

EINFLUSS DES NEUEN RECHNUNGSLEGUNGS-RECHTS AUF DAS INTERNE KONTROLLSYSTEM

Grössere Schweizer Unternehmen sehen sich nach der Revision des Rechnungslegungsrechts per 1.1.2013 neuen Anforderungen zum internen Steuerungs- und Kontrollsystem (IKS) gegenüber. Insbesondere aus den neuen Vorgaben über die Angaben zur Risikobeurteilung folgt eine erweiterte Definition des Risikobegriffs.

Das IKS verkörpert eines der zentralen Instrumente des Managements im Umgang mit Unternehmensrisiken (vgl. Artikel von *Martina Zehnder*, ST 2014/3, S. 200). Durch die Förderung einer verlässlichen Berichterstattung, die Unterstützung der operativen Abläufe sowie die Überprüfung der Einhaltung anwendbarer Vorschriften kann den Herausforderungen eines schwierigen Marktumfelds besser entsprochen werden. Daraus kann ein entscheidender Vorsprung im Wettbewerb mit der Konkurrenz gewonnen werden. Dieses Bewusstsein trat vor allem während der 1980er-Jahre im angelsächsischen Raum in den Vordergrund, wo, ausgelöst durch verschiedene Wirtschaftsdelikte und Unternehmensskandale, erste systematische Ansätze zur Risikosteuerung eingeführt wurden. Während internationale Best Practice-Richtlinien bereits seit der Jahrtausendwende zu einem weiter gefassten IKS-Ansatz tendieren, wandte sich der Schweizer Gesetzgeber dem Thema erst 2008 zu.

Bisherige gesetzliche Regelung in der Schweiz. In den Anpassungen zum Revisionsrecht per 1.1.2008 waren erstmals Vorgaben zum Einsatz eines IKS in Schweizer Unternehmen enthalten. Mit der Forderung einer Bestätigung der Existenz eines IKS im Rahmen der rechtsformneutral anzuwendenden ordentlichen Prüfung durch die externe Revision wurde ein neuer Prüfungsgegenstand geschaffen (Art. 728a Abs. 1 Ziff. 3 *Obligationenrecht*, OR). Durch die indirekte Erwähnung des IKS über die externe Revision wird neben der Beschränkung auf eine Existenzprüfung, ohne Berücksichtigung der Wirksamkeit, die Ausrichtung des IKS auf Ziele der externen finanziellen Rechnungslegung impliziert.



T. FLEMMING RUUD,
PROF., PHD, WP (N),
PROFESSOR
FÜR BETRIEBSWIRTSCHAFTSLEHRE
(INTERNAL CONTROL/
INTERNAL AUDIT),
UNIVERSITÄT ST. GALLEN,
ST. GALLEN

Weiter wurde im nunmehr aufgehobenen Art. 663b Ziff. 12 OR die Wichtigkeit der Risikosteuerung bekräftigt. Dieser Artikel forderte grösßenunabhängig von *allen Unternehmen* Angaben zur Durchführung einer Risikobeurteilung. Diese Stellungnahme war bislang Teil des Anhangs zur Jahresrechnung, dem zentralen Element in der externen finanziellen Berichterstattung.

Auswirkungen des neuen Rechnungslegungsrechts. Mit den am 1.1.2013 in Kraft getretenen Änderungen im Rechnungslegungsrecht (32. Titel des OR) öffnet der Gesetzgeber diesen eingeschränkten Fokus des IKS einem breiteren Risikoverständnis. Konkret sind Angaben über die Durchführung einer Risikobeurteilung nicht mehr als Bestandteil des Anhangs zur Jahresrechnung vorgesehen, sondern in den Lagebericht mitaufzunehmen (Art. 961c Abs. 2 Ziff. 2 OR). Da ein Lagebericht nur von Unternehmen, die der ordentlichen Revision unterliegen, zu erstellen ist (Art. 961 OR), folgt der Gesetzgeber damit wiederum dem Bestreben, den administrativen Aufwand für kleinere Unternehmen zu reduzieren und stattdessen rechtsformunabhängig dieselben Anforderungen zu stellen. Weiter deckt sich diese Verschiebung der Angaben zur Risikobeurteilung in den Lagebericht mit der internationalen Tendenz zu einer breiteren Abdeckung der Unternehmensrisiken durch das IKS. Dies folgt dem Zweck des Lageberichts, ein Gesamtbild zur generellen Unternehmenslage – im Einklang mit den Inhalten der Jahresrechnung – zu vermitteln (Art. 961c Abs. 1 und 3 OR).

Schlussbetrachtung. Auch nach neuem Recht gibt der Schweizer Gesetzgeber keine Hinweise zur konkreten Ausgestaltung eines IKS, womit die Sicherstellung der Wirksamkeit weiterhin den Unternehmen überlassen bleibt. Die Änderungen im Rechnungslegungsrecht sind erstmals für das Geschäftsjahr, das zwei Jahre nach deren Inkrafttreten beginnt, anzuwenden. Der erweiterten Abstützung des Risikobegriffs folgend, gilt es für Schweizer Unternehmen, ihre Steuerungs- und Kontrollprozesse auf die verschiedenen strategischen, rechtlichen oder auch operationellen Bereiche auszuweiten und diese zu dokumentieren. Die Angaben im Lagebericht sind entsprechend anzupassen, um die verschiedenen externen Anspruchsgruppen über die unternommenen Massnahmen zu informieren. ■