

**Dr. iur. Marco Spadin, Rechtsanwalt**

## **Nahestehende Personen nach den Internationalen Rechnungslegungs- standards IFRS (IAS 24)**

# Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis .....	XIX
Literaturverzeichnis .....	XXV
Materialienverzeichnis .....	LIII
Einleitung.....	LV
1. Kapitel Grundlagen .....	I
§ 1. Begriff der Rechnungslegung .....	I
§ 2. Von der nationalen zur internationalen Rechnungslegung .....	3
I. Nationale und internationale Rechnungslegungsnormen .....	3
A. Nationale Rechnungslegungsnormen .....	3
1. Kontinentaleuropäische Konzeption der Rechnungslegung .....	4
2. Angelsächsische Konzeption der Rechnungslegung .....	6
B. Internationale (bzw. international anerkannte) Rechnungslegungsnormen.....	8
1. Vorbemerkungen .....	8
2. US GAAP .....	9
3. IAS/IFRS .....	12
4. EG-Richtlinien, «Euro-IFRS» .....	15
II. Internationalisierung der Rechnungslegung .....	18
A. Gründe für die Internationalisierung.....	18
1. Anforderungen des Kapitalmarkts .....	18
a. Anforderungen des öffentlichen Kapitalmarkts.....	18
b. Anforderungen des privaten Kapitalmarkts .....	20
2. Internationale Rechnungslegungsstandards als Führungsinstrument.....	21

a. Abstimmung von interner und externer Berichterstattung .....	21
b. Vereinheitlichung des internen Konzernreportings .....	22
3. Gesetzliche Vorschriften .....	22
B. Entwicklung in der Schweiz .....	23
1. Entwicklung bis 1990 .....	23
2. Entwicklung ab 1990 .....	24
3. Entwicklung ab 2005 .....	26
III. Ergebnis .....	29
<b>§ 3. IFRS: Institutionen, Normensystem, Zielsetzung und Grundsätze.....</b>	<b>30</b>
I. Institutioneller Rahmen der IFRS.....	30
A. Vorläuferorganisation International Accounting Standards Committee (IASC) .....	30
B. International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF).....	31
C. International Accounting Standards Board (IASB) .....	32
D. International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) .....	33
E. Standards Advisory Council (SAC) .....	34
II. IFRS-Normensystem .....	34
A. Vorwort (Preface) .....	35
B. Rahmenkonzept (Framework) .....	35
C. IFRS.....	36
1. Begriff.....	36
a. IFRS im engeren Sinn .....	36
b. IFRS im weiteren Sinn .....	36
2. Anwendungsbereich.....	37
3. Systematik .....	37
4. Auslegung und Lückenfüllung.....	39
a. Auslegung .....	39
b. Lückenfüllung .....	41

5. Entstehungsprozess .....	43
III. Zielsetzung und Grundsätze der IFRS-Rechnungslegung .....	46
A. Zielsetzung der IFRS-Rechnungslegung .....	46
1. <i>Decision usefulness</i> .....	46
2. <i>Fair presentation</i> .....	47
B. Grundsätze der IFRS-Rechnungslegung .....	48
1. Grundannahmen .....	48
2. Qualitative Anforderungen .....	49
a. Verständlichkeit .....	49
b. Relevanz .....	49
c. Verlässlichkeit .....	50
ca. Glaubwürdige Darstellung .....	50
cb. Wirtschaftliche Betrachtungsweise .....	50
cc. Neutralität .....	51
cd. Vorsicht .....	51
ce. Vollständigkeit .....	51
d. Vergleichbarkeit .....	51
3. Nebenbedingungen .....	52
a. Zeitnähe .....	52
b. Verhältnismässigkeit von Kosten und Nutzen .....	52
c. Abwägung der qualitativen Anforderungen .....	53
2. Kapitel IAS 24: Angaben über Beziehungen zu nahestehenden Personen ( <i>related party disclosures</i> ) .....	55
§ 1. Einleitung .....	55
§ 2. Entwicklung von IAS 24 .....	57
§ 3. Zielsetzung und Anwendungsbereich von IAS 24 .....	59
I. Zielsetzung .....	59
II. Anwendungsbereich .....	63
§ 4. Nahestehende Personen nach IAS 24 im Überblick .....	63

I. Konzeption .....	63
II. Positive Umschreibung.....	65
III. Negative Umschreibung.....	67
IV. Vergleich mit US GAAP und Swiss GAAP FER .....	68
A. US GAAP.....	68
B. Swiss GAAP FER.....	69
<b>§ 5. Offenlegungspflichten.....</b>	<b>69</b>
I. Offenlegung von Beherrschungsverhältnissen .....	70
A. Vorbemerkungen .....	70
B. Konzernverhältnisse.....	71
1. Angabepflichten der Tochtergesellschaft.....	72
2. Angabepflichten der Muttergesellschaft .....	73
C. Übrige Beherrschungsverhältnisse .....	73
D. Vergleich mit dem Schweizer Recht .....	73
II. Offenlegung von Geschäftsvorfällen .....	75
A. Begriff des Geschäftsvorfalles .....	75
B. Gegenstand und Umfang der Angabepflichten .....	77
1. Art der Nähebeziehung.....	78
2. Art und Bestandteile der Geschäfte .....	79
a. Art der Geschäfte .....	80
b. Bestandteile der Geschäfte.....	80
3. Berichtsformat .....	82
a. In personeller Hinsicht .....	82
b. In sachlicher Hinsicht.....	82
4. Geplante Sonderregelung für Gesellschaften unter staatlichem Einfluss .....	83
III. Offenlegung von Management-Vergütungen im Speziellen.....	84
A. Vorbemerkungen .....	84
B. Begriff der Vergütung .....	85
C. Berichtsformat .....	86

1. In personeller Hinsicht .....	86
2. In sachlicher Hinsicht .....	87
D. Vergleich mit dem Schweizer Recht .....	87
IV. Ort der Offenlegung .....	89
§ 6. Praktische Probleme .....	89
3. Kapitel Die nahestehenden Personen nach IAS 24 im Einzelnen .....	91
§ 1. Verhältnisse, in denen ein beherrschender Einfluss ausgeübt werden kann .....	91
I. Die Näheverhältnisse .....	91
II. Begriff der <i>control</i> .....	93
A. <i>Power</i> -Kriterium .....	94
1. Begriff der Finanz- und Geschäftspolitik .....	94
2. Bestimmung der Finanz- und Geschäftspolitik .....	96
3. Möglichkeit zur Bestimmung der Finanz- und Geschäftspolitik .....	98
B. <i>Benefit</i> -Kriterium .....	101
III. Begründung der <i>control</i> .....	103
A. Überblick .....	103
B. <i>Control</i> aufgrund der Stimmenmacht .....	105
1. Ermittlung der Stimmenmacht .....	105
a. Zahl der einer Person zustehenden Stimmrechte .....	105
aa. Hinzurechnung von Stimmrechten .....	106
aaa. Stimmrechte, welche einer beherrschten Gesellschaft zustehen .....	106
aab. Stimmrechte, über welche aufgrund einer Vereinbarung verfügt werden kann .....	108
aac. Stimmrechte, welche Dritten für Rechnung der betreffenden Person oder einer von dieser beherrschten Gesellschaft zustehen .....	113
aad. Potenzielle Stimmrechte .....	114

aae. Stimmrechte im Familienbesitz? .....	115
ab. Abzug von Stimmrechten .....	116
b. Massgebende Gesamtzahl der Stimmrechte .....	117
2. <i>Control</i> -Vermutung .....	117
a. Bei einer Stimmrechtsmehrheit .....	117
b. Bei einer nachhaltigen Präsenzmehrheit .....	118
3. Widerlegung der <i>control</i> -Vermutung .....	122
a. Anforderungen an die Widerlegung .....	123
aa. Generell .....	123
ab. Mit Bezug auf die AG .....	125
ac. Mit Bezug auf die GmbH .....	127
b. Mögliche Widerlegungsgründe .....	129
ba. Statutarische Bestimmungen .....	130
baa. Stimmrechtsbeschränkungen .....	130
bab. Qualifizierte Beschlussmehrheiten .....	130
bac. Vorschlagsrechte für die VR-Wahl i.S.v. OR 709 .....	131
bb. Vertragliche Vereinbarungen .....	132
bc. Öffentlichrechtliche Vorschriften .....	134
C. <i>Control</i> ohne Stimmenmacht .....	135
1. Widerlegbare <i>control</i> -Vermutungen .....	135
2. <i>Control</i> aufgrund einer statutarischen Bestimmung .....	137
a. Statutarische Zweckbindung .....	138
b. Statutarische Einflussrechte .....	140
ba. Bei der AG .....	140
bb. Bei der GmbH .....	142
3. <i>Control</i> aufgrund einer vertraglichen Bestimmung .....	142
4. Übrige Fälle .....	144
a. <i>Control</i> bei Special Purpose Entities (SPEs) .....	144
aa. Wesensmerkmale einer SPE .....	144
ab. Control-Indizien .....	146
aba. Kriterium der Geschäftstätigkeit .....	147

abb. Kriterium der Entscheidungsmacht .....	148
abc. Kriterium der Nutzenziehung und Risikotragung .....	149
ac. Ergebnis .....	151
b. <i>Control</i> /bei personellen Verflechtungen.....	153
c. Keine <i>control</i> /bei wirtschaftlichen Abhängigkeitsverhältnissen .....	154
IV. <i>Control</i> /beim Zusammenwirken mehrerer.....	155
§ 2. Verhältnisse, in denen ein beherrschender Einfluss gemeinschaftlich ausgeübt werden kann.....	157
I. Die Näheverhältnisse .....	157
II. Joint-Venture-Gesellschaft .....	161
A. Vertragliche Vereinbarung .....	161
1. Inhalt und Bedeutung.....	161
2. Form.....	164
B. Gemeinsame Beherrschung .....	166
1. <i>Control</i> .....	166
2. Gemeinsamkeit der <i>control</i> .....	167
a. Kriterium der Gemeinsamkeit .....	167
b. Keine Begrenzung der Anzahl Partner .....	169
c. Geschäftsführung durch einen (einzelne) Partner .....	170
d. Wirtschaftliche Abhängigkeitsverhältnisse.....	171
e. Lösungsmöglichkeiten bei Pattsituationen .....	172
ea. Problematik .....	172
eb. Lösungsmöglichkeiten .....	173
ec. Vereinbarkeit der Lösungsmöglichkeiten mit dem Gemeinsamkeitserfordernis .....	174
3. Gemeinsame Beherrschung bei der AG .....	176
a. Ausgangslage.....	176
b. Willensbildung in der Generalversammlung .....	176
c. Willensbildung im Verwaltungsrat .....	177
ca. Zulässiger Umfang der Weisungserteilung.....	179

cb. Wahrung des Gemeinsamkeitserfordernisses?.....	181
4. Gemeinsame Beherrschung bei der GmbH.....	184
a. Ausgangslage.....	184
b. Willensbildung in der Gesellschafterversammlung.....	185
c. Willensbildung im Geschäftsführungsorgan .....	186
C. Gemeinsame wirtschaftliche Zielsetzung.....	186
<b>§ 3. Verhältnisse, in denen ein massgeblicher Einfluss ausgeübt werden kann .....</b>	<b>187</b>
I. Die Näheverhältnisse .....	187
II. Assoziierte Gesellschaft.....	190
A. Begriff der <i>significant influence</i> .....	191
1. Mitwirkung an der Finanz- und Geschäftspolitik.....	192
a. Positive Umschreibung .....	192
b. Negative Umschreibung .....	193
ba. Abgrenzung gegenüber der control.....	193
bb. Abgrenzung gegenüber der joint control.....	194
2. Möglichkeit zur Mitwirkung an der Finanz- und Geschäftspolitik .....	194
B. Indizien für das Vorliegen von <i>significant influence</i> .....	195
C. Begründung der <i>significant influence</i> .....	197
1. <i>Significant influence</i> aufgrund der Stimmenmacht .....	199
a. Ermittlung der Stimmenmacht.....	199
b. Positive und negative Vermutung .....	199
c. Widerlegung der Vermutungen.....	201
ca. Anforderungen an die Widerlegung .....	201
caa. Generell .....	201
cab. Mit Bezug auf die AG .....	201
cac. Mit Bezug auf die GmbH.....	202
cb. Mögliche Widerlegungsgründe .....	202
2. <i>Significant influence</i> ohne Stimmenmacht.....	203
a. <i>Significant influence</i> aufgrund einer statutarischen Bestimmung .....	203

b. <i>Significant influence</i> aufgrund einer vertraglichen Bestimmung .....	203
c. Übrige Fälle .....	204
D. Wirtschaftliche Zielsetzung .....	204
<b>§ 4. <i>Key management personnel</i> .....</b>	<b>205</b>
I. Die Näheverhältnisse .....	205
II. Begriff des <i>key management personnel</i> .....	206
A. Funktionelle und formelle Umschreibung .....	206
1. Funktionelle Umschreibung .....	206
2. Formelle Umschreibung .....	207
B. Juristische Personen als <i>key management personnel</i> .....	208
III. <i>Key management personnel</i> bei der AG .....	209
A. Im formellen Sinn .....	209
B. Im materiellen Sinn .....	210
IV. <i>Key management personnel</i> bei der GmbH .....	214
A. Im formellen Sinn .....	214
1. Bei Selbstorganschaft .....	214
2. Bei Drittorganschaft .....	215
B. Im materiellen Sinn .....	215
<b>§ 5. Nahe Familienangehörige .....</b>	<b>216</b>
I. Die Näheverhältnisse .....	216
II. Begriff der nahen Familienangehörigen .....	217
A. Generalklausel .....	218
B. Vermutung der nahen Familienangehörigkeit .....	218
<b>§ 6. Mittelbar nahestehende Gesellschaften .....</b>	<b>222</b>
I. Übersicht über die Näheverhältnisse .....	222
II. Die Näheverhältnisse im Einzelnen .....	223
A. Gesellschaften unter massgeblichem Einfluss eines <i>key management personnel</i> der berichtenden Gesellschaft .....	223

1. Aktuelle Fassung.....	223
2. Geplante Neufassung.....	224
B. Gesellschaften unter massgeblichem Einfluss eines nahen Familienangehörigen eines <i>key management personnel</i> der berichtenden Gesellschaft .....	224
1. Aktuelle Fassung.....	224
2. Geplante Neufassung.....	225
C. Gesellschaften unter massgeblichem Einfluss naher Familienangehöriger .....	225
1. Aktuelle Fassung.....	225
2. Geplante Neufassung.....	226
III. Begriff der <i>significant voting power</i> .....	228
<b>§ 7. <i>Post-employment benefit plans</i> .....</b>	<b>230</b>
I. Die Näheverhältnisse .....	230
II. <i>Post-employment benefit plans</i> in der Schweiz.....	233
A. Ausgangslage .....	233
B. Vorsorgeeinrichtung als nahestehende Person .....	235
C. Vorsorgeeinrichtung als berichtende Gesellschaft .....	236
<b>§ 8. «Nicht notwendigerweise» nahestehende Personen .....</b>	<b>237</b>
I. Gesellschaften, welche ein Mitglied des <i>key management     personnel</i> gemeinsam haben .....	237
II. Partner eines Joint Venture .....	238
III. Kapitalgeber, Gewerkschaften, öffentliche Versorgungsbetriebe, Behörden und staatliche Institutionen.....	239
A. Übersicht .....	239
B. Kapitalgeber .....	240
C. Gewerkschaften .....	241
D. Öffentliche Versorgungsbetriebe .....	243
E. Behörden und staatliche Institutionen .....	243
IV. Kunden, Lieferanten, Franchisegeber, Vertriebspartner, Generalvertreter.....	244

4. Kapitel Zusammenfassung .....	245
Anhang .....	254