

- /7 Welche Rollen spielen die Risiken aus dem Einsatz der Informatik bei der Risikobeurteilung nach Art. 663b Ziff. 13 OR ?

Die Beurteilung der geschäftlichen Risiken und zur Anordnung geeigneter Massnahme zur Vermeidung bzw. Minderung der Risiken und ihrer Auswirkungen auf die Tätigkeit des Unternehmens ist eine **umfassende und dauernde Aufgabe des Verwaltungsrates**,

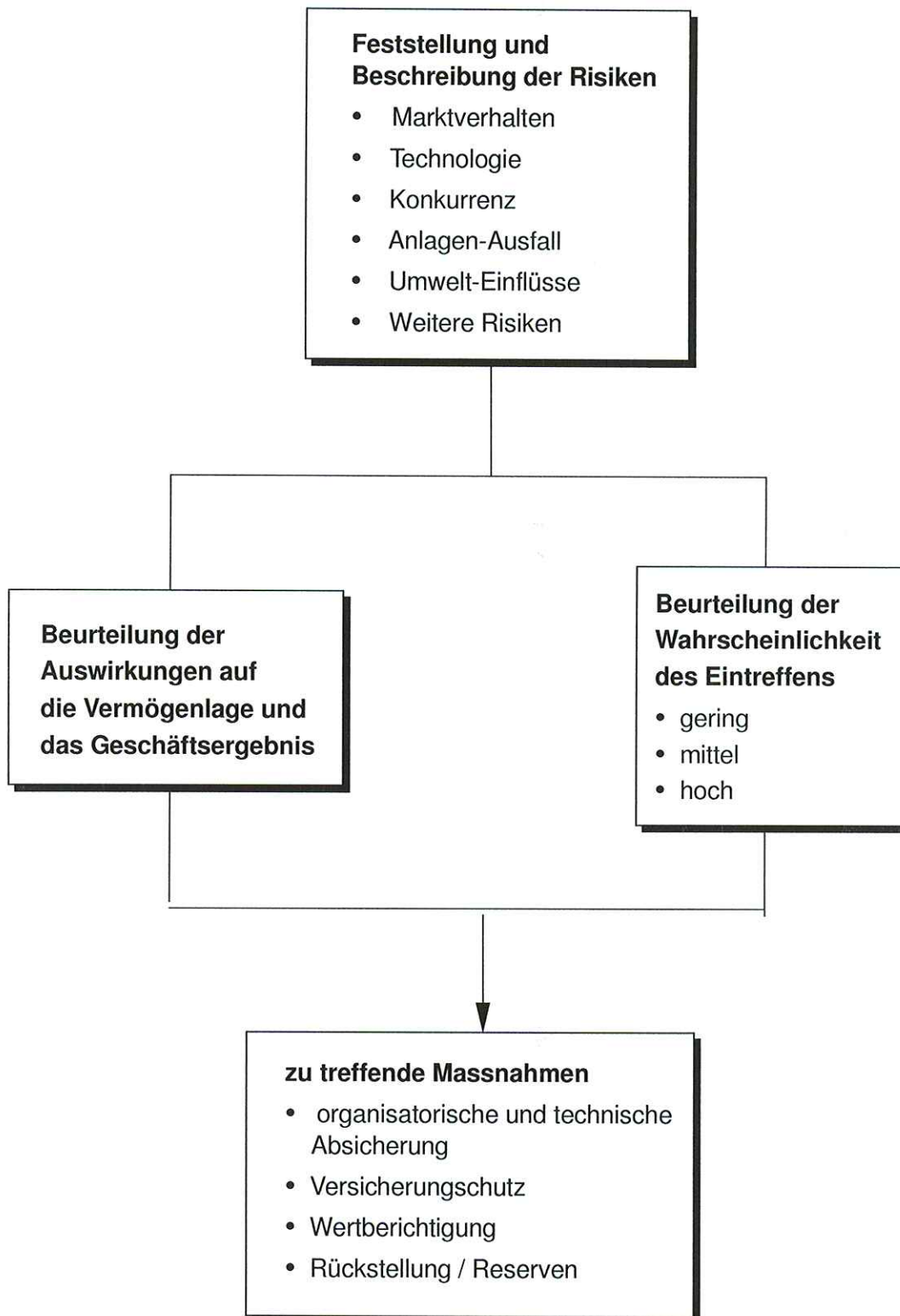
Je nach Art, Grösse und des Tätigkeitsbereichs eines Unternehmens [daten- (verarbeitungs-) abhängige Dienstleistungen von Banken oder Versicherungen; Produktion und Verarbeitung von Erzeugnissen; Warenverteilung und -Vertrieb usw.] und der Abhängigkeit der unternehmerischen Tätigkeit von der Verfügbarkeit der Unterstützung durch die Informatik **gehört auch die Beurteilung der Informatikrisiken zur Durchführung der Risikobeurteilung** nach Art. 663b Ziff. 13 OR (es sei auf die die Beurteilung der Informatikrisiken durch die Unternehmungen vor dem Übergang auf das Jahr 2000 verwiesen).

- /8 Welche Bemessungskriterien sind bei der Risikobeurteilung nach Art. 663b Ziff. 13 OR anzuwenden ?

Die Risikobeurteilung hat sich an den **Grundsätzen der ordnungsmässigen Rechnungslegung** gemäss Art. 662a OR zu orientieren: Dazu gehören namentlich

- die Beachtung des **Vorsichtsprinzips** (Art. 662a Abs. 2 Ziff. 3 OR) und
- die Beurteilung erkannter Risiken im Hinblick auf die mittel- und langfristige **Fortführung der Unternehmenstätigkeit** (Art. 662a.2 Z.4 OR)

Aus der Risikobeurteilung ergibt sich die Feststellung der Vermögenslage des Unternehmens (Art. 957 Abs. 1 OR), die Bewertung seiner Aktiven und Passiven (Art. 663a OR) sowie die Vornahme von Abschreibungen und Wertberichtigungen, die Bildung von Rückstellungen und der Aufbau von (stillen) Reserven (Art. 669 OR).



- /9 Welche Anforderungen stellt das Gesetz an die Durchführung der Risikobeurteilung nach Art. 663b Ziff. 13 OR ?

Angesichts der Vielfalt der heute von den aktienrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften von Art. 662 - 670 OR erfassten Tatbestände hat der Gesetzgeber bewusst **keine inhaltlichen Vorgaben** an die Art und das Vorgehen bei der Durchführung der Risikobeurteilung aufgestellt (so Votum BR Blocher im SR vom 01.12.2005)

Gegenstand, Breite und Tiefe der Beurteilung, die angewendeten Analysemethoden, Einsatz von IT-Hilfen liegen in der **Autonomie** des für die ordnungsgemässe Rechnungslegung verantwortlichen Organs: Verwaltungsrat, Vereinsvorstand, Stiftungsrat, Geschäftsführer der GmbH)

Allerdings: "*Als Angaben zur Durchführung einer Risikobeurteilung genügen ein Sitzungsdatum und die Aussage, man habe über die Risiken gesprochen, natürlich nicht; das ist zu wenig. Der Gesetzgeber erwartet eine **inhaltliche Auseinandersetzung** mit den Unternehmensrisiken: man kann prüfen, ob das vorhanden ist*" (Votum BR Blocher im SR vom 01.12.2005)

- /10 Muss das Ergebnis der Risikobeurteilung im Geschäftsbericht offen gelegt oder Aktionären auf Gesuch hin bekannt gegeben werden ?

Nein - denn die Risikobeurteilung befasst sich insbesondere mit der Zukunftsbetrachtung eines Unternehmens, seiner Entwicklungsstrategie und die Beurteilung der auf das Unternehmen einwirkenden Risikofaktoren wie Marktentwicklung, Konkurrenzfähigkeit; neue technische Entwicklungen.

Diese Informationen und Beurteilungen gehören zur **Geheimsphäre des Unternehmens** nach Art. 6 UWG und 162 StGB, welche durch die geschäftsführenden Organe zu wahren (Art. 717 Abs. 1, 803 und 812 OR) und auch bei der Auskunftserteilung an Aktionäre oder Genossenschafter (Art. 697 und 857 OR) sowie durch die Revisionsstelle (Art. 730b OR) zu beachten ist.

/11 Unterliegt die Risikobeurteilung nach Art. 663b Ziff. 13 OR der Prüfung durch die Revisionsstelle ?

Ja: Massnahmen, die im Hinblick auf Risiken getroffen werden, wurden nach bisherigem Recht in der Regel im Jahresbericht erwähnt. Dieser wird von der Revisionsstelle nicht geprüft.

Aus diesem Grund wurden die entsprechenden Angaben des Verwaltungsrates in den Anhang verschoben und damit **in die Prüfung durch die Revisionsstelle eingeschlossen** (Art. 728a Abs. 1 Ziff.- 1 und Ziff. 3, Art. 729a Abs. 1 Ziff. 1 OR; Botschaft 2004, S. 4036)

Die Revisionsstelle hat zu prüfen und zu bestätigen, dass eine Auseinandersetzung mit den Risiken vorgenommen worden ist und der Verwaltungsrat die Risiken beurteilt hat (Votum BR Blocher im SR vom 01.12.2005).

/12 Muss die Durchführung der Risikobeurteilung nach Art. 663b Ziff. 13 OR dokumentiert und der Revisionsstelle vorgelegt werden ?

Es versteht sich von selbst, dass die Durchführung der Risikobeurteilung, deren Auswertung und die vom Verwaltungsrat getroffenen Massnahmen **dokumentiert** und der Revisionsstelle als Teil der Jahresrechnung zur Prüfung vorgelegt werden muss.

Das ergibt sich *e contrario* aus der Pflicht der Revisionsstelle, sämtliche Revisionsdienstleistungen zu dokumentieren und die Revisionsberichte sowie alle wesentlichen Unterlagen während mindestens zehn Jahren aufzubewahren (Art. 730c OR).

Art, Umfang, Detaillierung und Darstellung der Risikobeurteilung ist im Gesetz **nicht festgelegt**, muss der Revisionsstelle jedoch erlauben, bei der ordentlichen Revision gemäss Art. 728a OR die Bestätigung abzugeben, dass eine - nach Art und Umfang der Geschäftstätigkeit des zu prüfenden Unternehmens angemessene - Risikobeurteilung durch den Verwaltungsrat stattgefunden hat (Botschaft 2004, S. 4023).

Es handelt sich insofern um eine **Prüfung der "formellen Seite der Risikobeurteilung"** (Votum BR Blocher im SR vom 01.12.2005)

- /13 Welche Befugnisse hat die Revisionsstelle bei der Prüfung der Durchführung der Risikobeurteilung nach Art. 663b Ziff. 13 OR ?

Die Revisionsstelle hat nicht selber eine Risikobeurteilung durchzuführen, sondern zu prüfen, ob die Risikobeurteilung des verantwortlichen Organs den gesetzlichen Anforderungen, insbesondere aus dem Vorsichts- und dem Fortführungsprinzip entspricht (Art. 728a und 729a OR).

Die Revisionsstelle berücksichtigt bei der ordentlichen Prüfung das vorhandene **Interne Kontrollsystem (IKS)** des Unternehmens (Art. 728 Abs. 2 OR) und stützt sich bei der eingeschränkten Prüfung auf Befragungen, analytische Prüfungshandlungen und angemessene Detailprüfungen (Art. 729a Abs. 2 OR).

Dabei ist die **Geschäftsführung des Verwaltungsrates** (und der obersten Geschäftsleitung) **nicht Gegenstand der Prüfung** durch die Revisionsstelle (Art. 728a Abs. 3 und 729a Abs. 3 OR)

Demgemäss hat die Revisionsstelle nicht zu beurteilen, ob die Risikobeurteilung durch den Verwaltungsrat richtig oder falsch ist: **Die Revisionsstelle hat die Risiken nicht selber zu erfassen, zu analysieren und zu beurteilen, sondern lediglich zu prüfen, ob der Verwaltungsrat dieser gesetzlichen Pflicht nachgekommen ist.**

- /14 Darf die Revisionsstelle den Verwaltungsrat bei Aufbau des IKS oder Durchführung der Risikobeurteilung beratend unterstützen ?

Grundsätzlich Nein: Wenn die Revisionsstelle im Rahmen der ordentlichen Revision (Art. 728-728c OR) selber Risiken analysiert bzw. den Verwaltungsrat beim Aufbau des Internen Kontrollsystems (IKS) oder der Durchführung der Risikobeurteilung berät und unterstützt, verliert sie ihre Unabhängigkeit, weil sie damit ihre eigene Arbeit überprüfen müsste (Art. 728 Abs. 2 Ziff. 4 OR). Die Verletzung des **Verbots der Selbstprüfung** kann die Haftung der Revisionsstelle begründen (Art. 755 Abs. 1 OR)

Bei eingeschränkter Revision sind solche Dienstleistungen zulässig, sofern durch geeignete organisatorische und personelle Massnahmen eine verlässliche Prüfung sichergestellt werden kann (Art. 729 Abs. 2 OR)

/15 Welche Folgen hat die Unterlassung der Durchführung der Risikobeurteilung nach Art. 663b Ziff. 13 OR ?

Aus der Prüfung der Durchführung der Risikobeurteilung eines Unternehmens kann sich ergeben, dass die Jahresrechnung nicht den gesetzlichen Vorschriften, den Statuten oder dem Organisationsreglement entspricht (Art., 728a Abs. 1 Ziff. 1 / Art. 729a Abs. 1 Ziff. 1 OR).

Die Revisionsstelle macht den **Verwaltungsrat** bei der ordentlichen Revision schriftlich auf solche Mängel aufmerksam (Art. 728c OR) und informiert die **Generalversammlung**, wenn der Verwaltungsrat aufgrund der schriftlichen Meldung der Revisionsstelle keine angemessenen Massnahmen ergreift (Art. 728c Abs. 2 Ziff. 2 OR), bzw. bringt bei eingeschränkter Revision einen Vorbehalt im Bericht an die Generalversammlung an (Art. 729b Abs. 1 Ziff. 2 OR).

Die Unterlassung oder grob mangelhafte Durchführung der Risikobeurteilung und der sich aus der Risikobeurteilung ergebenden Massnahmen begründet die **persönliche Haftung der Mitglieder des Verwaltungsrates nach** Art. 754 OR für Schäden und Verluste des Unternehmens, die bei korrekter Durchführung der Risikobeurteilung, bzw. Vornahme der sich aufgrund der Risikoanalyse aufdrängenden Massnahmen hätten vermieden oder mindestens verringert werden können.

Die Revisionsstelle unterliegt der **Revisionshaftung** nach Art. 755 OR, wenn sie das Fehlen oder offensichtliche Ungenügen der Risikobeurteilung dem Verwaltungsrat nicht schriftlich meldet bzw. die Generalversammlung nicht unterrichtet, wenn der Verwaltungsrat aufgrund ihrer Meldung keine angemessenen Massnahmen zur Abhilfe ergriffen hat (Art. 728c OR)