

Aktienrecht in Flowcharts – Revisionspflicht

**Neuregelung der Revisionspflicht dargestellt am
Beispiel der Aktiengesellschaft**

Inhaltsverzeichnis

Einleitung	4
1. Wahl der Revisionsstelle	7
2. Revisionspflicht	8
3. Anforderungen an die Revisionsstelle	10
4. Hauptaufgaben der Revisionsstelle bei der ordentlichen Revision	12
5. Hauptaufgaben der Revisionsstelle bei der eingeschränkten Revision	14
6. Spezialprüfungen	16

Einleitung

Revisionspflicht bei der Aktiengesellschaft

Rechnungslegung und Revision sind Themen, welche in den letzten Jahren die Schlagzeilen in der Berichterstattung über die Wirtschaft und deren Teilnehmer begleitet haben. Weltweit wurden aus Fehlern und Missständen vergangener Jahre Konsequenzen gezogen und Massnahmen getroffen, welche das Vertrauen der Anleger und Kapitalgeber in die freien Märkte wieder stärken sollen. In diesem Rahmen ist auch die Entwicklung in der Schweiz zu sehen.

Die Revisionspflicht, der Inhalt der Revision und die Anforderungen an Berichterstattung und Prüfer werden durch eine Änderung des Schweizerischen Obligationenrechts neu geregelt.

Die Neuregelung der Revisionspflicht umfasst alle Rechtsformen, also nicht nur die Aktiengesellschaft, sondern auch Gesellschaften in Form einer Kommanditaktiengesellschaft, einer GmbH und einer Genossenschaft, aber auch die Stiftung und den Verein. Entscheidend ist die Grösse des Unternehmens. Publikumsgesellschaften und Gesellschaften, welche in diesem Zusammenhang als wirtschaftlich bedeutend bezeichnet werden, müssen ihre Abschlüsse einer ordentlichen Revision unterziehen. Kleinere Unternehmen können ihre Bücher eingeschränkt prüfen lassen oder unter Umständen ganz darauf verzichten. Als wirtschaftlich bedeutend gelten Unternehmen, wenn sie zwei der drei folgenden Kriterien in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren überschreiten: Bilanzsumme CHF 10 Mio., Umsatz CHF 20 Mio. und 50 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt. Neu wird das interne Kontrollsystem einen prominenteren Stellenwert erhalten als bisher.

Gesellschaften (sowie ihre wesentlichen Tochtergesellschaften), deren Titel an der Börse kotiert sind oder die Anleihen ausstehend haben, müssen ihren Jahresabschluss in Zukunft von einem staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen prüfen lassen. Das Revisionsaufsichtsgesetz regelt die Einzelheiten und die Folgen bei Nichtbeachtung.

Wann diese Änderungen in Kraft treten werden, kann im Moment noch nicht verbindlich gesagt werden. Wir erwarten aber die Inkraftsetzung nicht vor dem 1. Juli 2007.

Diese kommenden Änderungen waren für uns Anlass, in Anlehnung an unsere Broschüre «Aktienrecht in Flowcharts» einen Sonderdruck zum Thema «Revisionspflicht» zu erstellen.

Wir wünschen Ihnen eine interessante Lektüre. Für Fragen – auch zur Revisionspflicht von anderen Rechtsformen – stehen Ihnen unsere Berater und Prüfer gerne zur Verfügung.

Ancillo Canepa
Leiter Wirtschaftsprüfung

Neuregelung der Revisionspflicht und Revisionsaufsicht

Die Änderungen des Obligationenrechts betreffend die Revision und das Bundesgesetz über die Zulassung und Beaufsichtigung der Revisorinnen und Revisoren wurden von den eidgenössischen Räten in der Wintersession am 16. Dezember 2005 verabschiedet.

Im Interesse einer aktuellen Information haben wir bereits heute einen Sonderdruck eines Teils unserer Broschüre **Aktienrecht in Flowcharts** zu den relevanten neuen Bestimmungen des Aktienrechts erstellt. Dieser wird in die Neuauflage der Broschüre, welche im Laufe des Jahres 2006 geplant ist, einfließen.

Hinweis: Die Artikel des Obligationenrechts (OR) und des Revisionsaufsichtsgesetzes (RAG) in den Flowcharts beziehen sich auf das neue Recht, welches zurzeit noch nicht in Kraft ist. Die neuen Artikel sind kursiv dargestellt, geltende Bestimmungen in Normalschrift.

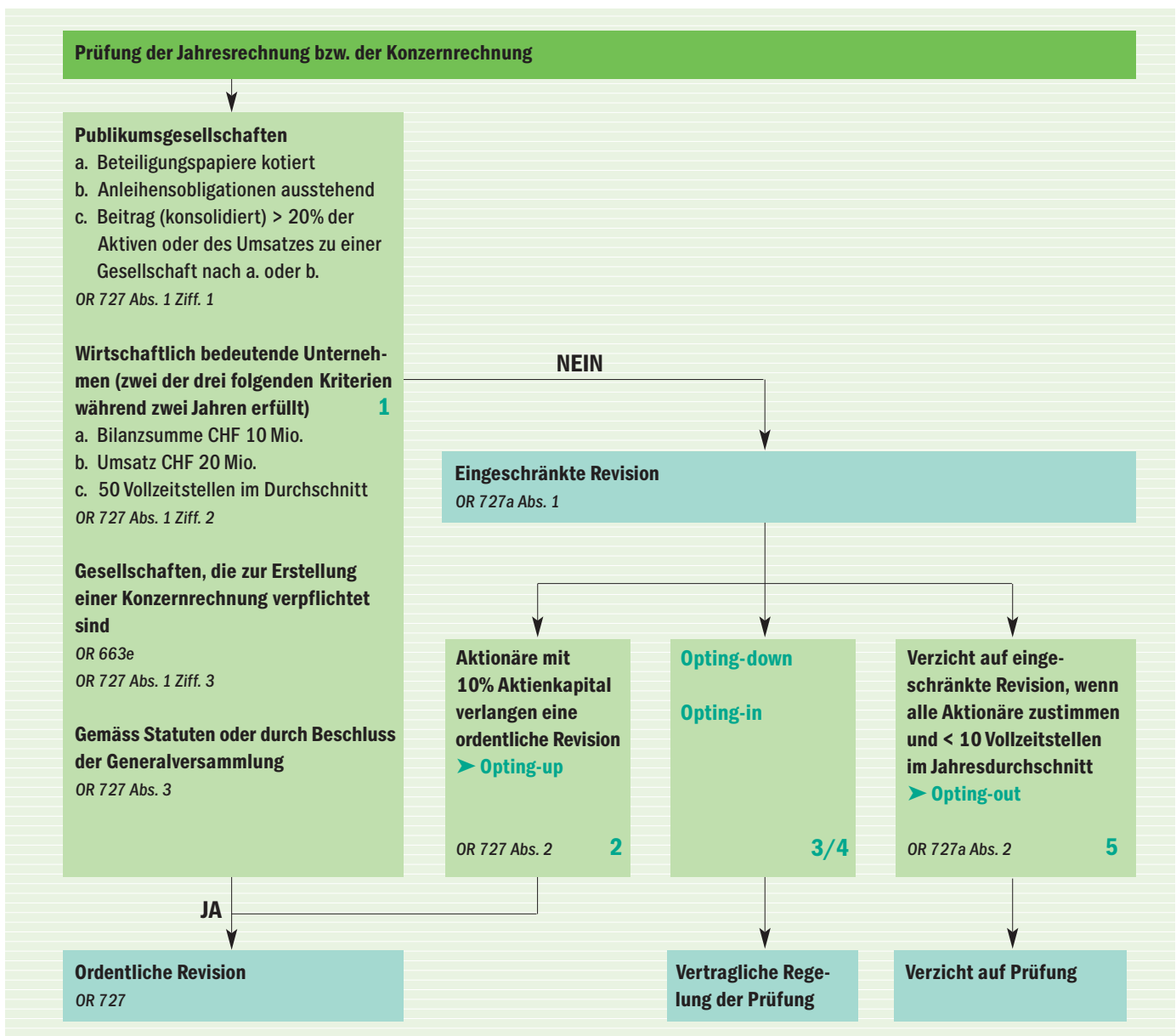
Zur Verbesserung der Lesbarkeit und aus Platzgründen wurde auf die jeweilige Erwähnung der weiblichen Form (Revisorin, Revisionsexpertin, Aktionärin etc.) verzichtet.

1. Wahl der Revisionsstelle

Gemeinsame Bestimmungen bei der ordentlichen und der eingeschränkten Revision



2. Revisionspflicht



Anmerkungen

1. Gesellschaften, welche die angegebenen Kriterien erfüllen, gelten als wirtschaftlich bedeutend und unterstehen der ordentlichen Revision.
2. Opting-up: Wenn die Gesellschaft vom Gesetz nur zu einer eingeschränkten Revision verpflichtet ist, können Aktionäre, die zusammen mindestens 10 Prozent des Aktienkapitals vertreten, eine ordentliche Revision durch einen zugelassenen Revisionsexperten verlangen.
3. 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.
4. 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. Es kommt zu einer Art Opting-in durch Gläubiger.
5. 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.

3. Anforderungen an die Revisionsstelle

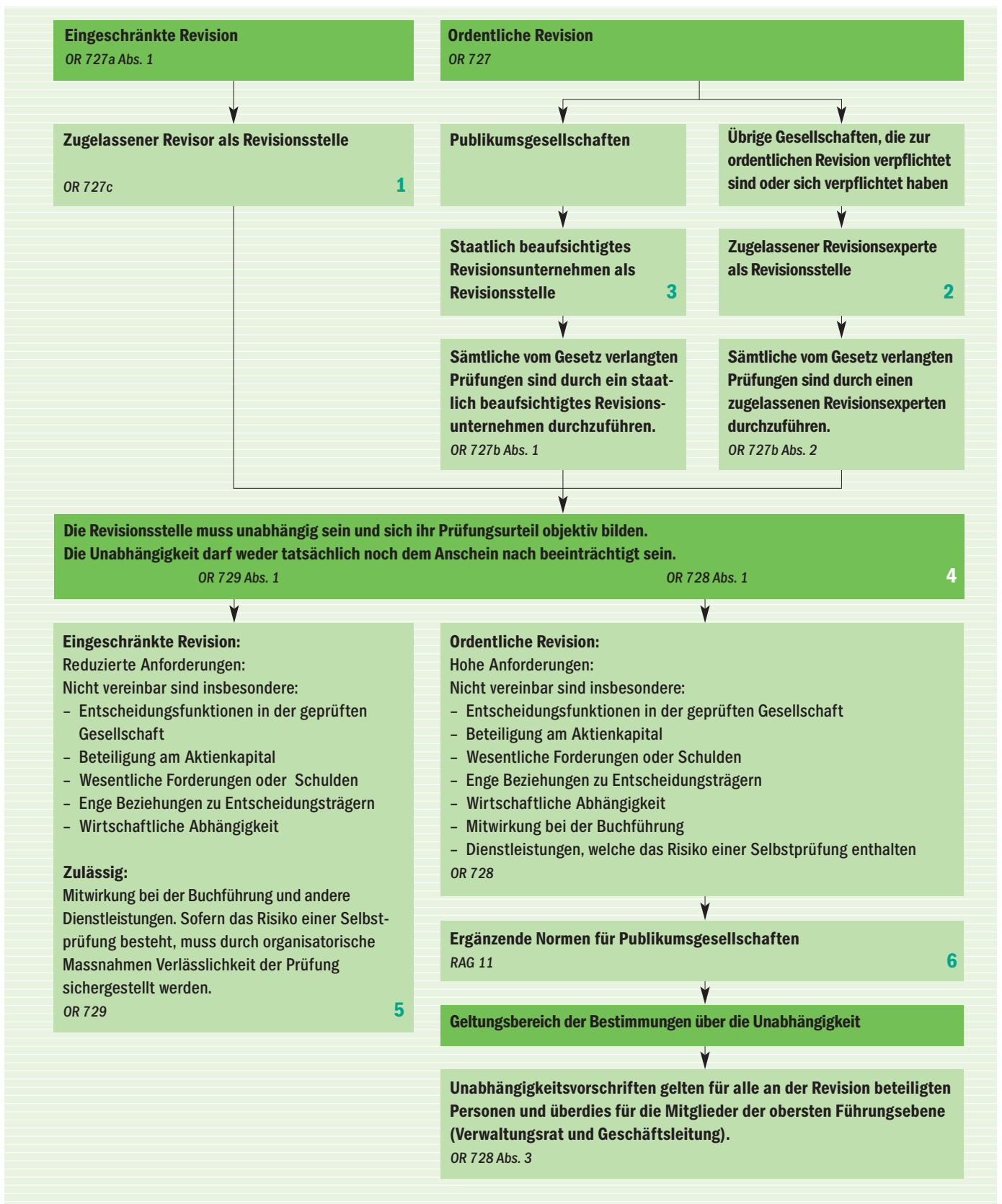
Anmerkungen

Die Zulassung zur Revision und die Aufsicht über die Revisoren sind im Bundesgesetz über die Zulassung und Beaufsichtigung der Revisorinnen und Revisoren (Revisionsaufsichtsgesetz; RAG) geregelt.

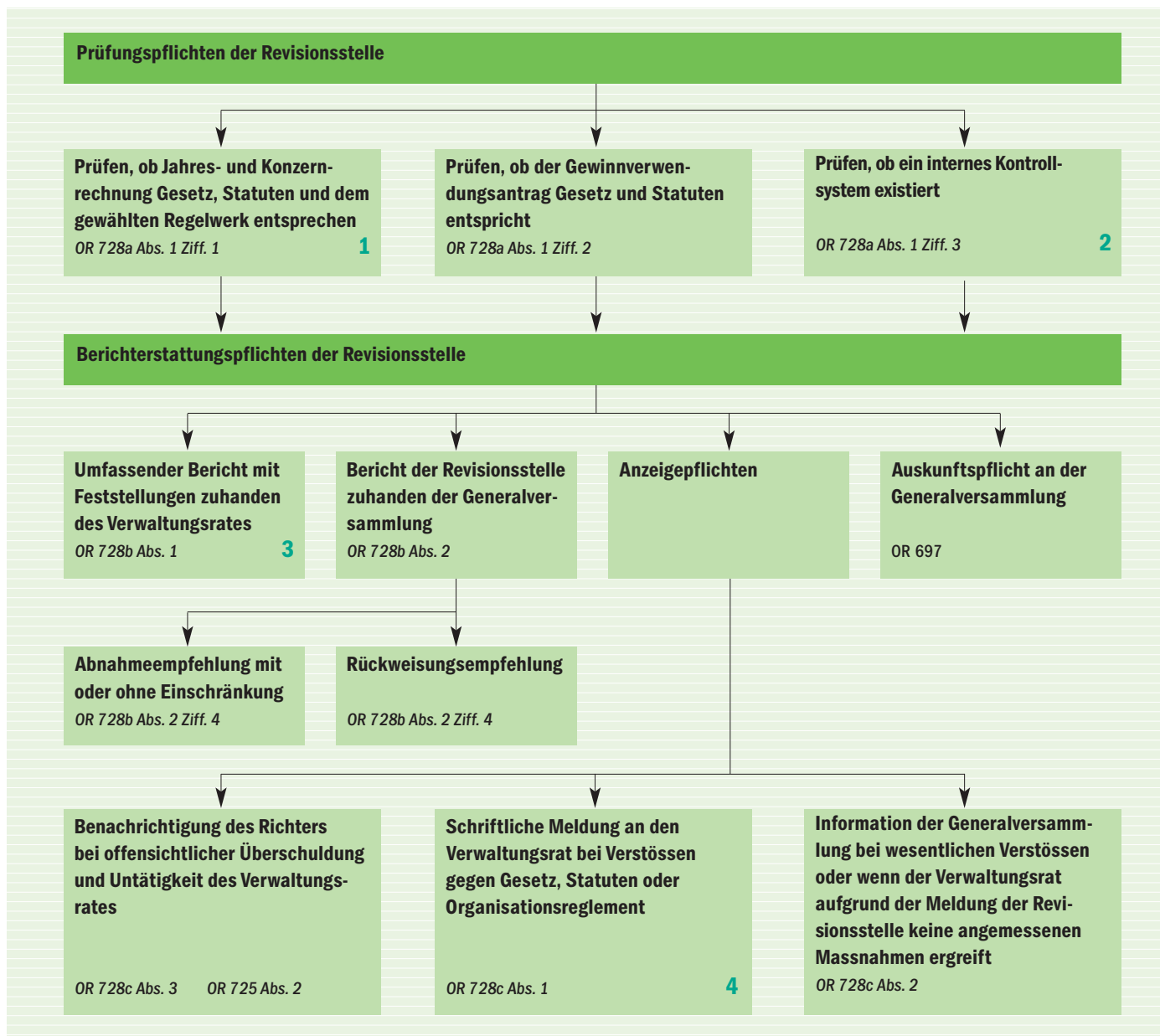
1. Als zugelassene Revisoren werden Personen bezeichnet, die berechtigt sind, Unternehmen im Rahmen einer eingeschränkten Revision zu prüfen (*OR 727c*). Sie müssen über eine bestimmte Mindestausbildung und über eine formelle Zulassung verfügen (*RAG 5*).
2. Als zugelassene Revisionsexperten werden Personen bezeichnet, die berechtigt sind, wirtschaftlich bedeutende Unternehmen im Rahmen einer ordentlichen Revision zu prüfen (*OR 727b Abs. 2*). Sie müssen über dieselbe Ausbildung verfügen wie zugelassene Revisoren, haben sich aber im Allgemeinen über eine zusätzliche Fachpraxis auszuweisen (*RAG 4*).
- 1./2. Ein Revisionsunternehmen wird als Revisor oder als Revisionsexperte zugelassen, wenn die Mehrheit der Mitglieder seines obersten Leitungs- und Geschäftsführungorgans, mindestens ein Fünftel der Personen, welche an der Erbringung der Revisionsdienstleistungen beteiligt sind, und alle Personen, welche Revisionsdienstleistungen leiten, über die entsprechende Zulassung verfügen und die Führungsstruktur eine genügende Überwachung der einzelnen Mandate gewährleistet (*RAG 6*).
3. Als staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen werden Revisionsunternehmen bezeichnet, die zur Durchführung einer ordentlichen Revision bei Publikumsgesellschaften zugelassen sind (*OR 727b Abs. 1* sowie *RAG 7*). Sie müssen die Voraussetzungen für die Zulassung als Revisionsexperten erfüllen (*RAG 9*).
4. Unabhängigkeit: Das Gesetz enthält die allgemeinen Grundsätze der Unabhängigkeit (*OR 728, OR 729*). Erwähnt sind die wichtigsten konkretisierenden, im Gesetz aufgeführten Sachverhalte, die mit der Tätigkeit als Revisionsstelle nicht vereinbar sind. Die Aufzählung ist nicht abschliessend.

Die Treuhand-Kammer (Schweizerische Kammer der Wirtschaftsprüfer, Steuerexperten und Treuhandexperten) erlässt Richtlinien, welche weitere Konkretisierungen enthalten.

Sowohl bei der eingeschränkten Revision wie auch bei der ordentlichen Revision hat der Prüfer in seinem Bericht zur Unabhängigkeit Stellung zu nehmen.
5. Bei der eingeschränkten Revision ist es möglich, dass ein Revisionsunternehmen sowohl an der Buchführung mitwirkt als auch eine eingeschränkte Revision durchführen kann, wenn eine verlässliche Prüfung durch organisatorische und personelle Massnahmen sichergestellt ist.
6. Für die Revision von Publikumsgesellschaften durch ein staatliches beaufsichtigtes Revisionsunternehmen bestehen weitere Vorschriften, so betreffend den maximalen Honoraranteil eines Kunden am Gesamtumsatz des Revisionsunternehmens und die Einschränkungen beim Wechsel von bestimmten Personen von einem geprüften Unternehmen zum Revisionsunternehmen und umgekehrt (*RAG 11*).



4. Hauptaufgaben der Revisionsstelle bei der ordentlichen Revision

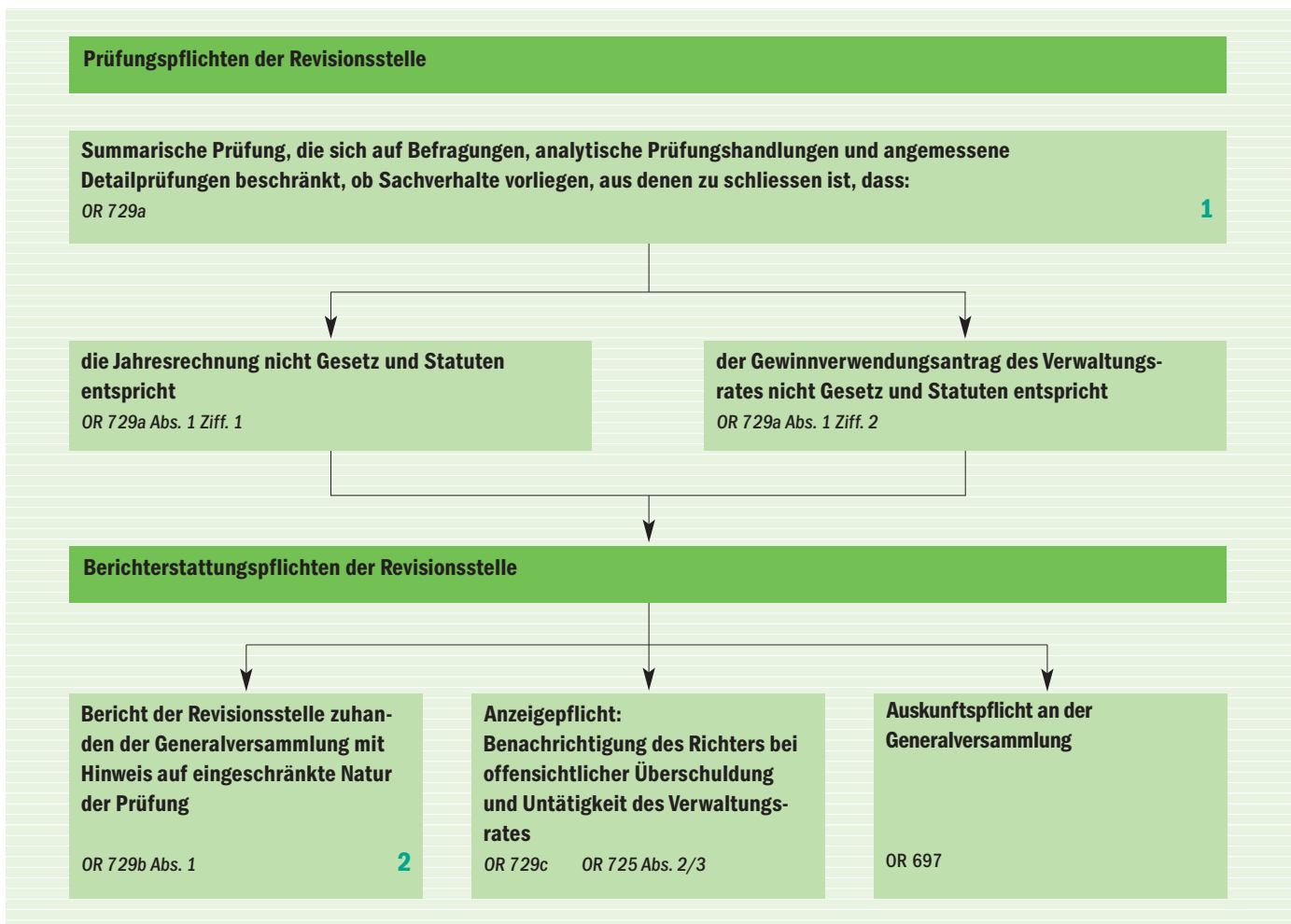


Anmerkungen

1. Hat die Gesellschaft ein bestimmtes Regelwerk wie etwa Swiss GAAP FER oder IAS / IFRS als Rechnungslegungsstandard gewählt, so hat die Revisionsstelle zu prüfen, ob dieses vollumfänglich eingehalten wurde.
2. Die Revisionsstelle prüft, ob der Verwaltungsrat Massnahmen zur Sicherstellung einer ordnungsgemässen Buchführung und Rechnungslegung getroffen hat und ob diese Massnahmen eingehalten werden. Stellt sie fest, dass das interne Kontrollsystem Mängel aufweist, so kompensiert sie diesen Umstand durch eigene Prüfungshandlungen.
3. Die Revisionsstelle erstattet dem Verwaltungsrat gemäss *OR 728b Abs. 1* einen umfassenden Bericht mit Feststellungen über die Rechnungslegung, das interne Kontrollsystem sowie die Durchführung und das Ergebnis der Revision.
4. Die Revisionsstelle hat ausserhalb des Rahmens ihrer Prüfungsaufgaben (*OR 728a*) keine Nachforschungspflicht. Als Organ der Gesellschaft kommt ihr aber eine gewisse Treuepflicht zu, weshalb sie auch zufällig aufgedeckte Rechtswidrigkeiten anzuzeigen hat.

Die Geschäftsführung des Verwaltungsrats bildet nicht Gegenstand der Prüfung durch die Revisionsstelle (*OR 728a Abs. 3*).

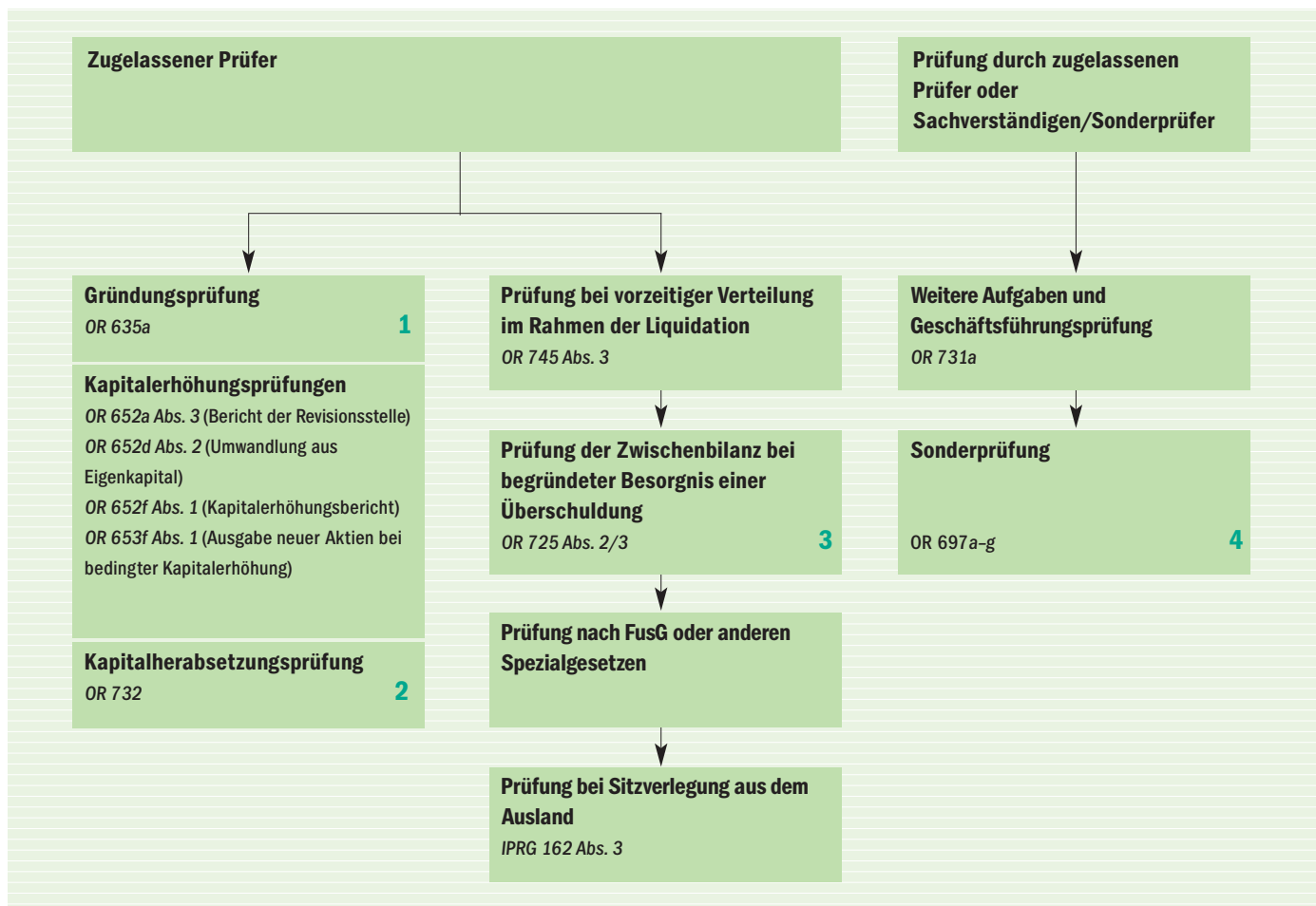
5. Hauptaufgaben der Revisionsstelle bei der eingeschränkten Revision



Anmerkungen

1. Gemäss *OR 729a Abs. 2* beschränkt sich die eingeschränkte Prüfung auf Befragungen und analytische Prüfungshandlungen sowie angemessene Detailprüfungen. Für die nach *OR 729a Abs. 1* geforderten Feststellungen ist eine weniger eingehende Prüfung erforderlich als bei der ordentlichen Revision. Der Umfang der Prüfungshandlungen muss sich nach den konkreten Umständen in jedem Einzelfall richten.
2. Die eingeschränkt prüfende Revisionsstelle erstellt keinen umfassenden Bericht zuhanden des Verwaltungsrats. Im Gegensatz zum Revisionsbericht der ordentlich prüfenden Revisionsstelle enthält der Bericht der eingeschränkt prüfenden Revisionsstelle keine Empfehlung, ob die Jahresrechnung zu genehmigen oder zurückzuweisen sei.

6. Spezialprüfungen



Anmerkungen

1. Bei einer Bargründung entfällt die Pflicht zur Prüfung. Eine Prüfungsbestätigung ist erforderlich bei Sacheinlagen, Sachübernahmen, Verrechnung einer Schuld und Einräumung besonderer Vorteile zu Gunsten der Gründer oder anderer Personen.
2. Die Generalversammlung hat bei der Kapitalherabsetzung eine entsprechende Statutenänderung zu beschliessen. Dieser Beschluss darf nur gefasst werden, wenn ein zugelassener Revisionsexperte in einem Prüfungsbericht bestätigt, dass die Forderungen der Gläubiger voll gedeckt bleiben.
3. Diese Prüfung setzt voraus, dass die Gesellschaft den Revisor über die Besorgnis der Überschuldung informiert und ihm eine Zwischenbilanz vorlegt.

Aufgrund der Prüfung der Zwischenbilanz soll festgestellt werden, ob die Forderung der Gesellschaftsgläubiger zu Fortführungs- bzw. zu Veräusserungswerten gedeckt sind. Je nach Resultat dieser Prüfung erfolgt eine Benachrichtigung des Richters.

4. Der Aktionär kann in der Generalversammlung – in besonderen Fällen auch beim Richter – beantragen, bestimmte Sachverhalte durch eine Sonderprüfung abklären zu lassen.

Impressum

Herausgeber

Ernst & Young AG
Ancillo Canepa, Leiter Wirtschaftsprüfung
Bleicherweg 21, Postfach, 8022 Zürich
regine.titze@ch.ey.com
www.ey.com/ch

Redaktionelle Mitarbeiter

Marc Arnet
Willy Hofstetter
Dr. Alex Schmidlin
Thomas Stöcklin

Ernst & Young Kompetenz-Team

markus.oppliger@ch.ey.com
chris.schibler@ch.ey.com
markus.schweizer@ch.ey.com
martin.studer@ch.ey.com

Bestellungen/Adressänderungen

Ernst & Young AG
Sales & Marketing Services
Postfach, 3001 Bern, crm@ch.ey.com

Gestaltung

Schminke & Team AG, Zürich

Druck

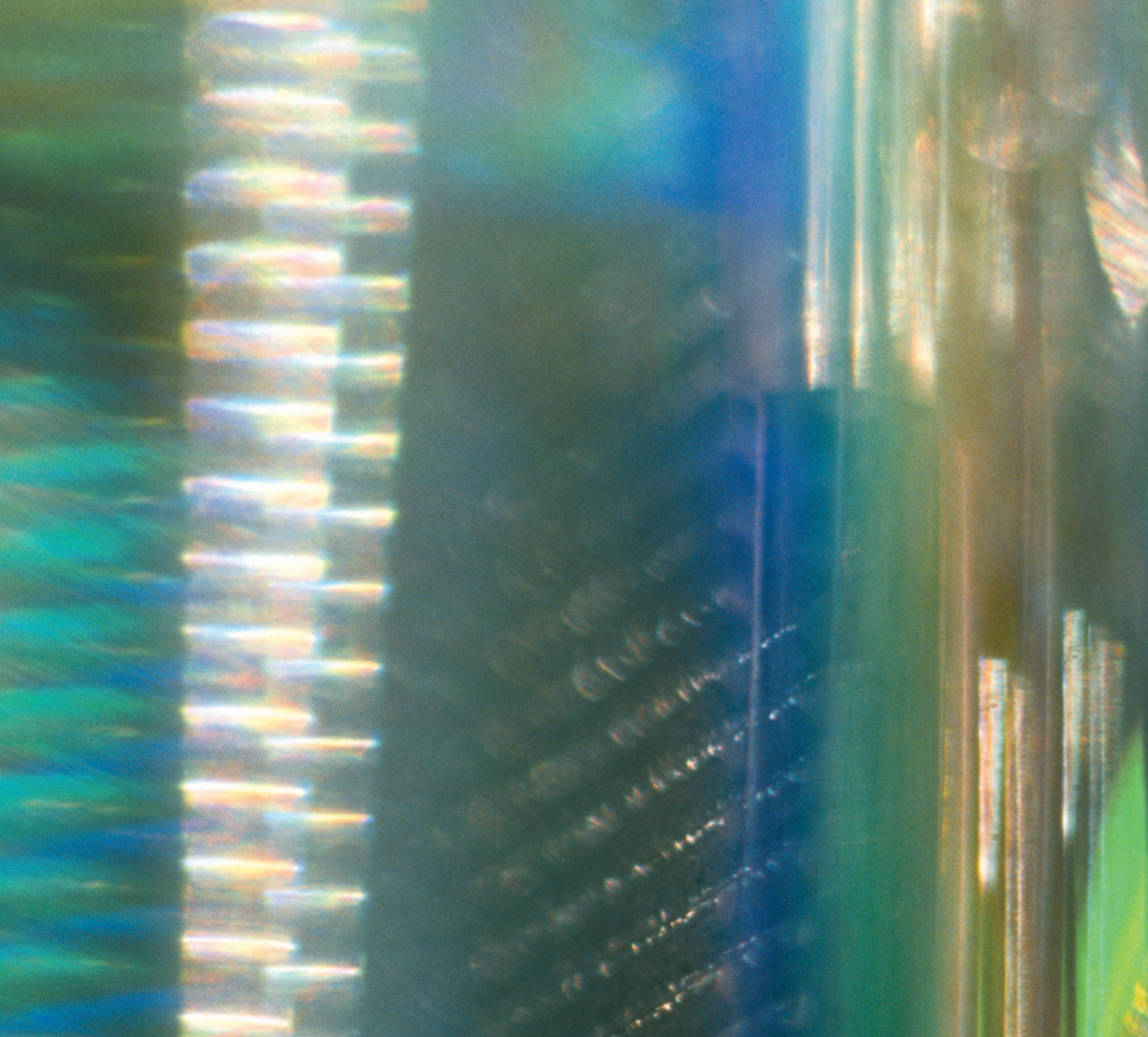
Goetz AG, Geroldswil

© Copyright

Ernst & Young AG, 2005
Nachdruck, auch auszugsweise, nur unter
ausdrücklichem Quellenhinweis gestattet.
Die Redaktion ersucht um Zusendung eines
Belegexemplars.

Wichtiger Hinweis

Der Herausgeber dieser Publikation lehnt
jegliche Haftung für Entscheide, die sich
auf diese Publikation beziehen, und deren
Konsequenzen ab.



ERNST & YOUNG AG

www.ey.com/ch

© 2005 Ernst & Young.
All Rights Reserved.
Ernst & Young is
a registered trademark.

04-D-EY0016