

Neues Revisionsgesetz 2008

Änderungen im Gesellschaftsrecht

Die Eidgenössischen Räte haben im Dezember 2005 die Änderung des Obligationenrechts (GmbH-Recht sowie Anpassungen im Aktien-, Genossenschafts-, Handelsregister- und Firmenrecht), Vereins-, Stiftungsrecht sowie das Bundesgesetz über die Zulassung und Beaufsichtigung der Revisorinnen und Revisoren verabschiedet. Die neuen Gesetze bringen wesentliche Änderungen für Unternehmen und Wirtschaftsprüfer. Sie betreffen Umfang und Inhalt der Revision und sehen eine staatliche Überwachung der Revisionsstelle vor. Die neuen gesetzlichen Bestimmungen stellen alle Unternehmen vor Herausforderungen, vor allem jene, die der Revisionspflicht unterliegen.

Zeitliche Umsetzung, Inkrafttreten

Die Änderungen treten per 1.1.2008 in Kraft. Damit würden sie für alle Geschäftsjahre Gültigkeit erlangen, die nach diesem Termin beginnen. Für die grosse Mehrheit der Unternehmen, deren Geschäftsjahr mit dem Kalenderjahr übereinstimmt, bedeutet dies, dass die neuen Bestimmungen erstmals für das Geschäftsjahr 2008 anzuwenden sind. (Die Bestimmungen über das Revisionsaufsichtsgesetz treten per 1.9.2007 in Kraft.)

Kernpunkte der Revision

Nach den neuen Vorschriften entscheidet nicht mehr die Rechtsform, sondern die Grösse und Bedeutung des Unternehmens darüber, ob eine juristische Person über eine Revisionsstelle verfügen muss. Die Bestimmungen über die Revisionspflicht gelten für Aktiengesellschaften, GmbH, Genossenschaften, Kommanditaktiengesellschaften, Vereine und Stiftungen. Personengesellschaften sind nach wie vor nicht der Revisionspflicht unterstellt. Die Kernpunkte der Revision sind:

- Staatliche Zulassung von Revisionsexperten und Revisoren
- Verschärfung der Unabhängigkeitsbestimmungen
- Zweiteilung der Revisionsanforderungen für grosse resp. mittlere und kleine Gesellschaften
- Unterstellung aller Kapitalgesellschaften, also auch der GmbH
- Aber: Ausstiegsklausel für kleine Gesellschaften („opting out“)

Das Konzept kann wie folgt zusammengefasst werden:

- Ordentliche Revision von grossen Gesellschaften durch Revisionsexperten
- Revision von mittleren und kleineren Kapitalgesellschaften durch Revisoren in Form einer eingeschränkten Revision
- Ausstiegsmöglichkeiten für kleine Gesellschaften (opting-out)

Unterscheidung ordentliche und eingeschränkte Revision

Ordentliche Revision

Die neuen gesetzlichen Bestimmungen unterscheiden zwischen der ordentlichen und der eingeschränkten Revision. Grosse, börsenkotierte und volkswirtschaftlich bedeutende Gesellschaften müssen ordentlich revidiert werden. Ordentlich bedeutet eine umfassende, verschärfte Revision nach international anerkannten Prüfungsstandards. Bei folgenden Gesellschaften ist eine ordentliche Revision erforderlich:

- Publikumsgesellschaften nach OR 727 Abs. 1 Ziff. 1
- Wirtschaftlich bedeutende Unternehmen: Zwei der drei folgenden Kriterien müssen während zwei Jahren erfüllt sein (10/20/50-Regel): Bilanzsumme CHF 10 Mio. / Umsatz CHF 20 Mio. / 50 Vollzeitstellen im Durchschnitt
- Gesellschaften, die zur Erstellung einer Konzernrechnung verpflichtet sind
- Gemäss Statuten oder durch Beschluss der Generalversammlung

Eingeschränkte Revision

Kleine Gesellschaften unterliegen „nur“ einer so genannten eingeschränkten Revision. Diese entspricht in etwa der bis heute gängigen Praxis für viele Revisionen nach Aktienrecht für KMU's. Sie basiert auf Analysen und Plausibilitätstests, Befragungen und Besprechungen mit der Gesellschaft sowie eher summarischen Prüfungen. Zu beachten gilt, dass auch die eingeschränkte Revision nach anerkannten Prüfungsstandards durchgeführt werden muss.

Folglich verlangt der Gesetzgeber von der Revisionsstelle nur eine Aussage darüber, ob sie auf Sachverhalte gestossen ist, aus denen zu schliessen ist, dass die Jahresrechnung und der Antrag des Verwaltungsrates über die Verwendung des Bilanzgewinnes nicht den gesetzlichen Vorschriften und den Statuten entsprechen (Negativbestätigung).

KMU's sollen von Belastungen und Kosten entlastet werden.

Ausstiegsmöglichkeiten für kleine Gesellschaften

Kleine Kapitalgesellschaften, welche im Jahresdurchschnitt weniger als 10 Mitarbeiter (Vollzeitstellen) beschäftigen, sollen durch Beschluss der Gesellschafter- oder Generalversammlung auf eine Revision verzichten können, sofern nicht Aktionäre oder Gesellschafter mit mindestens 10% Beteiligung (Minderheitenschutz), oder allenfalls Statutenbestimmungen oder Versammlungsbeschlüsse eine Revision verlangen.

Auch hier ist das Thema „Entlastung von KMU's“ natürlich Vater des Gedankens, und es ist nahe liegend, dass viele Gesellschaften diese Ausstiegsmöglichkeit prüfen werden.

Opting-Möglichkeiten

- Opting-up: Wenn die Gesellschaft vom Gesetz nur zu einer eingeschränkten Revision verpflichtet ist, können Aktionäre, die zusammen mindestens 10 % des Aktienkapitals vertreten, eine ordentliche Revision durch einen zugelassenen Revisionsexperten verlangen
- Opting-out: Gesellschaften, die nur zu einer eingeschränkten Revision verpflichtet sind, können mit Zustimmung sämtlicher Aktionäre auf eine Revision verzichten, sofern die Gesellschaften nicht mehr als 10 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt aufweisen
- Opting-down: Soweit Gesellschaften nach der gesetzlichen Regelung ein Opting-out ergreifen können, steht ihnen auch die Möglichkeit eines Opting-down zur Verfügung. Statt gänzlich auf eine Revision zu verzichten, ist es zulässig, unter den gleichen Voraussetzungen bloss einzelne gesetzliche Vorgaben ausser Acht zu lassen.
- Opting-in: Gesellschaften, die auf eine Revision verzichten können, werden allenfalls aufgrund der Marktbedingungen, namentlich für die Beschaffung von Fremdkapital, faktisch gezwungen sein, dennoch eine Revision vornehmen zu lassen.

Unabhängigkeit

Die Vermischung von Beratung und Revision und damit die Abhängigkeit der Revisoren vom Verwaltungsrat soll aufhören. Die Treuhand-Kammer erarbeitete Richtlinien zur Unabhängigkeit. Bei grossen Gesellschaften soll sie enger definiert als bei kleinen. Dort soll die Mitwirkung bei der Buchführung erlaubt sein.

Bei ordentlichen Revisionen von grossen Gesellschaften führt das zu verschärften Vorschriften über die Unabhängigkeit der Revisoren. Konsequenz wird sein, dass insbesondere Buchführung und Beratung nicht vereinbar sind mit dem Prüfungsauftrag und getrennt werden müssen.

Revisorenaufsicht

Mit Inkrafttreten des Revisionsaufsichtsgesetzes per September 2007 wird eine Eidgenössische Revisionsaufsichtsbehörde geschaffen. Diese erteilt die Zulassung an jene Personen und Gesellschaften, die als Revisionsstelle tätig sein wollen. Dabei werden unterschiedliche Anforderungen an die Revisionsstelle gestellt, je nachdem, ob es sich um die Prüfung von Publikumsgesellschaften (staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen), um eine ordentliche Revision (zugelassener Revisionsexperte) oder eine eingeschränkte Revision (zugelassener Revisor) handelt. Die zu prüfende Gesellschaft muss sich vergewissern, dass ihre Revisionsstelle die entsprechenden Anforderungen erfüllt. Der Revisionsaufsichtsbehörde obliegt es zudem, Revisionsunternehmen zu beaufsichtigen, die Publikumsgesellschaften prüfen. Die Aufsicht umfasst die Prüfung der Zulassungsunterlagen, die Einhaltung der gesetzlichen Pflichten und die Qualität der erbrachten Revisionsdienstleistungen.

Prüfungsstandards

Unabhängig von der Art der Prüfung (ordentlich oder eingeschränkt) gelten bereits ab 2006 neue Schweizer Prüfungsstandards (PS). Sie beschreiben die berufsmässigen Anforderungen ausführlich und führen eigentlich zu einer Verschärfung gegenüber der bisherigen Praxis.

Fazit

Durch die neuen gesetzlichen Bestimmungen erhöhen sich die Anforderungen an die Revisoren, aber auch an Gesellschaften, die zu einer Revision verpflichtet sind.

Tatsache ist jedoch, dass der grösste Teil der schweizerischen KMU's die Möglichkeit haben, auf eine Revision zu verzichten. Dadurch besteht das Risiko, dass die Qualität der Rechnungslegung und damit der Entscheidungsgrundlagen für das Management und für die kreditgewährenden Institutionen leidet. Ob dies insbesondere von Banken akzeptiert wird, ist offen.