EXPERT suisse
Wirtschaftsprüfung
Steuern
Treuhand

Ausgewählte Fragen und Antworten zu Zwischendividende und Gewinnverwendung gemäss revidiertem Aktienrecht

Datum der ersten Veröffentlichung: 28. Oktober 2022

Mit letzter Änderung vom: -

Vorwort

In der Sommersession 2020 haben sich die Eidg. Räte auf das revidierte Aktienrecht geeinigt (Schlussabstimmungstext: BBl 2020 5573). Die Bestimmungen zu den Geschlechterrichtwerten und die Transparenzregeln für den Rohstoffsektor sind auf den 1. Januar 2021 in Kraft getreten. Die übrigen Anpassungen im Zusammenhang mit der Aktienrechtsrevision erforderten Ausführungsbestimmungen und treten per 1. Januar 2023 in Kraft.

Das revidierte Aktienrecht enthält zahlreiche Regelungen, welche den Rechtsrahmen modernisieren sollen und den Aktiengesellschaften mehr Flexibilität bei der Gestaltung der Kapitalstruktur und der Ausschüttung von Dividenden versprechen. Es bringt jedoch nicht nur für Aktiengesellschaften einige Änderungen und Neuerungen mit sich, sondern auch andere Gesellschaftsformen, wie bspw. Vereine und Genossenschaften, sind von den neuen Bestimmungen betroffen.

EXPERTsuisse möchte diese Fragen in loser Folge mit Q&A-Dokumenten aufgreifen und zu einer sicheren Rechtsanwendung beitragen. In der vorliegenden Publikation stehen die Fragen zur Zwischendividende und Gewinnverwendung im Fokus.

Dieses Dokument stellt ein «lebendes» Dokument und eine Arbeitshilfe dar. Die hier gemachten Aussagen entsprechen der Meinung der Fachkommissionen von EXPERTsuisse zum Zeitpunkt der Publikation dieses Dokumentes. Die vorliegenden Antworten sind genereller Natur und nicht ohne weiteres auf die speziellen Umstände eines bestimmten Unternehmens anwendbar.

Inhaltsverzeichnis

1. Auswirkungen der Aktienrechtsrevision auf die Prüfung des Antrags des Verwaltungsrates über die Verwendung des Bilanzgewinns 4

2. Verrechnung der Verluste nach Art. 674 OR 5

3. Prüfungsaussage im Revisionsbericht 5

4. Beschlussfassung der Generalversammlung über die Rückzahlung aus den gesetzlichen Kapitalreserven 6

5. Überlegungen zur erstmaligen Anwendung von Art. 674 OR 7

6. Ausserordentliche Gewinnausschüttung 7

7. Zwischendividende (Art. 675a OR) 8

8. Auswirkungen auf die Jahresabschlussprüfung im Falle einer Zwischendividende mit Verzicht auf die Prüfung nach Art. 675a Abs. 2 OR 10

1. Auswirkungen der Aktienrechtsrevision auf die Prüfung des Antrags des Verwaltungsrates über die Verwendung des Bilanzgewinns

Auswirkungen der Aktienrechtsrevision auf die Prüfung des Antrags des Verwaltungsrates über die Verwendung des Bilanzgewinns an die Generalversammlung und die dazugehörige Bestätigung durch die Revisionsstelle (Art. 728a Abs. 1 Ziff. 2 OR bzw. Art. 729a Abs. 1 Ziff. 2 OR, Art. 698 Abs. 4 OR, Art. 674 OR)

Gemäss Art. 728a Abs. 1 Ziff. 2 OR (ordentliche Revision) bzw. Art. 729a Abs. 1 Ziff. 2 OR (eingeschränkte Revision) hat die Revisionsstelle einer Aktiengesellschaft den Antrag des Verwaltungsrates an die Generalversammlung über die Verwendung des Bilanzgewinns auf Gesetzes- und Statutenkonformität hin zu prüfen.

Der Prüfungsgegenstand «Verwendung des Bilanzgewinns» umfasst neben der Ausschüttung aus dem Bilanzgewinn bzw. dem Gewinnvortrag sämtliche weitere Kapitalrückführungen (z. B. Dividenden aus freiwilligen Gewinnreserven, Rückzahlungen aus den gesetzlichen Kapitalreserven) ausserhalb der gesetzlichen Kapitalherabsetzungen. Auch wenn das Rechnungslegungsrecht in der Mindestgliederung nach Art. 959a OR den Bilanzgewinn nicht erwähnt, hat der Wortlaut der Aufgabe der Revisionsstelle nach Art. 728a Abs. 1 Ziff. 2 OR bzw. nach Art. 729a Abs. 1 Ziff. 2 OR nicht geändert. Ebenso gelten die Bestimmungen von Art. 675 Abs. 2 OR zum Bilanzgewinn weiterhin.

Ausgangslage: In Art. 674 OR wird neu die Verrechnung von Verlusten geregelt. Daraus ergeben sich folgende mögliche Fälle:

a) Verrechnung mit Gewinnvortrag (Art. 674 Abs. 1 OR)
b) Verrechnung mit Gewinnvortrag und freiwilligen Gewinnreserven (Art. 674 Abs. 1 OR)
c) Verrechnung mit Gewinnvortrag, freiwilligen Gewinnreserven und gesetzlichen Gewinnreserven (Art. 674 Abs. 1 und 2 OR)
d) Verrechnung mit Gewinnvortrag, freiwilligen Gewinnreserven, gesetzlichen Gewinnreserven und gesetzlichen Kapitalreserven (Art. 674 Abs. 1 und 2 OR)
e) Vortrag auf neue Rechnung (des "Restbetrags" nach Verrechnung gem. a) und b)) anstelle einer Verrechnung mit den gesetzlichen Reserven (Art. 674 Abs. 2 OR) oder auch eine Kombination von Verrechnung mit gesetzlichen Reserven und Vortrag auf neue Rechnung.

Daneben sind auch Fälle denkbar, bei denen es neben den in der Ausgangslage beschriebenen Verrechnungen auch zu einem Antrag zur Ausschüttung aus Reserven oder über die Rückzahlung aus gesetzlichen Kapitalreserven kommen kann. Diese werden in der folgenden Frage nicht dargestellt.

2. Verrechnung der Verluste nach Art. 674 OR

Frage 1: In welchen Fällen bedarf es eines Antrags des Verwaltungsrates an die Generalversammlung zur Verrechnung der Verluste nach Art. 674 OR? In welchen Fällen bedarf es einer Prüfung?

Antwort: In den Fällen a) und b) wird die Verrechnung mit Verlusten gesetzlich vorgeschrieben und es braucht keinen Generalversammlungsbeschluss, weshalb auch kein Antrag an die Generalversammlung erforderlich ist. Wobei die Verbuchung der gesetzlich erforderlichen Verrechnung nach a) und b) erst im Folgejahr erfolgen kann, da gemäss Art. 959a Abs. 2 Ziff. 3g im Jahresabschluss der vollständige (somit nicht verrechnete) Jahresgewinn oder Jahresverlust als Minusposten auszuweisen ist. Zudem muss diese Jahresrechnung, und somit das Jahresergebnis, von der Generalversammlung genehmigt werden (Art. 698 Abs. 2 Ziff. 4 OR), bevor eine Verrechnung stattfinden kann.

Bei Vorliegen eines Bilanzverlustes (kumulierte Verluste als Minusposten) in den Fällen a) und b) gemäss Ausgangslage entfällt die Stellungnahme der Revisionsstelle im Revisionsbericht gemäss Art. 728a Abs. 1 Ziff. 2 OR bzw. Art. 729a Abs. 1 Ziff. 2 OR.

Bei Sachverhalten c) bis e) liegt es in der Kompetenz der Generalversammlung, den Vortrag auf neue Rechnung anstelle einer Verrechnung mit den gesetzlichen Reserven zu beschliessen. Entsprechend muss der Verwaltungsrat der Generalversammlung die Verrechnung gemäss den Fällen c) und d) resp. den Vortrag auf neue Rechnung in Fall e) beantragen. Der dazugehörige Antrag des Verwaltungsrates an die Generalversammlung ist zu prüfen.

3. Prüfungsaussage im Revisionsbericht

Frage 2.1 – Ordentliche Revision: Wie lautet bei der ordentlichen Revision im Revisionsbericht die Prüfungsaussage zum Antrag an die Generalversammlung bei Bilanzgewinn / -verlust?

Antwort: Gemäss Art. 728a Abs. 1 Ziff. 2 OR hat die Revisionsstelle einer Aktiengesellschaft den Antrag des Verwaltungsrates an die Generalversammlung über die Verwendung des Bilanzgewinns auf Gesetzes- und Statutenkonformität hin zu prüfen.

Liegt ein Bilanzgewinn vor, so steht nach wie vor im Revisionsbericht: «Ferner bestätigen wir, dass der Antrag über die Verwendung des Bilanzgewinns dem schweizerischen Gesetz und den Statuten entspricht,… »

Liegt ein Verlust vor und muss der Verwaltungsrat der Generalversammlung die Verwendung gemäss den in der Ausgangslage aufgeführten Fällen c) und d) und e) beantragen, so steht neu im Revisionsbericht: „Ferner bestätigen wir, dass der Antrag über [die Verrechnung des Bilanzverlusts][den Vortrag des Bilanzverlusts auf neue Rechnung][die Verrechnung und den

Vortrag des Bilanzverlusts auf neue Rechnung] dem schweizerischen Gesetz und den Statuten entspricht,…".

Frage 2.2 – Eingeschränkte Revision: Wie lautet im Revisionsbericht die Prüfungsaussage zum Antrag an die Generalversammlung bei Bilanzgewinn / -verlust?

Antwort: Gemäss Art. 729a Abs. 1 Ziff. 2 OR prüft die Revisionsstelle, ob Sachverhalte vorliegen, aus denen zu schliessen ist, dass der Antrag des Verwaltungsrats an die Generalversammlung über die Verwendung des Bilanzgewinnes nicht den gesetzlichen Vorschriften und den Statuten entspricht.

Liegt ein Bilanzgewinn vor, so steht nach wie vor im Revisionsbericht: „Bei unserer Revision sind wir nicht auf Sachverhalte gestossen, aus denen wir schliessen müssten, dass […] der Antrag über die Verwendung des Bilanzgewinns nicht dem schweizerischen Gesetz und den Statuten entspricht."

Liegt ein Verlust vor und muss der Verwaltungsrat der Generalversammlung die Verwendung gemäss den in der Ausgangslage aufgeführten Fällen c) und d) und e) beantragen, so steht neu im Revisionsbericht: „Bei unserer Revision sind wir nicht auf Sachverhalte gestossen, aus denen wir schliessen müssten, dass […] der Antrag über [die Verrechnung des Bilanzverlusts][den Vortrag des Bilanzverlusts auf neue Rechnung][die Verrechnung und den Vortrag des Bilanzverlusts auf neue Rechnung] nicht dem schweizerischen Gesetz und den Statuten entspricht."

4. Beschlussfassung der Generalversammlung über die Rückzahlung aus den gesetzlichen Kapitalreserven

Frage 3: Wie wirkt sich Art. 698 Abs. 2 Ziff. 6 OR zur Beschlussfassung der Generalversammlung über die Rückzahlung der gesetzlichen Kapitalreserve auf den Revisionsbericht aus?

Antwort: Die Beschlussfassung der Generalversammlung über die Rückzahlung aus den gesetzlichen Kapitalreserven erfolgt formell getrennt von anderen Beschlüssen (z.B. dem Beschluss über die Ausrichtung von Dividenden (Art. 698 Abs. 2 Ziff. 4 OR)).

Der Prüfungsgegenstand «Verwendung des Bilanzgewinns» umfasst neben der Ausschüttung aus dem Bilanzgewinn bzw. dem Gewinnvortrag sämtliche weitere Kapitalrückführungen (z. B. Dividenden aus freiwilligen Gewinnreserven, Rückzahlungen aus den gesetzlichen Kapitalreserven) ausserhalb der gesetzlichen Kapitalherabsetzungen. Auch wenn das Rechnungslegungsrecht in der Mindestgliederung nach Art. 959a OR den Bilanzgewinn nicht erwähnt, hat der Wortlaut der Aufgabe der Revisionsstelle nach Art. 728a Abs. 1 Ziff. 2 OR bzw. Art. 729a Abs. 1 Ziff. 2 OR nicht geändert. Ebenso gelten die Bestimmungen von Art. 675 Abs. 2 OR zum Bilanzgewinn weiterhin. Mit dem neu in Art. 698 Abs. 2 Ziff. 6 OR sepa-

rat erwähnten Befugnis der Generalversammlung über die Rückzahlung der gesetzlichen Kapitalreserve zu entscheiden, ist es sachgerecht im Revisionsbericht, neben der «Verwendung des Bilanzgewinns» auch den «Antrag über die Rückzahlung aus den gesetzlichen Kapitalreserven» separat aufzuführen.

Ordentliche Revision: Formulierungsbeispiel im Falle eines Bilanzgewinns sowie Rückzahlung aus den gesetzlichen Kapitalreserven: «Ferner bestätigen wir, dass der Antrag über die Verwendung des Bilanzgewinns sowie der Antrag über die Rückzahlung aus den gesetzlichen Kapitalreserven dem schweizerischen Gesetz und den Statuten entsprechen,… »

Eingeschränkte Revision: Formulierungsbeispiel im Falle eines Bilanzgewinns sowie Rückzahlung aus den gesetzlichen Kapitalreserven: „Bei unserer Revision sind wir nicht auf Sachverhalte gestossen, aus denen wir schliessen müssten, dass die Jahresrechnung sowie der Antrag über die Verwendung des Bilanzgewinns sowie der Antrag über die Rückzahlung aus den gesetzlichen Kapitalreserven nicht dem schweizerischen Gesetz und den Statuten entsprechen."

5. Überlegungen zur erstmaligen Anwendung von Art. 674 OR

Frage 4: Ist nach Inkrafttreten des revidierten Aktienrechts ein bestehender Bilanzverlust zwingend mit allfälligen freiwilligen Gewinnreserven zu verrechnen?

Antwort: Gemäss Art. 673 Abs. 3 OR beschliesst die Generalversammlung über die Verwendung von freiwilligen Gewinnreserven, vorbehalten bleiben jedoch die Vorschriften über die Verrechnung mit Verlusten. Nach Inkrafttreten des revidierten Aktienrechts sind die Vorschriften zur Verrechnung auch auf bestehende Bilanzverluste anzuwenden, welche somit zwingend mit allfälligen freiwilligen Gewinnreserven zu verrechnen sind.

Frage 5: Erfolgt im Falle eines Verlusts in Geschäftsjahren mit Bilanzstichtag vor 1.1.2023 die Verlustverrechnung bereits nach Art 674 OR?

Antwort: Findet die Generalversammlung am oder nach dem 1.1.2023 statt, so hat der Antrag an die Generalversammlung für die Verwendung des Bilanzgewinns respektive die Verrechnung mit Verlusten nach den Vorschriften des revidierten Aktienrechts (Art. 698 Abs. 2 OR) zu erfolgen, auch wenn der Bilanzstichtag vor dem 1.1.2023 liegt.

6. Ausserordentliche Gewinnausschüttung

Frage 6: Hat die Zwischendividende die ausserordentliche Gewinnausschüttung ersetzt?

Antwort: Nein, die ausserordentliche Gewinnausschüttung (aus dem Bilanzgewinn des letzten geprüften Abschlusses oder aus anderen freien Reserven) existiert weiterhin und wurde nicht durch die Zwischendividende ersetzt.

Frage 7: Ist die Prüfung der ausserordentlichen Gewinnausschüttung immer noch nötig?

Antwort: Ja, Art. 728a Abs. 1 Ziff. 2 OR verlangt unverändert, dass die Revisionsstelle prüft, ob der Antrag des Verwaltungsrats an die Generalversammlung über die Verwendung des Bilanzgewinns den gesetzlichen Vorschriften und den Statuten entspricht. Hierunter fällt nach wie vor auch die Prüfung der ausserordentlichen Gewinnausschüttung. Eine solche Ausschüttung kann entweder aus dem Bilanzgewinn des letzten geprüften Abschlusses oder aus anderen freien Reserven erfolgen.

Die Prüfung erfolgt analog zur Prüfung im Rahmen der ordentlichen Gewinnausschüttung, d. h. einschliesslich der gesetzlichen Anforderungen betreffend die Zuweisung an die Reserven. Die Beurteilung erfordert in der Regel einen aktuellen Zwischenabschluss, mit dem die Vermögens- und Liquiditätslage der Einheit zum Zeitpunkt der ausserordentlichen Gewinnausschüttung beurteilt werden kann.

Das primäre Prüfungsziel ist dabei die Sicherstellung, dass sich seit der Prüfung der vorhergehenden Jahresrechnung die Liquiditätslage nicht wesentlich verschlechtert hat oder Verluste eingetreten sind, deren Höhe eine Ausschüttung verunmöglichen würde.

7. Zwischendividende (Art. 675a OR)

Frage 8: Ist die Ausrichtung einer Zwischendividende vor Inkrafttreten des neuen Artikels 675a OR möglich?

Antwort: Nein, in der Schweiz sieht das Obligationenrecht derzeit keine Ausrichtung einer Zwischendividende vor. Bis zum Inkrafttreten der Neuerung im Aktienrecht ist eine Zwischendividende gesetzeswidrig und verboten (vgl. dazu die Auswirkungen einer solchen Dividende in Handbuch der Wirtschaftsprüfung, «Ordentliche Revision», Kapitel III.7.3.2). Die Ausrichtung einer Zwischendividende ist erst nach Inkrafttreten der Neuerungen des Aktienrechts möglich. Möglich ist jedoch die Ausrichtung einer Dividende aus dem Bilanzgewinn und den zu diesem Zweck gebildeten Rückstellungen (Handbuch der Wirtschaftsprüfung, «Ordentliche Revision», Kapitel III.7.3.2). Bei der Zwischendividende hingegen erfolgt die Ausrichtung aus dem laufenden Gewinn eines Geschäftsjahres.

Frage 9: Zwischendividenden bei Gesellschaften, deren Geschäftsjahr nicht dem Kalenderjahr entspricht: Kann an einer (ausser-)ordentlichen Generalversammlung nach dem 1.1.2023 eine Zwischendividende beschlossen werden, welche aus dem laufenden Gewinn eines Geschäftsjahres stammt, das vor dem 1.1.2023 begonnen hat und danach endet?

Zum Beispiel eine Zwischendividende nach 1.1.2023 für eine Gesellschaft mit Bilanzstichtag 30.9.2023, welche laufende Gewinne aus der Periode 1.10.2022 bis 31.12.2022 ausschütten möchte.

Antwort: Ja, wenn die Generalversammlung nach dem 1.1.2023 stattfindet und der zugrundeliegende Zwischenabschluss den Anforderungen von Art. 960f OR entspricht. Die Zwischendividende ist auch zulässig, wenn der Zwischenabschluss gemäss Art. 960f OR auf einen Stichtag vor dem 1.1.2023 erstellt wird.

Frage 10: Muss die Jahresrechnung des Vorjahres von der Generalversammlung genehmigt worden sein, bevor eine Zwischendividende gemäss Art. 675a Abs. 1 OR beschlossen werden kann?

Antwort: Ja, die genehmigte (und nötigenfalls geprüfte) Jahresrechnung des Vorjahres muss vorliegen, damit die Generalversammlung einen rechtskonformen Zwischenabschluss genehmigen und eine Zwischendividende festsetzen kann (Art. 675a Abs. 1 OR in Verbindung mit Art. 698 Abs. 2 Ziff. 5 OR).

Es ist denkbar, dass an einer ordentlichen Generalversammlung zuerst die Jahresrechnung und dann ein Zwischenabschluss für eine Zwischendividende zur Genehmigung und Beschlussfassung unterbreitet werden. Bei der Prüfung des Zwischenabschlusses und des Antrags des Verwaltungsrates zur Ausrichtung der Zwischendividende wird die Revisionsstelle entsprechende Risikoüberlegungen anstellen. Im Revisionsbericht zum Zwischenabschluss wird ein entsprechender Hinweis aufgenommen, dass die Jahresrechnung noch nicht genehmigt wurde.

Formulierungsvorschlag für den Bericht zum Zwischenabschluss: Wir halten fest, dass die Jahresrechnung per [TT. MMMM JJJJ] von der Generalversammlung noch nicht genehmigt worden ist. Wir gehen davon aus, dass die Genehmigung der Jahresrechnung per [TT. MMMM JJJJ] in der von uns gemäss Bericht vom [TT MMMM JJJJ] revidierten Form erfolgen wird. Sollte dies nicht der Fall sein, könnte dies den Zwischenabschluss und den Antrag des Verwaltungsrates zur Ausrichtung der Zwischendividende und unsere Prüfungsurteile dazu beeinflussen.

Frage 11: Nach welchem Prüfungsstandard hat die Prüfung des Zwischenabschlusses nach Art. 675a OR und des dazugehörigen Antrags des Verwaltungsrates zur Ausrichtung der Zwischendividende zu erfolgen?

Antwort: Es ist derjenige Prüfungsstandard (SA-CH oder SER) anzuwenden, welcher bei der Revision der letzten Jahresrechnung angewendet worden ist.

War bisher die eingeschränkte Revision anwendbar und ist ein Überschreiten der Schwellenwerte und damit eine ordentliche Revision der nächsten Jahresrechnung absehbar, empfiehlt es sich, den Zwischenabschluss nach Art. 675a OR bereits ordentlich zu prüfen.

Keine Prüfung ist erforderlich, wenn die Gesellschaft ihre Jahresrechnung nicht durch eine Revisionsstelle eingeschränkt prüfen lassen muss.

Frage 12: Welche Überlegungen sind im Hinblick auf die Prüfung des Zwischenabschlusses gemäss Art. 675a OR anzustellen?

Antwort: Je nach Zweck des Zwischenabschlusses kommen Vereinfachungen in der Erstellung und Verkürzungen in der Darstellung (nach Art 960f Abs. 2 OR) zur Anwendung, die Einfluss auf die Prüfungshandlungen haben können.

Unter Berücksichtigung von Risiko- und Wesentlichkeitsüberlegungen sind die gleichen Überlegungen und Prüfungshandlungen relevant wie bei der Jahresabschlussprüfung, da der Zwischenabschluss als Ganzes Prüfungsgegenstand nach Art. 675a OR ist.

Die Bestimmung der Wesentlichkeit ist abgestimmt auf den Zwischenabschluss und dessen Zweck vorzunehmen und kann sich von der Wesentlichkeit der vorherigen Jahresabschlussprüfung sowohl betraglich wie auch hinsichtlich der Herleitung unterscheiden.

Das Interne Kontrollsystem ist nicht expliziter Prüfungsgegenstand bei einer Zwischenabschlussprüfung, ist jedoch im Rahmen der Prüfungsplanung und Risikobeurteilung zu berücksichtigen. Erfolgt die Zwischenabschlussprüfung im Sinne einer eingeschränkten Revision, findet keine IKS-Beurteilung statt.

Auch die Abnahmeempfehlung bei der ordentlichen Revision gemäss Art. 728b Abs.2 Ziffer 4 entfällt bei einem Zwischenabschluss.

Frage 13: Welche Überlegungen sind im Hinblick auf die Prüfung des Antrags auf Ausrichtung einer Zwischendividende anzustellen?

Antwort: Unter Berücksichtigung von Risiko- und Wesentlichkeitsüberlegungen sind die gleichen Überlegungen und Prüfungshandlungen relevant wie bei der Prüfung des Antrags auf Ausschüttung einer ordentlichen Dividende.

Frage 14: Bedarf es im Falle einer Zwischendividende einer Zuweisung an die Gewinnreserven?

Antwort: Ja, nach Art. 675a Abs. 3 OR finden die Bestimmungen über die Dividenden auch bei der Zwischendividende Anwendung. Hierzu zählen analog auch die gesetzlichen Bestimmungen über die Zuweisung an die gesetzliche Gewinnreserve und an die freiwilligen Gewinnreserven (Art. 675 Abs. 3 OR, Art. 672-673 OR).

8. Auswirkungen auf die Jahresabschlussprüfung im Falle einer Zwischendividende mit Verzicht auf die Prüfung nach Art. 675a Abs. 2 OR

Frage 15: Welche Überlegungen stellt die Revisionsstelle bei der Jahresabschlussprüfung an in Bezug auf eine erfolgte Zwischendividende mit Verzicht auf die Prüfung des Zwischenabschlusses?

Antwort: Die Revisionsstelle hat festzustellen, ob unterjährig Zwischendividenden ausgerichtet wurden und ob es Auswirkung auf die Jahresrechnung hat. Unter Berücksichtigung von Risiko- und Wesentlichkeitsüberlegungen sind geeignete Prüfungshandlungen vorzunehmen. Hierzu können insbesondere gehören:

- Durchsicht von GV Protokollen zur Feststellung von ausgerichteten Zwischendividenden
- Einholen der relevanten Dokumentation in Bezug auf den Verzicht auf die Prüfung nach Art. 675a OR.

Frage 16: Welche Auswirkungen ergeben sich, wenn bei der Jahresabschlussprüfung festgestellt wird, dass die Voraussetzung für den Verzicht auf die Prüfung nicht erfüllt waren?

Antwort: Neben den in Art. 675a Abs. 2 OR aufgeführten Voraussetzungen «wenn sämtliche Aktionäre der Ausrichtung der Zwischendividende zustimmen» und «die Forderungen der Gläubiger dadurch nicht gefährdet werden», ist die Erstellung eines Zwischenabschlusses (Art 675a Abs. 1 OR) Voraussetzung für die gesetzeskonforme Ausrichtung einer Zwischendividende.

Die Forderungen der Gläubiger sollen insbesondere dann gefährdet sein, wenn wegen der Auszahlung der Dividende die Eigenkapitalquote der Gesellschaft und deren Liquidität nicht mehr in betriebsnotwendiger Höhe bestehen, wobei auch mögliche, wenn auch realistische, ausserordentliche Verschlechterungen der Vermögens-, Finanz- oder Ertragslage in die Beurteilung mit einzubeziehen sind[1].

Sofern sich herausstellt, dass die Voraussetzungen für den Verzicht auf die Prüfung nicht erfüllt waren, liegt ein Verstoss gegen Art. 675a OR vor und die Zwischendividende ist demnach anfechtbar oder allenfalls nichtig und die Revisionsstelle erwägt, ob rechtlicher Rat einzuholen ist.

Frage 17: Welche Auswirkungen ergeben sich, wenn bei der Jahresabschlussprüfung festgestellt wird, dass der Zwischenabschluss offensichtlich nicht richtig war?

Antwort: Es ist nicht Aufgabe der Revisionsstelle den Zwischenabschluss im Nachhinein zu prüfen. Sofern sich jedoch herausstellen sollte, dass der Zwischenabschluss offensichtlich nicht richtig war, und demnach effektiv gar kein laufender Gewinn in ausreichender Höhe für die Ausrichtung der Zwischendividende vorhanden war, dann erfolgt eine entsprechende Kommunikation an den Verwaltungsrat und die Revisionsstelle erwägt, ob rechtlicher Rat einzuholen ist.

Frage 18: Wie soll die Zwischendividende im Jahresabschluss und im Antrag für die Gewinnverwendung dargestellt werden?

---

[1] Quelle: AB 2020 N 984; vgl. dazu auch Ammann/Härtsch (Fn. 23), S. 512.

Antwort: Im Jahresabschluss wird die Zwischendividende als Negativposition direkt unter dem Jahresgewinn aufgeführt (ausgeschüttete Zwischendividende).

Im Gewinnverwendungsvorschlag wird der Rollforward ab dem 1.1. dargestellt und die bereits vorgenommene Ausschüttung der Zwischendividende und die Reservezuweisung abgezogen.

Ein illustratives Beispiel wird in diesem oder einem anderen Q&A-Dokument von EXPERTsuisse zu gegebener Zeit publiziert.