

# Revision: Neue Anforderungen an die Unternehmen

**Mit dem neuen Bundesgesetz über die Zulassung und Beaufsichtigung der Revisoren (Revisionsaufsichtsgesetz) und einer entsprechenden Änderung des Obligationenrechts soll ein einfaches und ausgewogenes Konzept der Revision geschaffen werden. Diese Neuordnung stellt auch neue Anforderungen an die Unternehmen. Im Vordergrund stehen die Schaffung eines internen Kontrollsystems und die Vornahme einer Risikobeurteilung.**



Romina Harast.

Das Revisionsaufsichtsgesetz (RAG) ist auf den 1. September 2007 in Kraft getreten. Die Inkraftsetzung der Änderungen des Obligationenrechts (Revisionspflicht im Gesellschaftsrecht) ist auf den 1. Januar 2008 vorgesehen. Neu gilt die Revisionspflicht für sämtliche Rechtsformen (AG, Genossenschaften, GmbH, Vereine und Stiftungen). Das Gesetz sieht eine ordentliche oder eine eingeschränkte Revision vor, je nach Grösse und wirtschaftlicher Bedeutung des Unternehmens. Das neue Recht unterteilt die Gesellschaften in vier Kategorien: die Publikums-gesellschaften, die wirtschaftlich bedeutenden Unternehmen, kleinere und mittlere Unternehmen und Kleinstunternehmen (siehe Übersicht über die Neuordnung des Revisionsgesetzes).

## Ordentliche Revision

Nach neuem Recht unterstehen Publikums-gesellschaften und wirtschaftlich bedeutende Unternehmen (siehe Übersicht) der ordentlichen Revision. Die Revisionsstelle prüft, ob die Jahresrechnung (Bilanz, Erfolgsrechnung, Anhang und evtl. Konzernrechnung) und der Gewinnverwendungsantrag des Verwaltungsrates mit den gesetzlichen Vorschriften, den Statuten und dem gewählten Regelwerk übereinstimmen. Zudem prüft sie, ob ein internes Kontrollsystem (IKS) existiert. Die Schaffung eines IKS wird allerdings nicht als Pflicht der Unternehmen formuliert. Sie wird indirekt über den Prüfungs-

gegenstand des Revisors angesprochen. Das neue Recht verlangt ausdrücklich, dass sich die Revisionsstelle bei der ordentlichen Revision zur Existenz eines IKS äussert und dass sie das IKS bei der Durchführung sowie bei der Festlegung des Umfangs der Prüfung berücksichtigen muss (Art. 728a revOR). Daraus kann jedoch gefolgert werden, dass der Gesetzgeber das Vorhandensein eines IKS erwartet, die Ausgestaltung des Kontrollsystems und der Kontrollmechanismen jedoch den Unternehmen überlässt.

Beim internen Kontrollsystem geht es hauptsächlich darum, innerhalb eines Unternehmens Überwachungsgrundsätze und -abläufe zu definieren. Vorgänge, Methoden und Massnahmen, die in der Regel vom Verwaltungsrat und der Geschäftsleitung angeordnet werden, sollen die ordnungsgemässe Geschäftsführung sicherstellen und den Umgang mit den unternehmensspezifischen Risiken unterstützen. Ziel ist es, potenzielle Risiken und Schwachstellen der Unternehmung frühzeitig zu entdecken und dadurch wirtschaftlichen Schaden zu vermeiden.

## Eingeschränkte Revision bei KMU und Kleinstunternehmen

Kleinere und mittlere Unternehmen und Kleinstunternehmen (siehe Übersicht) unterstehen demgegenüber lediglich einer eingeschränkten Revision. Die Prüfung beschränkt sich hier auf die Übereinstimmung der

Jahresrechnung bzw. den Gewinnverwendungsantrag des Verwaltungsrates mit den gesetzlichen und den statutarischen Bestimmungen. Ein IKS wird hier nicht verlangt. Die Revisionstätigkeit konzentriert sich auf Befragungen des Managements, angemessene Detailprüfungen und analytische Prüfungshandlungen, wie z. B. die Analyse wichtiger Kennzahlen und Trends oder die Untersuchung von Veränderungen.

Kleinstunternehmen mit höchstens zehn Vollzeitstellen können aber auch ganz auf die Revision verzichten (Opting-out) oder gewisse Vorgaben der eingeschränkten Revision ausser Acht lassen (Opting-down), allerdings nur mit Zustimmung sämtlicher Gesellschafter. Diese Entscheide können auf Verlangen der Gesellschaftsgläubiger rückgängig gemacht werden (Opting-in). Bei Gesellschaften, die zu einer eingeschränkten Revision verpflichtet sind, können Minderheiten, die 10 Prozent des Gesellschaftskapitals vertreten, eine ordentliche Revision verlangen (Opting-up). Dies ist auch durch entsprechende Beschlüsse der Generalversammlung oder Statutenregelungen möglich.

## Risikobeurteilung

Für Aktiengesellschaften wird unabhängig davon, ob diese einer ordentlichen oder einer eingeschränkten Revision unterliegen, eine zusätzliche Offenlegung verlangt (Art. 663b Ziff. 12 revOR). Aktiengesellschaften →

sind verpflichtet, im Anhang der Jahres- und Konzernrechnung Angaben über die Durchführung einer Risikobeurteilung zu machen. Im Vordergrund steht hier eine inhaltliche Auseinandersetzung mit den Unternehmensrisiken wie z. B. die Einschätzung der Wahrscheinlichkeit und der Auswirkung von strategischen, finanziellen, operationellen, kommerziellen und technischen Risiken. Nicht gefordert ist hingegen ein Risikomanagement, das zusätzlich ein systematisches Überwachen und Steuern von Risiken beinhaltet.

**Handlungsbedarf für Unternehmer**

Für grössere und kleinere Unternehmen gilt es zunächst zu klären, ob das Unternehmen überhaupt revisionspflichtig ist, welche Art der Revision erfolgen soll und wen man mit der Durchführung der Revision beauftragen möchte (siehe Übersicht). Betreffend des IKS und der Risikobeurteilung lohnt es sich, Überlegungen anzustellen über den Ist-Zustand von bereits bestehenden IKS und Risikomanagements, über die Erwartungen des Verwaltungsrates oder über die Koordination aller Kontroll- und Prüfungsfunktionen im Unternehmen. Treuhandbüros, Revisionsstellen und Wirtschaftsprüfer dürften Unternehmen bei diesem Prozess unterstützen. ■

Romina Harast, Rechtsdienst SBV

**Übersicht über die Neuordnung des Revisionsgesetzes**

	Publikumsgesellschaften	Wirtschaftlich bedeutende Unternehmen	Kleinere und mittlere Unternehmen (KMU)	Kleinstunternehmen
<b>Merkmale</b>	Art. 727 Abs. 1 Ziff. 1 revOR:  Gesellschaften, die a) Beteiligungspapiere an der Börse kotiert haben oder b) Anleihenobligationen ausstehend haben oder c) mindestens 20 Prozent der Aktiven oder des Umsatzes zur Konzernrechnung einer Gesellschaft nach Buchstabe a oder b beitragen.	Art. 727 Abs. 1 Ziff. 2 revOR:  Gesellschaften, die zwei der nachstehenden Grössen in zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren überschreiten: a) Bilanzsumme von CHF 10 Mio., b) Umsatzerlös von CHF 20 Mio., c) 50 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt  Art. 727 Abs. 1 Ziff. 3 revOR:  Gesellschaften, die zur Erstellung einer Konzernrechnung verpflichtet sind.	Art. 727a Abs. 1 revOR:  Unternehmen, die weder Publikumsgesellschaften, wirtschaftlich bedeutende Unternehmen noch Kleinstunternehmen sind.	Art. 727a Abs. 2 revOR:  Kleinere und mittlere Unternehmen, die nicht mehr als zehn Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt haben
<b>Gesetzlich vorgesehene Revision</b>	Ordentliche Revision	Ordentliche Revision	Eingeschränkte Revision	Eingeschränkte Revision oder keine Revision, bei Zustimmung aller Gesellschafter
<b>Mindestanforderungen an die Revisionsstelle</b>	Art. 727b Abs. 1 revOR i.V.m. Art. 7 ff. RAG  Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen	Art. 727b Abs. 2 revOR i.V.m. Art. 4 und 6 RAG  Zugelassener Revisionsexperte	Art. 727c revOR i.V.m. Art. 5 und 6 RAG  Zugelassener Revisor	Art. 727c revOR i.V.m. Art. 5 und 6 RAG  Zugelassener Revisor, sofern kein Verzicht auf Revision
<b>Prüfgegenstand und -umfang</b>	Art. 728a Abs. 1 revOR:  1. Jahres- und Konzernrechnung 2. Gewinnverwendungsantrag des Verwaltungsrates 3. Internes Kontrollsystem	Art. 728a Abs. 1 revOR:  1. Jahres- und Konzernrechnung 2. Gewinnverwendungsantrag des Verwaltungsrates 3. Internes Kontrollsystem	Art. 729a Abs. 1 revOR:  1. Jahresrechnung 2. Gewinnverwendungsantrag des Verwaltungsrates	Art. 729a Abs. 1 revOR:  1. Jahresrechnung 2. Gewinnverwendungsantrag des Verwaltungsrates
<b>Berichterstattung</b>	Art. 728b revOR:  Umfassender Bericht an Verwaltungsrat, zusammenfassender Bericht an Generalversammlung	Art. 728b revOR:  Umfassender Bericht an Verwaltungsrat, zusammenfassender Bericht an Generalversammlung	Art. 729b revOR:  Zusammenfassender Bericht an Generalversammlung	Art. 729b revOR:  Zusammenfassender Bericht an Generalversammlung
<b>Wahlmöglichkeiten</b>	Keine	Keine	Opting-up	Opting-up, Opting-out, Opting-down, Opting-in

Übersicht in Anlehnung an Lengauer Daniel, Neuerungen im Gesellschafts- und Revisionsrecht 2007/2008, Zürich 2007, S. 5 und 7.