46

Besprechung/Compte rendu

Handschin, Lukas: Rechnungslegung im Gesellschaftsrecht. Schweizerisches Privatrecht Bd. IX/9, 2. A., 602 S. (Basel 2016, Helbing Lichtenhahn). CHF 148.00.

Die erste Auflage dieses Lehr- und Handbuchs erschien 2012, unmittelbar vor dem Inkrafttreten der umfassend revidierten Bestimmungen zur kaufmännischen Buchführung und zur Rechnungslegung. Nun ist die Anwendung des neuen Rechts zwingend: allgemein für das Geschäftsjahr 2015, speziell für die Konzernrechnung für das Geschäftsjahr 2016. In der 2. A. mit Stichtag vom 1.1.2016 liegt daher der Fokus nicht mehr auf dem Übergang von alt zu neu, sondern auf der neuen Rechnungslegung.

Der Autor hat sich dabei nicht darauf beschränkt, die zwischenzeitlich erschienene ausführliche Literatur zum neuen Recht und die vereinzelten Gerichtsentscheide der letzten Zeit einzuarbeiten; er hat seine Darstellung auch durch neue Themen ergänzt: durch Ausführungen zum Bankenrechnungslegungsrecht (N 32a ff., vgl. auch N 952 ff.) zur Unternehmensbewertung (N 88 ff.) und zum bei kotierten Gesellschaften verlangten Vergütungsbericht (N 574a ff.).

Zum Inhalt Folgendes:

In einem ersten Teil werden die *Grundlagen* vorgestellt: die Funktionen und die Zielsetzungen, denen die Rechnungslegung zu genügen hat, der Bezug zur Buchführung als ihrer Grundlage sowie auch etwa – für Juristen besonders interessant – zum Rechnungslegungsrecht als einer «Schlüsseldisziplin zum Ver-

ständnis gesellschaftsrechtlicher Normen» und zu seiner (rechtlichen) Durchsetzung.

Teil II widmet sich zunächst dem *Spannungsfeld* zwischen einer *vorsichtigen* (im Zweifel tiefstapelnden) Darstellung und dem Wunsch nach *Transparenz*. Dabei zeigt *Handschin* überzeugend auf, dass eine transparente Rechnungslegung dem Vorsichtsgrundsatz nicht zu widersprechen braucht. Sodann werden die *Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung* vorgestellt.

Die Teile III-V widmen sich auf 260 Seiten der Bilanz, der Erfolgsrechnung und den weiteren Bestandteilen der Jahresrechnung. Dabei werden die Regelung des OR und die durch nationale und internationale Branchenverbände geschaffenen anerkannten Standards parallel behandelt, was schon deshalb Sinn macht, weil ein Abschluss nach einem anerkannten Standard für wichtigere Gesellschaften nach OR 962 f. auch vom Gesetz verlangt wird. Die Darstellung beschränkt sich auf Swiss GAAP FER und die IFRS, da der Standard der US GAAP in der Schweiz nur bei einigen wenigen Grossunternehmen zur Anwendung kommt. Hier hätte vielleicht an der einen oder anderen Stelle noch etwas näher begründet werden sollen, weshalb die Ordnung des OR und die durch private Regelwerke geschaffenen Standards inhaltlich übereinstimmen, was trotz übereinstimmender Begriffe und trotz der vielen Anleihen des neuen Schweizer Rechts bei IFRS nicht immer selbstverständlich ist.

In einem letzten Teil wird die Konzernrechnungslegung besprochen. Zu Recht weist der Autor auch darauf hin, dass die im

47

schweizerischen Recht verlangte *Doppelspurigkeit* (der Abschluss nach einem anerkannten Standard muss *zusätzlich* zur Jahresrechnung nach OR erstellt werden) deshalb keine allzu grosse Bürde ist, weil Grossunternehmen praktisch ausnahmslos als Konzerne organisiert sind und so der Abschluss nach einem anerkannten Standard der Konzernrechnung vorbehalten bleiben kann, während für den Einzelabschluss der Konzernobergesellschaft ein einfacher OR-Abschluss genügt. (Eine Pflicht zur *fair presentation* im OR-Abschluss wurde bekanntlich im Rahmen der Gesetzgebungsarbeiten diskutiert, dann aber verworfen, weil sie zu einer Offenlegung der stillen Reserven und nach dem steuerrechtlichen Massgeblichkeitsprinzip zu deren Versteuerung hätte führen müssen.)

Wie in der Schweiz angesichts des beschränkten Lesermarktes verbreitet, ist das Buch von *Handschin* für einen *dual use* konzipiert: Es soll sowohl dem Studenten als *Lehrbuch* dienen wie auch dem erfahrenen Praktiker als *Nachschlagewerk*. Diesen Spagat bewältigt *Handschin* hervorragend: Durch die einfache Sprache und die klare Strukturierung findet sich auch der Neuling leicht zurecht. Er kann sich an die Übersichten und die Darstellung der Grundsätze halten, die Abhandlung von Einzelfragen dagegen getrost überspringen, wenn ihn nicht die Neugier packt. Der Praktiker dagegen findet auf seine konkreten Fragen klare, begründete und belegte Antworten.

Für beide Nutzer – den Lernenden wie den Praktiker – ist das ausgezeichnete und ausführliche *Glossar* am Anfang des Bandes äusserst wertvoll. Es enthält umfassende Erklärungen und zugleich auch Verweise auf die Stellen, an denen das Thema detailliert besprochen wird.

Der vorausgesetzte *dual use* zeigt sich übrigens auch darin, dass das Buch in zwei inhaltlich *identischen Parallelausgaben* angeboten wird: als gediegener Band der Reihe Schweizerisches Privatrecht für «Arrivierte», als verhältnismässig preiswerter Flexband für das Studium.

Im Vorwort betont *Handschin*, der Titel «Rechnungslegung *im Gesellschaftsrecht*» sei bewusst gewählt, weil die Vorschriften der Rechnungslegung stets auch in ihrer Beziehung zum Gesell-

schaftsrecht dargestellt würden. Das ist dem Autor in der Tat geglückt und differenziert sein Buch von Publikationen aus der Feder von Betriebswirtschaftlern. Fast durchwegs finden sich ergänzende Ausführungen zu den Konsequenzen von Rechnungslegungsvorschriften im Gesellschaftsrecht und zu den Interaktionen der beiden Bereiche. Erwähnt seien etwa die Ausführungen zum Kapitalschutz, zu den Pflichten des Verwaltungsrates und seiner Verantwortlichkeit, zur Abgrenzung der Kompetenzen von Verwaltungsrat und Generalversammlung. Diese Ergänzungen sind jeweils ausführlich genug, um mehr zu bieten als den Hinweis auf eine Schnittstelle, aber auch knapp genug, um das Buch nicht ausufern zu lassen.

Die Positionsbezüge entsprechen der herrschenden Lehre und Praxis, sie werden auch vom Rezensenten geteilt, mit einer Ausnahme: *Handschin* vertritt (S. 246 Anm. 299) die Ansicht, das Erfordernis zur Durchführung einer Risikobeurteilung durch den Verwaltungsrat bestehe «nur noch für grössere Unternehmen», weil die Berichterstattung nun im (nur für die volkswirtschaftlich bedeutenderen Unternehmen verlangten) Lagebericht und nicht mehr im Anhang der Jahresrechnung zu erfolgen habe. Dieser Schluss von der Pflicht zur Rechenschaftsablage auf die Pflicht selbst ist meines Erachtens verfehlt – vielmehr gehört es zur sorgsamen Pflichterfüllung (vgl. OR 717 I) eines jeden Verwaltungsrates, sich regelmässig und strukturiert Gedanken über die Risiken und den Risikoappetit seines Unternehmens zu machen.

Diese Kritik an einem Detail soll aber die Würdigung insgesamt nicht beeinträchtigen: Das Buch von Handschin hat das Zeug, um sich bei Juristen als das Handbuch für Rechnungslegungsfragen zu etablieren (soweit es diese Position nicht schon innehält), auf Augenhöhe mit den Publikationen von Kollegen aus der Ökonomie, aber mit einem willkommenen erleichterten Zugang für Juristen, welche die ihnen vertraute Sprache und Denkweise und die Fokussierung auf die Konsequenzen des Rechnungslegungs- auf das Gesellschaftsrecht schätzen werden.

Prof. Dr. Peter Forstmoser, Zürich