Kapitalverlust und Überschuldung (Anhang A);
 - **Ergänzung von Beispielen** möglicher Prüfungshandlungen im Hinblick auf das revidierte Aktienrecht (Anhang D);
 - **Neue Berichtsbeispiele** bezüglich der Prüfung eines Zwischenabschlusses (Anhang F);
 - **Neue Templates** für Auftragsbestätigungen und Vollständigkeitserklärungen für die Prüfung von Zwischenabschlüssen bzw. zur Ausschüttung einer Zwischendividende (Anhang C und Anhang E).



veb.ch

swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhandsuisse.ch

Fazit

- Die im neuen SER (Ausgabe 2022) vorgenommenen Präzisierungen und Ergänzungen wurden hauptsächlich aufgrund des revidierten Aktienrechts vorgenommen.
- Es hat **weder Verschärfungen** noch **Aufweichungen** ggü SER 2015 gegeben.
- Der Prüfungsumfang aber auch die Prüfungstiefe sind im Wesentlichen unverändert geblieben, d.h. **keine Ergänzung** des Prüfungskatalogs (z.B. um IT-relevante Prüfungshandlungen), aber auch **keine Reduktion** der Anzahl Prüfungshandlungen.
- Somit ist **das Wesen** der eingeschränkten Revision unverändert geblieben, und dem **professionellen Ermessen** («professional judgement») wird auch weiterhin ausreichend Platz geboten.



veb.ch

swiss quality
peer review 

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhandsuisse.ch

Neue Aktienrechtsrevision



veb.ch

swiss quality
peer review 

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhandsuisse.ch

Neue Bestimmungen zur Unternehmenssanierung

- Die Aktienrechtsrevision unterteilt die Situationen und Massnahmen bei notleidenden Unternehmen neu, und zwar wie folgt:
 - Art. 725 nOR Drohende Zahlungsunfähigkeit
 - Art. 725a nOR Kapitalverlust
 - Art. 725b nOR Überschuldung
 - Art. 725c nOR Aufwertung von Grundstücken und Beteiligungen



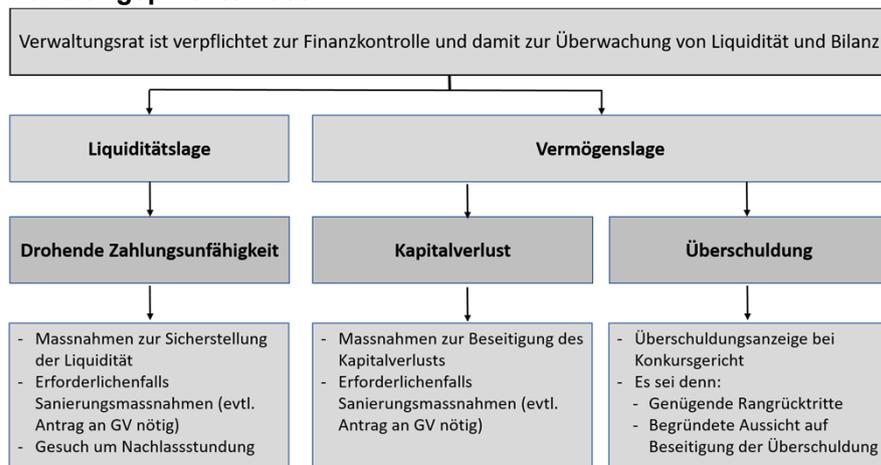
swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhandsuisse.ch

Drohende Zahlungsunfähigkeit (Art. 725 nOR)

Handlungspflichten des VR



Quelle: «Das revidierte Aktienrecht»
EXPERTSuisse



swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhandsuisse.ch

Art. 725

VII. Drohende Zahlungsunfähigkeit, Kapitalverlust und Überschuldung

1. Drohende Zahlungsunfähigkeit

1° Der Verwaltungsrat überwacht die Zahlungsfähigkeit der Gesellschaft.

2° Droht die Gesellschaft zahlungsunfähig zu werden, so ergreift der Verwaltungsrat Massnahmen zur Sicherstellung der Zahlungsfähigkeit. Er trifft, soweit erforderlich, weitere Massnahmen zur Sanierung der Gesellschaft oder beantragt der Generalversammlung solche, soweit sie in deren Zuständigkeit fallen. Er reicht nötigenfalls ein Gesuch um Nachlassstundung ein.

3° Der Verwaltungsrat handelt mit der gebotenen Eile.



swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhandsuisse.ch

2. Kapitalverlust 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.

4 Der Verwaltungsrat und die Revisionsstelle oder der zugelassene Revisor handeln mit der gebotenen Eile.



swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhandsuisse.ch

Art. 725b

3. Überschuldung

1 Besteht begründete Besorgnis, dass die Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht mehr durch die Aktiven gedeckt sind, so erstellt der Verwaltungsrat unverzüglich je einen Zwischenabschluss zu Fortführungswerten und Veräusserungswerten. Auf den Zwischenabschluss zu Veräusserungswerten kann verzichtet werden, wenn die Annahme der Fortführung gegeben ist und der Zwischenabschluss zu Fortführungswerten keine Überschuldung aufweist. Ist die Annahme der Fortführung nicht gegeben, so genügt ein Zwischenabschluss zu Veräusserungswerten.

2 Der Verwaltungsrat lässt die Zwischenabschlüsse durch die Revisionsstelle oder, wenn eine solche fehlt, durch einen zugelassenen Revisor prüfen; er ernennt den zugelassenen Revisor.

3 Ist die Gesellschaft gemäss den beiden Zwischenabschlüssen überschuldet, so benachrichtigt der Verwaltungsrat das Gericht. Dieses eröffnet den Konkurs oder verfährt nach Artikel 173a des Bundesgesetzes vom 11. April 1889¹ über Schuldbetreibung und Konkurs.



swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhanduisse.ch

4 Die Benachrichtigung des Gerichts kann unterbleiben:

1. 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
2. solange begründete Aussicht besteht, dass die Überschuldung innert angemessener Frist, spätestens aber 90 Tage nach Vorliegen der geprüften Zwischenabschlüssen, behoben werden kann und dass die Forderungen der Gläubiger nicht zusätzlich gefährdet werden.

5 Verfügt die Gesellschaft über keine Revisionsstelle, so obliegen dem zugelassenen Revisor die Anzeigepflichten der eingeschränkt prüfenden Revisionsstelle.

6 Der Verwaltungsrat und die Revisionsstelle oder der zugelassene Revisor handeln mit der gebotenen Eile.



swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhanduisse.ch

Gesetzesartikel - Aufwertung

Vier Voraussetzungen:

- 1. Aufzuwertendes Objekt muss eine Beteiligung oder Grundstück sein
- 2. Es muss ein hälftiger Kapitalverlust oder Überschuldung vorliegen
- 3. Aufwertung bis zum wirklichen Wert oder bis zur Behebung des Kapitalverlustes/Überschuldung
- 4. Schriftlicher Prüfungsbericht der Revisionsstelle bzw. des zugelassenen Revisors

Maximaler aktivseitiger Aufwertungsbetrag:

- Obergrenze bildet der wirkliche Wert der aufzuwertenden Beteiligungen oder Grundstücke
- Gesetzgeber lässt offen, wie dieser wirkliche Wert zu bestimmen ist
- Aus Rechnungslegungssicht muss der wirkliche Wert dem sog. «erzielbaren Wert», d.h. dem höheren Wert aus Nutzwert und Netto-Marktwert entsprechen
- Nutzwert entspricht dem Barwert der zu erwartenden zukünftigen Geldzu- und -abflüsse aus der weiteren Nutzung des Aktivums einschliesslich eines allfälligen Geldflusses am Ende der Nutzungsdauer
- Der Netto-Marktwert ist der Wert, der zwischen unabhängigen Dritten abzüglich der damit verbundenen Verkaufskosten erzielt werden kann

Maximaler passivseitiger Aufwertungsbetrag – drei Optionen:

- Option 1: Aufwertung bis zur Beseitigung des Kapitalverlusts
- Option 2: Aufwertung bis zur Wiederherstellung des geschützten Kapitals
- Option 3: Aufwertung bis zur Wiederherstellung von Grundkapital und vollen gesetzlichen Reserven



swiss quality
peer review

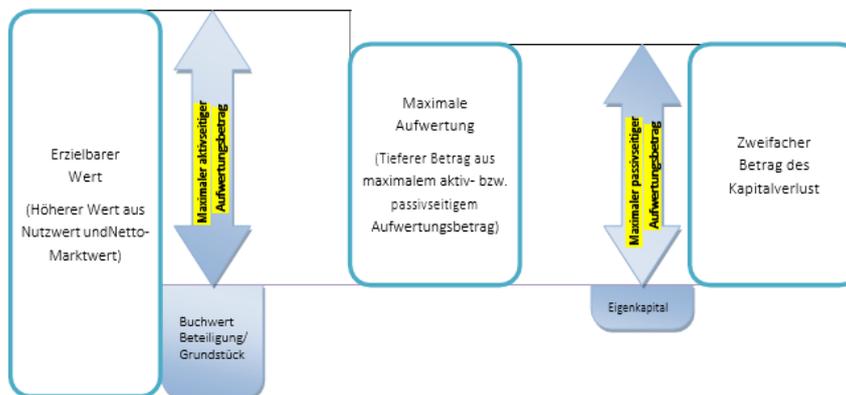
TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhanduisse.ch

• Aufwertung – maximaler Betrag (schematische Darstellung)

Berücksichtigung Aktivseite

Berücksichtigung Passivseite



swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhanduisse.ch

- Aufwertung – Option 1 (Beseitigung Kapitalverlust)**

Option 1: Aufwertung bis zur Beseitigung des Kapitalverlusts		
Aufwertungsbetrag = $(0.5 \times \text{Geschütztes Kapital-Eigenkapital}) \times 2 = ((0.5 \times 750 - (-500)) \times 2) = 1'750$		
CHF	Ausgangslage	Option 1
Grundstück vor Aufwertung	500	500
Aufwertungsbetrag	-	1'750
Total Aktiven	500	2'250
Total Fremdkapital	1'000	1'000
Aktienkapital (AK)	500	500
Gesetzliche Gewinnreserve i.e.S (GGR)	450	450
Aufwertungsreserve (AR)	0	1'750
Verlustvortrag	-1'450	-1'450
Total Eigenkapital	-500	1'250
Total Passiven	500	2'250
Aufwertungsbetrag	-	1'750
Geschützte Kapital (AK+GGR bis 50% AK+AR)	750	2'500
Hälftiger Kapitalverlust 725a OR (0.5 x Geschütztes Kapital-Eigenkapital)	875	0



swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhanduisse.ch

- Aufwertung – Option 2 (Wiederherstellung geschütztes Kapital)**

Option 2: Aufwertung bis zur Wiederherstellung des geschützten Kapitals		
Aufwertungsbetrag = $(\text{Geschütztes Kapital-Eigenkapital}) = 750 - (-500) = 1'250$		
CHF	Ausgangslage	Option 2
Grundstück vor Aufwertung	500	500
Aufwertungsbetrag	-	1'250
Total Aktiven	500	1'750
Total Fremdkapital	1'000	1'000
Aktienkapital (AK)	500	500
Gesetzliche Gewinnreserve i.e.S (GGR)	450	450
Aufwertungsreserve (AR)	0	1'250
Verlustvortrag	-1'450	-1'450
Total Eigenkapital	-500	750
Total Passiven	500	1'750
Aufwertungsbetrag	-	1'250
Geschützte Kapital (AK+GGR bis 50% AK+AR)	750	2'000
Hälftiger Kapitalverlust 725a OR (0.5 x Geschütztes Kapital-Eigenkapital)	875	250



swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhanduisse.ch

- Aufwertung – Option 3 (Wiederherstellung Grundkapital und voller gesetzl. Reserven)**

Option 3: Aufwertung bis zur Wiederherstellung von Grundkapital und vollen gesetzlichen Reserven		
Aufwertungsbetrag = Aktienkapital+gesetzliche Reserven-Eigenkapital=500+450-(-500)=1'450		
CHF	Ausgangslage	Option 3
Grundstück vor Aufwertung	500	500
Aufwertungsbetrag	-	1'450
Total Aktiven	500	1'950
Total Fremdkapital	1'000	1'000
Aktienkapital (AK)	500	500
Gesetzliche Gewinnreserve i.e.S (GGR)	450	450
Aufwertungsreserve (AR)	0	1'450
Verlustvortrag	-1'450	-1'450
Total Eigenkapital	-500	950
Total Passiven	500	1'950
Aufwertungsbetrag	-	1'450
Geschützte Kapital (AK+GGR bis 50% AK+AR)	750	2'200
Hälftiger Kapitalverlust 725a OR (0.5 x Geschütztes Kapital-Eigenkapital)	875	150



swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhandsuisse.ch

- Die Generalversammlung kann **gestützt auf einen Zwischenabschluss** die Ausrichtung einer Zwischendividende beschliessen.
- Die **Revisionsstelle** muss den Zwischenabschluss vor dem Beschluss der Generalversammlung **prüfen**.
- Keine Prüfung** ist erforderlich, wenn die Gesellschaft ihre Jahresrechnung **nicht** durch eine Revisionsstelle **eingeschränkt prüfen** lassen muss.
- Auf die **Prüfung kann verzichtet** werden, wenn **sämtliche Aktionäre der Ausrichtung** der Zwischendividende zustimmen und die **Forderungen der Gläubiger** dadurch nicht gefährdet werden.



swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhandsuisse.ch

- Ein **Zwischenabschluss** ist nach den **Vorschriften zur Jahresrechnung** zu erstellen und enthält eine **Bilanz, eine Erfolgsrechnung und einen Anhang**.
- **Vereinfachungen oder Verkürzungen** sind zulässig, sofern keine Beeinträchtigung der Darstellung des Geschäftsgangs entsteht. Es sind **mindestens die Überschriften und Zwischensummen** auszuweisen, die in der letzten Jahresrechnung enthalten sind.



veb.ch

swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhandsuisse.ch

Verlustverrechnung (Art. 674 nOR) (1)

- Das neue Aktienrecht bestimmt, dass Verluste in folgender Reihenfolge verrechnet werden müssen:
 1. mit dem Gewinnvortrag;
 2. mit den freiwilligen Gewinnreserven;
 3. mit der gesetzlichen Gewinnreserve;
 4. mit der gesetzlichen Kapitalreserve.
- Anstelle der Verrechnung mit der gesetzlichen Gewinnreserve oder der gesetzlichen Kapitalreserve dürfen verbleibende Verluste auch teilweise oder ganz auf die neue Jahresrechnung vorgetragen werden.



veb.ch

swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhandsuisse.ch

Verlustverrechnung (Art. 674 nOR) (2)

- Beispiel einer Verlustverrechnung: Bilanzgewinn resultiert danach

Positionen	Beträge vor Verrechnung in CHF	Verrechnung in CHF
Jahresverlust	- 400'000	-400'000
Verrechnung:		
- Gewinnvortrag	150'000	150'000
- Freiwillige Gewinnreserven	80'000	80'000
- Gesetzliche Gewinnreserve	120'000	120'000
- Gesetzliche Kapitalreserve	100'000	100'000
Ergebnis => Bilanzgewinn		50'000



swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhandsuisse.ch

Verlustverrechnung (Art. 674 nOR) (3)

- Beispiel einer Verlustverrechnung: Bilanzverlust resultiert danach

Positionen	Beträge vor Verrechnung in CHF	Verrechnung in CHF
Jahresverlust	- 400'000	-400'000
Verrechnung:		
- Gewinnvortrag	150'000	150'000
- Freiwillige Gewinnreserven	30'000	30'000
- Gesetzliche Gewinnreserve	100'000	100'000
- Gesetzliche Kapitalreserve	100'000	100'000
Ergebnis => Bilanzverlust		-20'000



swiss quality
peer review

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhandsuisse.ch

Wichtige Änderungen und Einfluss auf das Rechnungs- und Revisionswesen:

- Neues Aktienrecht
- SER 2022: Änderungen

Bitte beachten Sie die Weiterbildungsangebote zu den aktuellen Themen

www.treuhandsuisse-zh.ch / Aus- & Weiterbildung

www.veb.ch / Seminare und Lehrgänge



veb.ch

swiss quality
peer review 

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhandsuisse.ch

Besten Dank für Ihre Aufmerksamkeit!



veb.ch

swiss quality
peer review 

TREUHAND | SUISSE

Schweizerisches Institut für die
Eingeschränkte Revision SIFER
www.treuhandsuisse.ch