

Das neue Revisionsgesetz und Revisionsaufsichtsgesetz

Die Erwartungen der Öffentlichkeit an das Fachwissen von Verwaltungsräten, Geschäftsleitungen und Revisionsstellen sind in den letzten Jahren sprunghaft gestiegen. Verursacht wurde das öffentliche Aufsehen durch diverse Bilanzskandale und Unternehmenszusammenbrüche (Enron, Swissair, MCI Worldcom, Parmalat u. w.). Auch hohe Managementgehälter haben die Diskussion angeheizt. Die Öffentlichkeit erwartet, dass die Gesellschaftsorgane funktionierende Corporate-Governance-Prozesse einrichten und eine qualitativ hoch stehende Berichterstattung garantieren.

Die Regulatoren haben auf diese Entwicklung mit der Einführung von Richtlinien betreffend Offenlegung zur Corporate Governance in der Berichterstattung bei Publikumsgesellschaften reagiert. Auch der fortschreitende Ausbau und die Harmonisierung von Rechnungslegungs- und Prüfungsstandards stellen wichtige Schritte zum Schutz der Anleger dar. Im Zuge dieser Entwicklungen hat der Gesetzgeber die Änderung des Obligationenrechts (Revisionspflicht im Gesellschaftsrecht) sowie das Bundesgesetz über die Zulassung und Beaufsichtigung von Revisorinnen und Revisoren (RAG) mit hoher Priorität vorangetrieben. Die neuen Gesetze treten voraussichtlich im Jahr 2007 in Kraft und umfassen folgende wesentlichen Neuerungen für die Revisionsbranche:

- **Rechtsformneutraler Ansatz:** Die bisherige, an der Rechtsform des Unternehmens orientierte Prüfungspflicht wird durch ein weitgehend rechtsformunabhängiges Konzept ersetzt. Vom neuen Revisionsgesetz werden auch GmbHs, Vereine und Stiftungen (NPOs, exkl. BVG) erfasst. Dadurch kann der Pflicht zu einer Abschlussprüfung nicht mehr durch die gezielte Wahl einer bestimmten Rechtsform ausgewichen werden. Von der Revisionspflicht ausgenommen sind lediglich Gesellschaftsformen, bei denen eine persönliche Haftung der Eigentümer besteht (Einzelunternehmen, Kollektiv- und Kommanditgesellschaften).
- **Prüfungsarten:** Neu wird zwischen der «Ordentlichen Revision» und der «Eingeschränkten Revision» unterschieden. Der ordentlichen Revision unterliegen Publikumsgesellschaften, wirtschaftlich bedeutende Unternehmen¹ und Gesellschaften, die von Gesetzes wegen zur Erstellung einer Konzernrechnung verpflichtet sind. Kleine und mittlere Unternehmen² müssen ihre Jahresrechnung nur eingeschränkt prüfen lassen. Mit Zustimmung sämtlicher Gesellschafter kann zudem auf jede Revision verzichtet werden (Opting-out), sofern es sich um ein Kleinunternehmen mit höchstens 10 Vollzeitstellen handelt.

- **Ordentliche Revision:** Gegenstand der ordentlichen Revision ist wie bisher die detaillierte Prüfung, ob a) die Jahres-/Konzernrechnung dem Gesetz, den Statuten und evtl. dem gewählten Regelwerk entspricht, ob b) die Gewinnverwendung dem Gesetz und den Statuten entspricht und neu, ob c) ein internes Kontrollsystem (IKS) existiert. Die Geschäftsführung des Verwaltungsrats ist nicht Gegenstand der Prüfung. Die Revisionsstelle erstattet einen umfassenden Bericht an den Verwaltungsrat über Rechnungslegung, IKS, Durchführung und Ergebnis der Prüfung. Im Weiteren wird ein zusammenfassender schriftlicher Bericht an die Generalversammlung abgegeben über das Prüfungsergebnis, Angaben zur Unabhängigkeit, Revisionsleitung und Befähigung sowie eine Abnahmeempfehlung.
- **Eingeschränkte Revision:** Die Prüfungshandlungen beschränken sich im Wesentlichen auf Befragungen und analytische Prüfungshandlungen. Bei positivem Prüfungsergebnis bestätigt die Revisionsstelle in ihrem zusammenfassenden schriftlichen Bericht an die Generalversammlung lediglich, dass keine Sachverhalte vorliegen, aus denen zu schliessen sei, dass die Jahresrechnung und der Gewinnverwendungsvorschlag nicht Gesetz und Statuten entsprechen (Negativ-Bestätigung). Der Prüfbericht beinhaltet ausserdem Angaben zur eingeschränkten Revision sowie zur Unabhängigkeit und Befähigung der Revisionsstelle, aber keine Abnahmeempfehlung.
- **Anforderungen an Revision:** Die ordentliche Revision muss zwingend durch einen zugelassenen Revisionsexperten durchgeführt werden und im Fall von Publikumsgesellschaften überdies von einem staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen. Leiter von ordentlichen Revisionen dürfen Mandate maximal während sieben Jahren betreuen (Rotationspflicht). Für die eingeschränkte Revision ist ein zugelassener Revisor bzw. Revisionsexperte erforderlich. Neben den höheren fachlichen Anforderungen werden auch verschärfte Anforderungen an die Unabhängigkeit der Revisionsstelle und der Revisoren gestellt. Die Aufgabe der noch zu schaffenden Revisionsaufsichtsbehörde wird es unter anderen sein, die fachliche Qualifikation der Prüfer sowie die Einhaltung der Unabhängigkeitsbestimmungen zu überwachen.

¹ Ein wirtschaftlich bedeutendes Unternehmen liegt vor, wenn zwei der drei nachfolgenden Grössen in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren überschritten werden: Bilanzsumme 10 Mio., Umsatzerlöse 20 Mio., 50 Vollzeitstellen

² Als KMU gelten diejenigen Unternehmen, welche die vorstehenden Grössenkriterien nicht erfüllen.

Steigende Verantwortung des Verwaltungsrates

Mit Inkrafttreten des revidierten Obligationenrechts muss die Revisionsstelle bei der ordentlichen Revision neu auch prüfen, ob ein internes Kontrollsystem existiert und darüber dem Verwaltungsrat umfassend Bericht erstatten. Die geprüften Unternehmen werden dadurch indirekt verpflichtet, ein internes Kontrollsystem zu entwickeln, zu implementieren, zu dokumentieren und anschliessend auch regelmässig zu aktualisieren.

Im neuen Obligationenrecht ist der Aufgabenkatalog des Verwaltungsrates zudem um die Pflicht erweitert worden, im Anhang zur Jahresrechnung explizit Angaben über seine Risikobeurteilung zu machen.

Gemäss Botschaft zum Gesetz ergibt sich die Pflicht des Verwaltungsrates zur Schaffung interner Kontrollmechanismen aus seiner unübertragbaren und unentziehbaren Aufgabe, das Rechnungswesen der Gesellschaft so auszugestalten, dass die Grundsätze der ordnungsmässigen Buchführung und Rechnungslegung eingehalten werden.

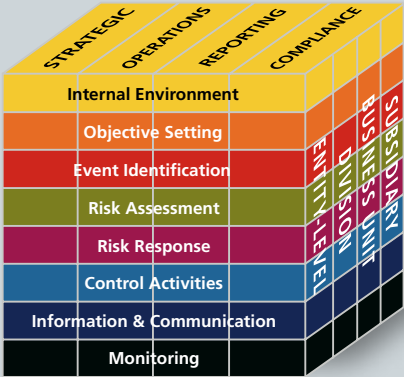
Die Gesetzesänderungen betreffend IKS und Risikobeurteilung werfen verschiedene Fragen auf. Weil in der Schweiz (im Gegensatz zu anderen Ländern) keine bindenden Normen und Vorschriften über Inhalt und Ausgestaltung des IKS existieren, besteht eine gewisse Unsicherheit darüber, wie eine effektive (Nutzen) und dennoch effiziente (Kosten) Kontrolle zu gestalten ist.

In Anbetracht der teilweise beträchtlichen Kosten einer Anpassung der internen Kontrolle ist zu beantworten, ob ein IKS vorhanden sein kann, wenn es zwar formal nicht dokumentiert ist, aber gelebt wird. Oder umgekehrt: wenn es formal dokumentiert ist, aber nicht gelebt wird. Darüber hinaus ist zu beantworten, ob die Risikobeurteilung und das IKS auf die Finanzprozesse beschränkt werden kann und in welchem Umfang, in welcher Form und Periodizität der Revisor diese prüfen soll.

Die vom Gesetzgeber erstmalig verlangte Bestätigung der Existenz eines internen Kontrollsystems erfordert eine allgemein anerkannte Grundlage zu dessen Umfang und Ausgestaltung. Aufgrund der globalen Verflechtung von Schweizer Unternehmen wird ein solches Rahmenwerk auch international anwendbar sein und verstanden werden müssen.

Allgemein gültige Grundsätze zum internen Kontrollsystem werden in verschiedenen Standards und Regelwerken beschrieben. Das bekannteste ist das Rahmenwerk zur Gestaltung interner Kontrolle des unabhängigen Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). Dieses Rahmenwerk definiert «Interne Kontrolle» und «Risikobeurteilung» als integriertes System im Unternehmen.

In der Komponente Risikobeurteilung sind die spezifischen Chancen und Gefahren des Unternehmens zu erfassen und zu beurteilen. Eine regelmäßige und systematische Risikobeurteilung soll gewährleisten, dass veränderte Rahmenbedingungen vom Unternehmen frühzeitig erkannt und (richtig) eingeschätzt werden sowie dass frühzeitig Massnahmen ergriffen werden können. Mit den Kontrollaktivitäten wird sichergestellt, dass die Anweisungen und Entscheide des Managements auch umgesetzt werden.



Interne Kontrollen dienen keinem Selbstzweck, sondern sollten für das Management ein integrierender Bestandteil für die Steuerung und Überwachung darstellen. Unbestritten sind die Anforderungen und der Ausbaugrad des internen Kontrollsystems von der Unternehmensgrösse, der Komplexität und dem Risikoprofil der Gesellschaft abhängig.

Der Abschlussprüfer wird in Zukunft gezielter mit dem Verwaltungsrat und Management kommunizieren müssen, um ein angemessenes und hinreichendes Verständnis über das Funktionieren des Risikomanagements und IKS als Ganzes zu erlangen. Nicht zuletzt aus Effizienzgründen sollte der Qualität und Dokumentation des internen Kontrollsystems vermehrte Aufmerksamkeit gewidmet werden. Bei der Prüfung des IKS wird sich der Revisor zwangsläufig auf die für die finanzielle Berichterstattung wesentlichen Prozesse konzentrieren. Stellt die Revisionsstelle bei ihrer Prüfung fest, dass das IKS Mängel aufweist, so kompensiert sie letztere durch eigene Prüfungshandlungen³. Es empfiehlt sich mit Nachdruck, bereits vor Inkrafttreten des neuen Gesetzes das eigene interne Kontrollsystem und dessen Dokumentation einer Prüfung zu unterziehen.

³ Prüfungen im Sinne der Grundsätze des schweizerischen Berufsstandes wurden bereits bisher nach risikoorientierten Überlegungen geplant und durchgeführt. Vom Gesetzgeber wird dies nun auch in einer Gesetzesbestimmung festgehalten und damit die Bedeutung des internen Kontrollsystems für die Abschlussprüfung erstmalig anerkannt.

Die Provida-Gruppe

Unser Kerngeschäft umfasst neben der Wirtschaftsprüfung und -beratung die Steuer-, Rechts- und Unternehmensberatung sowie Treuhanddienstleistungen. Über unser breites Niederlassungsnetz erhalten Sie Zugang zu bestens ausgewiesenen und praxisorientierten dipl. Wirtschaftsprüfern, Steuer-, MWSt-, Treuhand- und Sozialversicherungsexperten, Betriebswirtschaftern, Finanzierungsspezialisten, Juristen und Rechtsanwälten.

Als Mitglied der Alliot Group verfügen wir mit 200 Standorten in mehr als 60 Ländern über ein weltweit leistungsstarkes Beziehungsnetz und sind somit in der Lage, unsere Dienstleistungen global anzubieten.

Neben der Prüfungstätigkeit unterstützt und berät sie die Provida bei

- Aufbau und Umsetzung von umfassenden Internen Kontrollsystemen, insbesondere Dokumentation, Testing und Überwachung
- Aufbau und Umsetzung eines umfassenden Risikomanagements
- Gestaltung von finanziellen Führungs- und Kontrollinstrumenten
- Outsourcing der internen Revisionsfunktion
- Unterstützung bei der Berichterstattung über IKS und Risikobeurteilung in der Jahresrechnung

Ansprechpartner Provida

Romanshorn: Walter Schefer, Pascal Strässle
Neustrasse 2, Postfach 119, CH-8590 Romanshorn
Telefon 071 466 71 71, Telefax 071 466 71 75

St. Gallen: Christian Siebert, Kurt Hinder
Schützengasse 12, Postfach 1650, CH-9001 St. Gallen
Telefon 071 227 70 80, Telefax 071 227 70 85

Zürich: Patrick Weiss, Peter Frei
Thurgauerstrasse 66, CH-8050 Zürich
Telefon 044 307 85 80, Telefax 044 307 85 85

Frauenfeld: Roger Bühlmann, Dr. Hansulrich Keller
Bahnhofplatz 68, Postfach 481, CH-8501 Frauenfeld
Telefon 052 723 03 80, Telefax 052 723 03 85

www.provida.ch

info@provida.ch

PROVIDA



Romanshorn · St.Gallen · Zürich · Frauenfeld · Kreuzlingen · Rorschach · Widnau · Zug