

## Neuerungen im Rechnungslegungs- / Revisionsrecht und im Gesellschaftsrecht: Handlungsbedarf im Jahr 2008

### RECHNUNGSLEGUNGS- UND REVISIONSRECHT

Nach dem bereits in Kraft gesetzten Revisionsaufsichtsgesetz (RAG), das die Aufsicht und Zulassung der Revisoren und Revisionsstellen regelt, treten per 1. Januar 2008 im Obligationenrecht (OR) die **Neuerungen im materiellen Revisionsrecht** in Kraft, die **alle Unternehmen betreffen und erstmals beim Jahresabschluss 2008 zu berücksichtigen sind**. Nachfolgend wird ein Überblick über diese Neuerungen gegeben:

#### ORDENTLICHE REVISION

Die ordentliche Revision stellt im Vergleich zur heutigen Abschlussprüfung qualitativ höhere Ansprüche und ist entsprechend umfangreicher («Full Scope Audit»).

#### Betroffene Gesellschaften

Gemäss revidiertem Art. 727 OR müssen folgende Gesellschaften – **unabhängig von ihrer Rechtsform** – ihre Jahresrechnung und gegebenenfalls ihre Konzernrechnung durch eine Revisionsstelle ordentlich prüfen lassen (sog. **wirtschaftlich bedeutende Unternehmen**):

- **Publikumsgesellschaften:** Gesellschaften, die (a) Beteiligungspapiere an einer Börse kotiert haben, (b) Anleiheobligationen ausstehend haben oder (c) mindestens 20 Prozent der Aktiven oder des Umsatzes zur Konzernrechnung einer Gesellschaft nach Buchstabe (a) oder (b) beitragen;
- 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**;
- Gesellschaften, die zur Erstellung einer Konzernrechnung verpflichtet sind.

Eine ordentliche Revision ist zudem vorzunehmen, wenn Aktionäre, die zusammen mindestens 10 Prozent des Aktienkapitals vertreten, dies verlangen. Sie kann sodann in den Statuten vorgesehen oder von der Generalversammlung beschlossen werden («Opting-up»).

#### Anforderungen an die Revisionsstelle

Publikumsgesellschaften müssen als Revisionsstelle ein staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen nach RAG bezeichnen. Die übrigen Gesellschaften, die zur ordentlichen Revision verpflichtet sind, brauchen als Revisionsstelle einen nach RAG zugelassenen Revisionsexperten.

#### INGESCHRÄNKTE REVISION UND VERZICHT AUF REVISION

Bei der eingeschränkten Revision sind die Anforderungen an die Prüfung und die Unabhängigkeit des Revisors im Vergleich zur ordentlichen Revision kleiner. Sie entspricht weitgehend der Prüfung, die schon heute für KMU angewendet wird.

#### Betroffene Gesellschaften

Gesellschaften, bei denen die Voraussetzungen für eine ordentliche Revision nicht gegeben sind, müssen – wiederum unabhängig von der Rechtsform, neu also auch alle GmbHs – gemäss revidiertem Art. 727a OR ihre Rechnung durch eine Revisionsstelle eingeschränkt prüfen lassen.

#### Ausnahme (Verzicht auf Revision)

Hat die Gesellschaft nicht mehr als zehn Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt, kann mit Zustimmung aller Aktionäre auf die eingeschränkte Revision verzichtet werden («Opting-out»). Jeder Aktionär kann bei einem Verzicht auf die Revision später verlangen, dass die Gesellschaft wieder der eingeschränkten Revision unterliegt («Opting-in»).

#### Anforderungen an die Revisionsstelle

Gesellschaften, die zur eingeschränkten Revision verpflichtet sind, haben als Revisionsstelle einen zugelassenen Revisionsexperten nach RAG zu bezeichnen.

#### RISIKOBEURTEILUNG Gesetzliche Grundlage

Mit der revidierten Ziff. 12 von Art. 663b OR wird sämtlichen juristischen Personen – **unabhängig davon, welcher Revisionsart diese unterliegen** – die **Pflicht zur Durchführung einer Risikobeurteilung** und zu entsprechenden **Angaben im Anhang der Jahres- und Konzernrechnung** auferlegt.

## Ausgestaltung der Risikobeurteilung

Das Gesetz äussert sich nicht zur Ausgestaltung der Risikobeurteilung. Erwartet wird indes eine inhaltliche Auseinandersetzung mit Unternehmensrisiken, die Grösse, Komplexität und Risikoprofil des Unternehmens berücksichtigt. Betroffen sind jene Risiken, die einen wesentlichen Einfluss auf die Beurteilung der Jahresrechnung haben könnten.

Wir regen an, dass Verwaltungsrat und/oder Geschäftsleitung mindestens einmal im Jahr die Schlüsselrisiken nach Auswirkungsgrad und Eintretenswahrscheinlichkeit erarbeiten. Es empfiehlt sich sodann, auf der Basis der erarbeiteten Schlüsselrisiken eine Risikostrategie mit Risikomassnahmen zu formulieren. Die Ergebnisse der Beurteilung sind zu dokumentieren und die Risiken laufend zu überwachen.

Die Kompetenz des Verwaltungsrates zur Risikobeurteilung oder aber die Delegation derselben an die Geschäftsleitung sollte zudem im Organisationsreglement festgehalten werden.

## Angaben im Anhang zur Jahresrechnung

Ebenfalls noch unklar ist, welche Angaben im Anhang zur Jahresrechnung zu machen sind. Der Verwaltungsrat sollte aber zumindest darlegen, dass er die angesprochene inhaltliche Auseinandersetzung mit den Unternehmensrisiken vorgenommen und die relevanten Risiken beurteilt hat. Sodann empfiehlt sich eine kurze Zusammenfassung dieser Beurteilung.

## INTERNES KONTROLLSYSTEM (IKS)

### Gesetzliche Grundlage

Im revidierten Revisionsrecht wird das Interne Kontrollsystem (IKS) erstmals explizit erwähnt. Das Vorhandensein eines IKS wird zwar nicht ausdrücklich als Pflicht der Gesellschaft statuiert, jedoch hat die Revisionsstelle bei der ordentlichen Revision gemäss revidiertem Art. 728a Abs. 1 Ziff. 3 OR zu prüfen, ob ein internes Kontrollsystem existiert. Somit erwartet der Gesetzgeber von Gesellschaften, die der ordentlichen Revision unterliegen, dass ein IKS vorhanden ist.

### Inhalt des IKS

Das IKS selbst wird im OR nicht definiert. Es ist entsprechend Aufgabe des Verwaltungsrats, im Rahmen seiner Finanzkompetenz und Finanzaufsichtspflicht den Inhalt und die Umsetzung des IKS zu bestimmen. Im Organisationsreglement sollte entsprechend festgehalten werden, dass der Verwaltungsrat für die Einrichtung eines angemessenen IKS verantwortlich ist.

Das IKS ist ein Führungsinstrument, das der Sicherstellung einer ordnungsgemässen Buchhaltung zum Schutz des Geschäftsvermögens dient. Das IKS sollte entsprechend die folgenden Elemente regeln: (a) Organisation und Verantwortlichkeiten, (b) Bestimmung der für die Finanzberichterstattung wesentlichen Bereiche, (c) Beschreibung der wichtigsten Kontrollaktivitäten.

## Existenz des IKS

Damit die Revisionsstelle die Existenz des IKS auch überprüfen kann, muss dieses dokumentiert sein. Wichtig ist weiter, dass das IKS den Geschäftsrisiken und dem Umfang der Geschäftstätigkeit angepasst ist, das IKS den Mitarbeitern bekannt ist und dass das einmal definierte IKS auch tatsächlich angewendet, umgesetzt und überprüft wird.

## WEITERE NEUERUNGEN IM GESELLSCHAFTSRECHT

Per 1. Januar 2008 werden weitere Neuerungen im Gesellschaftsrecht in Kraft gesetzt, unter anderem das modernisierte GmbH-Recht und die totalrevidierte Handelsregisterverordnung. An dieser Stelle können nur ein paar wenige Änderungen ausgeführt werden:

**GmbHs, die den neuen Vorschriften nicht entsprechen, müssen innerhalb von zwei Jahren ihre Statuten und Reglemente anpassen.** Insbesondere sind auch allfällig nicht vollliberierte Stammanteile nachzuli-brieren.

**Neu müssen Aktiengesellschaften und Genossenschaften in der Firma ihre Rechtsform angeben.** Als Beispiel: Die «Muster Holding» muss sich in die «Muster Holding AG» umbenennen. Zur Anpassung der Firma in den Statuten und dem Handelsregister haben die Gesellschaften zwei Jahre Zeit.

Die neue Handelsregisterverordnung strebt eine Verbesserung der Transparenz an, weshalb der Zugang zu den Handelsregisterinformationen vereinfacht werden soll. Daher wird künftig die kostenlose Einsichtnahme in die Handelsregisterdaten über Internet in der ganzen Schweiz möglich sein ([www.zefix.ch](http://www.zefix.ch)).

## HANDLUNGS- UND ANPASSUNGBEDARF

**Von den beschriebenen Neuerungen per 2008 sind alle Schweizer Unternehmen betroffen.** Gefordert sind hier der Verwaltungsrat und die Geschäftsleitung.

**Jede Gesellschaft muss sich über ihren zukünftigen Standard bei der Revision Rechenschaft ablegen,** die entsprechenden Optionen und Massnahmen prüfen sowie Gespräche mit der Revisionsstelle führen. Wichtig ist das insbesondere bei GmbHs, die bis jetzt keine Revisionsstelle hatten. **Alle Unternehmen** müssen neu jährlich eine **Risikobeurteilung** vornehmen und dokumentieren, bei wirtschaftlich bedeutenden Unternehmen ist zusätzlich zwingend ein **Internes Kontrollsystem** nötig.

**Alle GmbHs** müssen den Anpassungsbedarf an das neue GmbH-Recht überprüfen. **AGs und Genossenschaften** müssen ihre Firmenbezeichnung allenfalls anpassen.

Für weitere Auskünfte:

Dr. Thomas Bähler / Kathrin Enderli