



Corporate Newsletter Switzerland

Erweiterter Prüfungsauftrag der Revisionsstelle

Was steht zur Debatte?

Zurzeit sind zwei Projekte im Parlament in Behandlung, welche auf den Wirtschaftsbereich einigen Einfluss haben werden.

Einerseits geht es dabei um das Bundesgesetz über die Zulassung und Beaufsichtigung der Revisorinnen und Revisoren (Revisionsaufsichtsgesetz, RAG, www.admin.ch/ch/d/ff/2004/4139.pdf), welches insbesondere neu eine Aufsichtsbehörde vorsieht, die über die Zulassung der Revisorinnen und Revisoren entscheidet.

Andererseits stehen im Obligationenrecht verschiedene Anpassungen im Aktien-, Genossenschafts-, Handelsregister und Firmenrecht an (nachfolgend "Entwurf" resp. "E OR", vgl. www.admin.ch/ch/d/ff/2004/4117.pdf), welche den Einsatz- und Prüfungsbereich der Revisionsstelle neu definieren.

In der Folge werden die wesentlichen Neuerungen im Einsatz- und Prüfungsbereich der Revisionsstelle kurz erläutert.

Differenzierte Revisionsarten

Der diesbezüglich zur Diskussion stehende Entwurf sieht zuerst einmal zwei Arten der Revisionstätigkeit vor, nämlich die ordentliche Prüfung und die eingeschränkte Revision

Die ordentliche Prüfung ist eine volle Revision und dieser Prüfungspflicht unterstehen nach Art. 727 E OR alle Publikumsgesellschaften sowie alle Gesellschaften die zwei der nachstehenden Grössen in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren überschreiten:

- a. Bilanzsumme von CHF 10 Mio.
- b. Umsatzerlös von CHF 20 Mio.
- c. 50 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt

Diese Bemessungskriterien sind relativ tief ausgefallen, auch wenn sich nun in der parlamentarischen Beratung beide Räte für eine Erhöhung von CHF 6 Mio. auf CHF 10 Mio. (Bilanzsumme) resp. von CHF 10 Mio. auf CHF 20 Mio. (Umsatzerlös) entschieden haben.

Nur diejenige Gesellschaft, welche nur eine der obigen Bedingungen erfüllt, darf sich mit einer eingeschränkten Revision zufrieden stellen (Art. 727 a E OR).

Mit der Zustimmung aller Aktionäre kann gar auf diese eingeschränkte Revision verzichtet werden, wenn die Gesellschaft nicht mehr als 10 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt hat.

Vor allem letztere Bestimmung stellt eine begrüssenswerte Erleichterung für Kleinbetriebe dar.

Anwendung für alle juristischen Personen

Die obstehenden Revisionskriterien kommen neu für alle juristischen Personen zur Anwendung, indem jeweiligen auf die zu revidierenden Bestimmungen für die Aktiengesellschaft mit dem folgenden Wortlaut verwiesen wird:

"Für die Revisionsstelle sind die Vorschriften des Aktienrechtes entsprechend anwendbar."

Mithin sind diese Bestimmungen anwendbar sowohl für GmbH (Art. 818 E OR), Genossenschaften (Art. 906 E OR) und insbesondere auch für Vereine, welche ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben (Art. 69 b E ZGB).

Neu: Qualifiziertere Anforderungen an die Unabhängigkeit der Revisionsgesellschaft

Für die ordentliche Revision stellt Art. 728 E OR zudem sieben kumulativ zu erfüllende Kriterien für die verlangte Unabhängigkeit der Revisionsstelle auf. Vor



allem die in Art. 728 Abs. 2 Ziff. 3 E OR erwähnte "Enge Beziehung des leitenden Prüfers zu einem Mitglied des Verwaltungsrates zu einer anderen Person mit Entscheidfunktion oder zu einem bedeutenden Aktionär", welche als mit der Unabhängigkeit unvereinbar qualifiziert wird, dürfte den kleineren aber auch noch den mittleren Revisionsgesellschaften einiges Kopfzerbrechen bereiten.

Hervorzuheben ist noch die Einschränkung in der ordentlichen Revision, wonach der leitende Revisor dieses Mandat während maximal fünf Jahren betreuen darf und erst nach einem Unterbruch von drei Jahren wieder in diesem Mandat tätig werden darf. Auch diese Bestimmung wird den kleinen und mittleren Revisionsgesellschaften noch Mühe bereiten.

Bei der eingeschränkten Revision beschränkt sich Art. 729 E OR darauf, die Unabhängigkeit der Revisionsstelle zu verlangen, sie muss "sich ihr Prüfungsurteil objektiv bilden" können. Auf den Enumerationenkatalog, wie er für die Revisionsgesellschaft für die ordentliche Revision vorgesehen ist, wird verzichtet. In Art. 729 Abs. 2 E OR wird zusätzlich festgehalten, dass das Mitwirken bei der Buchführung und das Erbringen anderer Dienstleistungen durch die Revisionsgesellschaft bei eingeschränkten Revisionen zugunsten der prüfenden Gesellschaft grundsätzlich zulässig ist und damit die erforderliche Unabhängigkeit nicht in Frage stellt, sofern "durch geeignete organisatorische und personelle Massnahmen eine verlässliche Prüfung sichergestellt" bleibt.

Neu: Erweiterter Prüfungsauftrag der Revisionsstelle bei der ordentlichen Prüfung

Für die ordentliche Revision ist auch der Prüfungsumfang für die Revisionsstelle erweitert worden, indem die Revisionsstelle gemäss Art. 728 a E OR neu auch zu überprüfen haben wird, ob bei der Gesellschaft "ein funktionierendes internes Kontrollsystem existiert". Die Geschäftsführung des Verwaltungsrates selber ist aber nicht Gegenstand der Prüfung durch die Revisionsstelle (Art. 728 a Abs. 2 E OR).

Folgerichtig hat sich die Revisionsstelle in ihrem umfassenden Bericht an den Verwaltungsrat gemäss

Art. 728 b E OR nun zusätzlich auch mit dem internen Kontrollsystem zu befassen.

Neu: Überprüfung der Risikobeurteilung

Auch der gesetzlich vorgeschriebene Mindestinhalt des Anhanges zum Revisionsbericht nach Art. 663 b E OR wird generell, d.h. für die ordentliche und die eingeschränkte Revision erweitert, indem dieser Anhang auch "Angaben über die Durchführung einer Risikobeurteilung" zu enthalten hat.

Mutmassliches Inkrafttreten der obigen Regelungen

Das Datum des Inkrafttretens dieser verschiedenen Ergänzungen im Gesellschaftsrecht ist noch offen, grosser Widerstand im Parlament ist jedoch nicht zu erwarten. So hat der Nationalrat den Entwurf zum RAG einstimmig genehmigt, die Beratung zur vorerwähnten Ergänzung im Gesellschaftsrecht stehen im Juni im Ständerat an. Als Inkraftsetzungstermin wird der 1. Januar 2007 angestrebt. Die neuen Bestimmungen gelten dann vom ersten Geschäftsjahr an, das mit dem Inkrafttreten der Ergänzungen oder danach beginnt.

Welche Konsequenzen sind zu ziehen?

Mit dem angestrebten 1. Januar 2007 könnte man nun eigentlich getrost zur Tagesordnung übergehen, da keine spezielle Eile geboten scheint. Dem dürfte aber vorliegendenfalls nicht so sein. Die sehr tiefen Kriterien für die ordentliche Revision bringen es mit sich, dass sich eine Vielzahl von Gesellschaften, welche sich bis jetzt weder mit Themen der Corporate Governance auseinandersetzen mussten, für die der Sarbanes-Oxley Act in der Praxis ein Fremdwort geblieben ist und die in ihrem Verwaltungsrat auch über keine Committees verfügen, nun mit dem Aufbau eines internen Kontrollsystems befassen müssen. Dabei geht es aber nicht um das Schaffen einer internen Revision, die interne Kontrolle stellt vielmehr die Gesamtheit der von der Unternehmensleitung vorgegebenen Grundsätze und Verfahren dar, welche

- "die ordnungsmässige und effiziente Geschäftsführung

- die Sicherung der Vermögenswerte



- die Verhinderung bzw. Aufdeckung von deliktischen Handlungen und Fehlern
- die Korrektheit und Vollständigkeit der Aufzeichnungen des Rechnungswesens
- die rechtzeitige Erstellung verlässlicher Finanzinformationen"
- gewährleisten [Schweizerische Prüfungsstandards 2004].

Eine so verstandene interne Kontrolle kann deshalb nicht von heute auf morgen eingeführt werden. Sie setzt den Aufbau längerfristiger Prozesse voraus. All diejenigen KMU Gesellschaften, welche die sehr tiefen Bedingungen für eine ordentliche Revision erfüllen, tun deshalb gut daran, sich schon jetzt diesem in Zukunft wichtigen Thema zu widmen.

Zudem muss sich jeder Verwaltungsrat mit allen die Gesellschaft bedrohenden Risiken auseinandersetzen, derart, dass die Revisionsstelle im Anhang die geforderten "Angaben über die Durchführung einer Risikobeurteilung" machen kann.

Es wäre verfehlt, alle dem Verwaltungsrat nun neu anfallenden Bemühungen für die interne Kontrolle und die Risikobeurteilung als Auswuchs schweizerischer Überregulierung zu beklagen. Viele in Schwierigkeiten geratene KMU Gesellschaften resp. deren Verwaltungsräte müssen sich nämlich den Vorwurf gefallen lassen, dass sie ihre Gesellschaft und deren Risikoumfeld nicht unter Kontrolle hatten.

Rechtzeitiges Handeln scheint deshalb geboten.

6. Juni 2005

Hansjörg Stutzer

Für weitere Informationen kontaktieren Sie bitte:

Dr. Hansjörg Stutzer (h.stutzer@thouvenin.com)