

Revisionsstelle

<p>IMPRESSUM

Prof. Dr. Hans Caspar von der Crone</p>

<p>FS 21 Mag. iur. LL.M. Magda Aref, MLaw Giovanni Dazio, RA MLaw Bruno Mahler</p>

<p>HS 20 Mag. iur. LL.M. Magda Aref, RA M.A. HSG Merens Derungs, RA MLaw Oliver Dalla Palma, LL.M.

HS 19 Mag. iur. LL.M. Magda Aref, RA M.A. HSG Merens Derungs, MLaw Sandro Bernet

HS 18 MLaw Corina Moschen, MLaw Olivia Wipf, MLaw Fleur Baumgartner

HS 17 RA M.A. HSG Richard Allemann, MLaw Thomas Grob, RAin MLaw Patricia Reichmuth, MLaw Olivia Wipf

HS 15 RA lic. iur. Olivier Baum, RA MLaw Alexander Wherlock

HS 14 RA M.A. HSG Yves Mauchle, MLaw Felix Buff, MLaw Martin Monsch

HS 13 RA MLaw Daniel Brugger, RA M.A. HSG Simon Bühler,

MLaw Martin Monsch

HS 12 MLaw Adriano Huber, RA M.A. HSG Valentin Jentsch,

lic. iur. Matthias Trautmann, HS 11 RA lic. iur. oec. Jan Hoffmann,

lic. iur. Benedict Burg

FS 11 lic. iur. Benjamin Bloch, RA lic. iur. oec. Jan Hoffmann,

RA M.A. HSG Valentin Jentsch, RA lic. iur. oec. Matthias Maurer

HS 10 lic. iur. Tiffany Ender, lic. iur. Benedict Burg

FS 10 RA MLaw Johannes Vetsch, FS 09 RAin lic. iur. Nina Reiser

HS 08 RAin lic. iur. et rer. pol. Catherine Chammartin

HS 07 lic. iur. Alex Domeniconi, lic. iur. Martina Isler,

lic. iur. Matti Läser, lic. iur. Tatjana Linder

WS 06/07 lic. iur. Eva Bilek, RA lic. iur. Urs Hoffmann-Nowotny; SS 04 lic. iur. Guillaume Vionnet, lic. iur. Karin Eugster, lic. iur. Loïc Pfister, lic. iur. Thilo Pachmann

Zitiervorschlag: von der Crone et al.; RechtEck, die Internetplattform zum Handels- und Wirtschaftsrecht; [http://www.rechteck.uzh.ch/\[...\]](http://www.rechteck.uzh.ch/[...]); besucht am 25.03.2023.</p>

<p>Vgl. auch die französische Version zum Handels- und Wirtschaftsrecht (bitte

| | |
|--|----|
| 1. Funktion und Schutzziele | 4 |
| 2. Revisionspflicht | 6 |
| 2.1. Rechtsformunabhängiges Konzept | 6 |
| 2.2. Ordentliche Revision | 7 |
| 2.3. Eingeschränkte Revision | 8 |
| 2.4. Gestaltungsspielraum | 8 |
| 3. Anforderungen an die Revisionsstelle | 10 |
| 3.1. Fachliche Anforderungen | 10 |
| 3.2. Unabhängigkeit | 12 |
| 4. Einsetzung und Beendigung | 13 |
| 4.1. Einsetzung | 13 |
| 4.2. Beendigung | 13 |
| 5. Aufgaben | 14 |
| 5.1. Prüfungsaufgaben | 14 |
| 5.1.1. Prüfungsaufgaben bei der ordentlichen Revision | 14 |
| 5.1.2. Prüfungsaufgaben bei der eingeschränkten Revision | 15 |
| 5.2. Weitere Prüfungsaufgaben | 17 |
| 5.3. Berichterstattung und Auskunft | 17 |
| 5.4. Anzeigepflichten | 17 |
| 5.5. Weitere Nebenaufgaben | 18 |
| 6. Haftung | 18 |
| 7. Vergangene Entwicklungen und aktuelle Revisionsprojekte | 19 |
| 7.1. Historischer Hintergrund | 19 |
| 7.2. Revision des Aktienrechts | 20 |

auf Icon oben rechts klicken)

Revisionsstelle

- Funktion und Schutzziele
- Revisionspflicht
- Anforderungen an die Revisionsstelle
- Einsetzung und Beendigung
- Aufgaben
- Haftung
- Beaufsichtigung
- Vergangene Entwicklungen und aktuelle Revisionsprojekte

1. Funktion und Schutzziele

Funktion und Schutzziele

Funktion der Revisionsstelle

- Prüfung der Jahresrechnung des Unternehmens nach den für das betreffende Unternehmen anwendbaren Rechnungslegungsgrundsätzen
- Vertrauen in Richtigkeit der Darstellung

Zweck der Rechnungslegung

- Interner Zweck
 - Bereitstellung der für die Führung notwendigen Informationen
 - Aggregierte Darstellung
- Externer Zweck

Schutzziele des Revisionsrechts durch Vertrauen in Rechnungslegung (Externer Zweck)

- Investorenschutz: Publikumsgesellschaften;
- Schutz öffentlicher Interessen: Alle wirtschaftlich bedeutenden Unternehmen (z.B. nachhaltige wirtschaftliche Entwicklung, langfristige Sicherung von Arbeitsplätzen; Steuern);
- Minderheitenschutz: Privatgesellschaften;
- Gläubigerschutz: Privatgesellschaften, bei denen die Haftung auf das Gesellschaftsvermögen beschränkt ist.

Die Intensität der Revisionspflicht orientiert sich an den im Vordergrund stehenden Schutzziele.

Information der Anleger



Bedürfnis nach einer Prüfung des Informationsflusses vom VR an die Aktionäre

- Principal: Beschränkte Informationsrechte der Aktionäre (Art. 696-397g OR), da keine Treuepflicht (vgl. Art. 680 Abs. 1 OR, vgl. dagegen Art. 541 OR)
- Agent: Pflicht des VR zur Wahrung des Geschäftsgeheimnisses (vgl. Art. 717 Abs. 1 OR)

2. Revisionspflicht

Revisionspflicht

Revisionspflicht

- (Weitgehend) rechtsformunabhängiges Konzept
- Ordentliche Revision
- Eingeschränkte Revision
- Gestaltungsspielraum

2.1. Rechtsformunabhängiges Konzept

- Funktionaler, rechtsformunabhängiger Ansatz (trotz Verankerung im Aktienrecht)
- Revisionspflicht soll Wahl der Rechtsform nicht beeinflussen
- Anknüpfungskriterien (vgl. Art. 727 OR)
 - Kotierung
 - Wirtschaftliche Bedeutung
 - Konzernrechnungspflicht



Rechtsquellen

OR (Aktienrecht)

- Die Regelung der Revisionspflicht erfolgt hauptsächlich im Aktienrecht (Art. 727-731a OR).
 - Im Recht der GmbH (Art. 818 OR), der Genossenschaft (Art. 906 OR), des Vereins (Art. 69b Abs. 3 ZGB) und der Stiftung (Art. 83b ZGB) wird auf das Aktienrecht verwiesen. Teilweise finden sich Spezialvorschriften für die
-

entsprechenden Rechtsformen.

- Auf eine Revisionspflicht für Einzelunternehmen, Kollektiv- und Kommanditgesellschaften wird verzichtet.

Revisionsaufsichtsgesetz (RAG)

- Das RAG stellt Bestimmungen auf über die Zulassung zur Erbringung von Revisionsdienstleistungen (Art. 3-10 RAG).
- Die Aufsicht über Revisionsdienstleistungen obliegt der Eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde. Diese ist als öffentlich-rechtliche Anstalt mit eigener Rechtspersönlichkeit ausgestaltet (Art. 28 RAG).

2.2. Ordentliche Revision

Unterstellung unter die ordentliche Revision gem. Art. 727 OR

- Grundsatz
 - Publikumsgesellschaften
 - Wirtschaftlich bedeutende Unternehmen
 - Gesellschaften, die zur Erstellung einer Konzernrechnung verpflichtet sind
- Ergänzungen
 - Antragsrecht der Minderheit (10 Prozent des AK; Art. 727 Abs. 2 OR)
 - Statuten (Art. 727 Abs. 3 OR)
 - GV-Beschluss (Art. 727 Abs. 3 OR)

Publikumsgesellschaften

Eine Publikumsgesellschaft liegt vor, wenn eine der folgenden Voraussetzungen erfüllt sind (Art. 727 Abs. 1 Ziff. 1 OR):

- Beteiligungspapiere sind an einer Börse kotiert;
- Anleiensobligationen sind ausstehend;
- Beitrag von mindestens 20% der Aktiven oder des Umsatzes zur Konzernrechnung einer Gesellschaft, die börsenkotiert ist oder Anleiensobligationen ist ausstehend.

Anmerkung

- Traditionelle werden mit dem Begriff Publikumsgesellschaften nur Gesellschaften verbunden, deren Titel an einer Börse kotiert sind.

Gründe für die Pflicht zur ordentlichen Revision

- Investorenschutz: Prüfungsbestätigung der Revisionsstelle dient als Absicherung bei der Beurteilung des finanziellen Zustandes einer Gesellschaft.
- Systemschutz: Revisionsstelle hat die Verlässlichkeit der zur Verfügung stehenden Informationen, die den Börsenkurs beeinflussen können, zu gewährleisten.

Wirtschaftlich bedeutende Unternehmen

Wirtschaftlich bedeutend ist ein Unternehmen, das zwei der folgenden Grössen in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren überschreitet (Art. 727 Abs. 1 Ziff. 2 OR):

- CHF 20 Mio Bilanzsumme;
- CHF 40 Mio. Umsatzerlös;
- 250 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt.

Grund für die Pflicht zur ordentlichen Revision: Das öffentliche Interesse an einer ordentlichen Revision besteht in gleichem Masse wie bei Publikumsgesellschaften.

2.3. Eingeschränkte Revision

- Eingeschränkte Revision bewirkt Erleichterungen bzgl. Umfang und Intensität der Prüfung sowie betr. fachliche Anforderungen an Revisionsstelle
- Eingeschränkte Revision führt damit zu einer Entlastung gegenüber der ordentlichen Revision
- Eingeschränkte Revision ist auf Bedürfnisse kleiner und mittlerer Unternehmen (KMU) zugeschnitten (vgl. Art. 727a Abs. 1 OR)

KMU und Kleinunternehmen

Alle Unternehmen, welche die Voraussetzungen eines wirtschaftlich bedeutenden Unternehmens nicht erfüllen, gelten als KMU (vgl. Art. 727a Abs. 1 OR).

Ein besonderer Gestaltungsspielraum kommt ferner den Kleinunternehmen mit weniger als 10 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt zu (vgl. Art. 727a Abs. 2 OR).

2.4. Gestaltungsspielraum

- Einführung eines sog. Opting-Systems: Schaffung eines individuellen Gestaltungsspielraums für Unternehmen, die nicht von Gesetzes wegen der ordentlichen Revision unterstellt sind
 - Opting-up (Art. 727 Abs. 2 und 3 OR)
 - Opting-out (Art. 727a Abs. 2 OR)
 - Opting-down (Art. 727a Abs. 2 OR)
 - Opting-in (Art. 727a Abs. 4 OR)
- Beachte: Nicht mehr für jede Gesellschaft besteht zwingend eine Revisionspflicht

Opting-down

Soweit nach der gesetzlichen Regelung ein Opting-out zulässig ist, steht der Gesellschaft auch die Möglichkeit eines Opting-down offen: Statt gänzlich auf eine Revision zu verzichten, können auch bloss einige gesetzliche Vorgaben ausser Acht

gelassen werden.

Beispiel: Als Revisionsstelle kann eine Person ernannt werden, welche die fachlichen Anforderungen an einen zugelassenen Revisor nicht erfüllt.

Opting-up

Wird von Gesetzes wegen nur eine eingeschränkte Revision verlangt, so muss eine ordentliche Revision dennoch vorgenommen werden, falls (alternativ):

- Aktionäre, die zusammen 10% des Aktienkapitals vertreten, dies verlangen (Art. 727 Abs. 2 OR);
- es in den Statuten so vorgesehen ist (Art. 727 Abs. 3 OR);
- bei entsprechendem Beschluss der GV (Art. 727 Abs. 3 OR).

Vgl. die Spezialvorschriften für die Genossenschaft (Art. 906 Abs. 2 OR), für den Verein (Art. 69b Abs. 1 ZGB) und für die Stiftung (Art. 83b Abs. 4 ZGB).

Opting-out

Wird von Gesetzes wegen nur eine eingeschränkte Revision verlangt, so darf auf die Revision gänzlich verzichtet werden, falls (kumulativ):

- Sämtliche Aktionäre zustimmen;
- die Gesellschaft nicht mehr als 10 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt aufweist (Art. 727a Abs. 2 OR).

Mit dieser Regelung wird rund 88% der Unternehmen (=Kleinunternehmen) ermöglicht, auf eine Revision zu verzichten. (2)

Opting-in

Auch wenn von Gesetzes wegen keine Revisionspflicht besteht, kann die Gesellschaft eine ordentliche oder eine eingeschränkte Revision vornehmen lassen (z.B. wenn Gläubiger dies im Rahmen von Vertragsverhandlungen verlangen).

3. Anforderungen an die Revisionsstelle

Anforderungen an die Revisionsstelle

- Fachliche Anforderungen
- Unabhängigkeit
- Einsetzung und Beendigung

3.1. Fachliche Anforderungen

Differenzierung der fachlichen Anforderungen an Revisoren nach der Art der Revision und der Bedeutung der zu prüfenden Gesellschaft

- Prüfung bei der ordentlichen Revision erfolgt grundsätzlich durch einen zugelassenen Revisionsexperten (Art. 727b Abs. 2 OR)
- Ordentliche Revision einer Publikumsgesellschaft muss durch ein staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen vorgenommen werden (Art. 727b Abs. 1 OR)
- Eingeschränkte Revision wird von einem zugelassenen Revisor vorgenommen (Art. 727c OR)
- Falls ein Verzicht auf die Revision möglich ist, kann auch ein nicht zugelassener Revisor mit der Revision betraut werden (vgl. Anmerkungen zum Opting-down)
- Die fachlichen Anforderungen an Revisoren werden im RAG festgelegt (Art. 4-5 RAG)
- RAG dient in erster Linie der Sicherstellung der Qualität von Revisionsdienstleistungen
- Voraussetzungen gem. RAG entsprechen den vom Sarbanes-Oxley Act (SOX) aufgestellten Anforderungen an in den USA kotierte Unternehmen

Überblick über das RAG

Durch das RAG geregelte Kernpunkte

- Zulassungsverfahren für die Erbringung von gesetzlich vorgeschriebenen Revisionsdienstleistungen;
- Präzisierung der fachlichen Anforderungen an Revisoren;
- Unterstellung der Revisionsunternehmen von Publikumsgesellschaften unter staatliche Aufsicht;
- Schaffung der Eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde (entspricht funktional dem PCAOB);
- Spezialbestimmungen für Revisionsstellen von Publikumsgesellschaften: Strengeres Unabhängigkeitserfordernis, Qualitätssicherungsmaßnahmen, Auskunft- und Meldepflicht gegenüber der Aufsichtsbehörde.

Voraussetzungen nach RAG

- Anforderungen an Ausbildung und Fachpraxis nach Art. 4 Abs. 2 RAG (die Anforderungen an die Fachpraxis für zugelassene Revisoren sind weniger streng, Art. 5 Abs. 1 lit. c RAG);
- Natürliche Personen: Erfordernis eines unbescholtenen Leumunds (Art. 4 Abs. 1 RAG, Art. 5 Abs. 1 lit. a RAG);
- Revisionsunternehmen: Anforderungen an Ausbildung und Fachpraxis ihrer Organe und Mitarbeiter sowie an die Effektivität der Führungsstrukturen (Art. 6 RAG).

Staatliche Revisionsaufsicht

Aufsichtsbehörde: Eidgenössische Revisionsaufsichtsbehörde (Art. 28-38 RAG, öffentlich-rechtliche Anstalt mit eigener Rechtspersönlichkeit)

Aufgaben der Aufsichtsbehörde

- Generell: Überprüfung der Zulassungsvoraussetzungen in einem Zulassungsverfahren (Art. 3-10 RAG, Art. 15 RAG);
- Revisionsstellen von Publikumsgesellschaften: Besonderes Zulassungsverfahren und Überprüfung staatlich beaufsichtigter Revisionsunternehmen (vgl. Art. 7 RAG, Art. 9 RAG, Art. 16 RAG);
- Sanktionierung (Art. 17-18 RAG, Art. 39-40 RAG): Entzug der Zulassung, schriftlicher Verweis oder Verbot der Tätigkeit für bei staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen tätige Personen, Strafbestimmungen.

Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen

Zulassungsvoraussetzungen (Art. 9 RAG)

- Erfüllung der Voraussetzungen für die Zulassung als Revisionsexperten;
- Gewährleistung der Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften;
- Ausreichende Versicherung für Haftungsrisiken.

Sind die Zulassungsvoraussetzungen erfüllt, wird das Revisionsunternehmen zur Erbringung von Revisionsdienstleistungen für Publikumsgesellschaften zugelassen.

Weitere Besonderheiten

- Strengere Grundsätze für die Gewährleistung der Unabhängigkeit (Art. 11 RAG): Honorare aus Dienstleistungen für eine Gesellschaft dürfen z.B. 10% der gesamten Honorarsumme nicht überschreiten (Art. 11 Abs. 1 lit. a RAG);
 - zusätzliche Anforderungen an die Organisation der Revisionsstelle zur Qualitätssicherung (Art. 12 RAG);
 - Verpflichtung zu Auskunft und Zutrittsgewährung gegenüber der Eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde (Art. 13 RAG);
 - Pflicht zur Meldung aufsichtsrelevanter Vorkommnisse (Art. 14 RAG).
-

3.2. Unabhängigkeit

Unabhängigkeit bei der ordentlichen Revision

- Ziel: Revision soll die Verlässlichkeit der Jahresrechnung sicherstellen
- Mittel: Neutralität und Objektivität des Revisors muss gewährleistet sein (vgl. Art. 728 Abs. 1 OR)
- Strenge Anforderungen an die Unabhängigkeit des Revisors bei der ordentlichen Revision
- Beispiele von mit der Unabhängigkeit der Revisionsstelle nicht vereinbaren Sachverhalten (Art. 728 Abs. 2 OR)
 - Mitgliedschaft im VR der Gesellschaft oder andere Entscheidungsfunktion in der Gesellschaft
 - Arbeitsrechtliches Verhältnis zur Gesellschaft oder Übernahme eines Auftrags, der zur wirtschaftlichen Abhängigkeit führt
 - Beteiligung am Aktienkapital oder wesentliche Forderung oder Schuld gegenüber der Gesellschaft
 - Enge Beziehung des leitenden Prüfers zu einem VR-Mitglied der Gesellschaft
 - Mitwirkung bei der Buchführung sowie Erbringung anderer Dienstleistungen, durch die das Risiko entsteht, als Revisionsstelle eigene Arbeiten überprüfen zu müssen
 - Annahme von wertvollen Geschenken
- Revisionsunternehmen von Publikumsgesellschaften müssen darüber hinaus weitere Grundsätze der Unabhängigkeit beachten (vgl. Art. 11 RAG)
- Unabhängigkeitserfordernisse gelten für einen weit gefassten Personenkreis (Art. 728 Abs. 3-6 OR)

Unabhängigkeit bei der eingeschränkten Revision

- Gleiches Unabhängigkeitserfordernis wie bei der ordentlichen Revision (Art. 729 Abs. 1 OR)
 - Mitwirkung der Revisionsstelle bei der Buchführung oder Erbringung von anderen Dienstleistungen für die zu prüfende Gesellschaft wird bei der eingeschränkten Revision hingegen ausdrücklich zugelassen (Art. 729 Abs. 2 OR)
 - Sicherstellung einer verlässlichen Prüfung durch geeignete organisatorische und personelle Massnahmen, falls durch parallele Dienstleistungen das Risiko der Überprüfung eigener Arbeiten entsteht (vgl. Art. 729 Abs. 2 OR)
 - Offenlegung im Revisionsbericht bei Mitwirkung der Revisionsstelle bei der Buchführung oder Erbringung von anderen Dienstleistungen, die zu einer Überprüfung eigener Arbeiten führen können (Gebot der Transparenz, Art. 729b Abs. 1 Ziff. 3 OR)
-

4. Einsetzung und Beendigung

Einsetzung und Beendigung

- Einsetzung
- Beendigung
- Mängel in der Organisation
- Faktische Revisionsorgan

4.1. Einsetzung

- Revisionsstelle wird von der GV gewählt (Art. 730 Abs. 1 OR, vgl. auch Art. 698 Abs. 2 Ziff. 2 OR)
- Regelung in den USA: Revisionsstelle wird direkt vom Audit Committee des VR gewählt, bei der Ernennung dürfen nicht nur operativ tätige Mitglieder mitbestimmen (Sarbanes-Oxley Act, Section 301)
- Wählbar als Revisionsstelle sind eine oder mehrere natürliche oder juristische Personen oder Personengesellschaften (Art. 730 Abs. 2 OR)

Amtsdauer

- Wahl für ein bis drei Geschäftsjahre, Wiederwahl ist jedoch möglich (Art. 730a Abs. 1 OR)
- Spezialregel für den verantwortlichen Revisor bei der ordentlichen Revision (Art. 730a Abs. 2 OR)
 - Mandat während längstens sieben Jahren
 - Wiederaufnahme des Mandats frühestens nach drei Jahren
- Rotationspflicht bezieht sich auf den leitenden Revisor und nicht auf das Revisionsunternehmen

4.2. Beendigung

- Amt der Revisionsstelle endet mit der Abnahme der letzten Jahresrechnung (Art. 730a Abs. 1 OR)
 - Abberufung einer Revisionsstelle durch die GV ist jederzeit möglich (Art. 730a Abs. 4 OR)
 - Revisionsstelle kann durch den VR unter sofortiger Einberufung einer GV jederzeit in ihren Funktionen eingestellt werden (Art. 726 Abs. 2 OR)
 - Revisor kann jederzeit von seinem Amt zurücktreten (Art. 730a Abs. 3 OR)
-

5. Aufgaben

Aufgaben

Aufgaben der Revisionsstelle

- Prüfungsaufgaben
- Berichterstattung
- Anzeigepflichten
- Weitere Nebenaufgaben

Umfang dieser Aufgaben: Differenzierung nach der ordentlichen (Art. 728a-728c OR) und der eingeschränkten Revision (Art. 729a-727c OR)

5.1. Prüfungsaufgaben

Abschlussprüfung

- Prüfungsaufgaben bei der ordentlichen Revision
- Prüfungsaufgaben bei der eingeschränkten Revision

5.1.1. Prüfungsaufgaben bei der ordentlichen Revision

Gegenstand der Prüfung gem. Art. 728a Abs. 1 OR

- Jahres- und ggf. Konzernrechnung (vgl. Art. 662 OR) müssen Gesetz, Statuten und gewähltem Regelwerk (z.B. OR, IFRS, Swiss-GAAP FER, US-GAAP) entsprechen
- Antrag des VR an GV betr. Verwendung des Bilanzgewinns muss Gesetz und Statuten entsprechen
- Internes Kontrollsystem (IKS) muss existieren

Prüfungsmodus

- Formelle Richtigkeit: Formelle und kalkulatorische Überprüfung der Buchhaltung (Verfahren, Vollständigkeit, Vorliegen der Bücher, Darstellung, usw.)
- Materielle Richtigkeit: Überprüfung, ob die Darstellung des Geschäftsergebnisses und der Vermögenslage den Buchführungsvorschriften entspricht (Werthaltigkeit und stichprobenartige Überprüfung der wichtigsten Positionen)

Geschäftsführungsprüfung?

Gem. Art. 728a Abs. 3 OR ist die Geschäftsführung des VR nicht Gegenstand der Prüfung durch die Revisionsstelle.

Die Revisionsstelle ist Abschlussprüferin und nicht Aufsichtsstelle über die Geschäftsführung. Es ist nicht Aufgabe der Revisionsstelle, Werturteile über die Entscheide des VR abzugeben; es gilt das Paritätsprinzip. Dementsprechend trägt die Revisionsstelle auch keine (indirekte) Verantwortung für die Zweckmässigkeit der Geschäftsführung.

Wenn sich allerdings Mängel in der Geschäftsführung im Prüfungsbereich auswirken, darf und muss die Revisionsstelle eingreifen (vgl. Art. 728c OR).

5.1.2. Prüfungsaufgaben bei der eingeschränkten Revision

Gegenstand der Prüfung gem. Art. 729a Abs. 1 OR: Sachverhalte, aus denen auf zwei Tatbestände geschlossen werden kann

- Jahresrechnung (vgl. Art. 662 OR) entspricht nicht Gesetz und Statuten
- Antrag des VR an GV betr. Verwendung des Bilanzgewinns entspricht nicht Gesetz und Statuten

Prüfungsmodus

- Beschränkung des Umfangs der Prüfung der Revisionsstelle gem. Art. 729a Abs. 2 OR
 - Befragungen
 - Analytische Prüfungshandlungen
 - Angemessene Detailprüfungen
- Grosser Unterschied zwischen der eingeschränkten und der ordentlichen Revision liegt in diesem eingeschränkten Prüfungsumfang

Angemessene Detailprüfungen (Art. 729a Abs. 2 OR)

In ausgewählten Bereichen darf sich die eingeschränkt prüfende Revisionsstelle nicht mit Befragungen und Analyse zufrieden geben, sondern muss eigenständige Tatsachenabklärungen vornehmen. Eine Detailprüfung zeichnet sich dadurch aus, dass der Revisor auf Tatsachen zurückgeht, die den Qualifizierungen und Quantifizierungen des Abschlusses zu Grunde liegen.

Befragungen und analytische Prüfungshandlungen (Art. 729a Abs. 2 OR)

Die Beschränkung der Revisionspflicht auf Befragungen und analytische Prüfungshandlungen bringt eine bedeutend weniger eingehende Prüfung mit sich als bei der ordentlichen Revision, ergibt aber auch eine weniger hohe Sicherheit in der Beurteilung der Frage, ob die durchgesehenen Unterlagen keine wesentlichen Fehlaussagen enthalten.

Die Revisionsstelle hat im Wesentlichen Ausschau zu halten nach Auffälligkeiten und Widersprüchen.

Geschäftsführungsprüfung?



Wie bei der ordentlichen Revision ist die Geschäftsführung nicht Prüfungsgegenstand (vgl. dortiges Kapitel).

5.2. Weitere Prüfungsaufgaben

- Gründungsprüfung (Art. 635a OR)
- Revisionsbericht im Emissionsprospekt (Art. 652a Abs. 3 OR)
- Revisionsbericht bei Kapitalerhöhung aus Eigenkapital (Art. 652d Abs. 2 OR)
- Prüfung des Zwischenabschlusses (Art. 652d Abs. 2 OR)
- Prüfung des Kapitalerhöhungsberichts (Art. 652f Abs. 1 OR)
- Prüfungsbestätigung bei der Durchführung der Kapitalerhöhung (Art. 653f Abs. 1 OR)
- Bestätigungsbericht bei der bedingten Kapitalerhöhung (Art. 653i Abs. 1 OR)
- Aufwertungsprüfung (Art. 670 Abs. 2 OR)
- Prüfung der Zwischenbilanz bei begründeter Besorgnis einer Überschuldung (Art. 725 Abs. 2 OR)
- Kapitalherabsetzungsprüfung (Art. 732 Abs. 2 OR)
- Liquidationsprüfung (Art. 745 Abs. 3 OR)
- Fusionsprüfung (Art. 15 FusG)

5.3. Berichterstattung und Auskunft

Ordentliche Revision: Revisionsstelle erstattet folgende zwei Berichte (Art. 728b OR)

- Umfassender Bericht über das Prüfungsergebnis an den VR
- Schriftlicher, zusammengefasster Bericht über das Ergebnis der Revision mit Empfehlung der Genehmigung oder der Rückweisung der Jahresrechnung an die GV

Eingeschränkte Revision: Revisionsstelle erstattet der GV einen zusammengefassten Bericht über das Ergebnis der Revision, es erfolgt keine Empfehlung bzgl. Jahresrechnung (Art. 729b OR)

5.4. Anzeigepflichten

Ordentliche Revision: Umfassende Anzeigepflicht der Revisionsstelle (Art. 728c OR)

- Benachrichtigung des VR bei Verstößen gegen Gesetz, Statuten oder das Organisationsreglement
- Benachrichtigung der GV, wenn die Verstöße wesentlich sind oder der VR keine angemessenen Massnahmen ergreift
- Benachrichtigung des Richters bei offensichtlicher Überschuldung der Gesellschaft und Unterlassen der Anzeige durch den VR

Eingeschränkte Revision: Beschränkte Anzeigepflicht der Revisionsstelle (Art. 729c OR), d.h. Benachrichtigung des Richters bei offensichtlicher Überschuldung der Gesellschaft und Unterlassen der Anzeige durch den VR

5.5. Weitere Nebenaufgaben

- Anwesenheitspflicht an GV (Art. 731 Abs. 2 OR, Anfechtungsgrund gem. Art. 731 Abs. 3 OR)
- Geheimhaltungspflicht (Art. 730b Abs. 2 OR)
- Dokumentations- und Aufbewahrungspflichten (Art. 730c Abs. 1 OR)
- Statutarische Aufgaben (Art. 731a Abs. 1 OR), aber Paritätsprinzip muss gewahrt bleiben (Art. 731a Abs. 2 OR)
- Einberufungsrecht (Art. 699 Abs. 1 OR)
- Aufgabenerweiterung nach gemäss Statuten oder Generalversammlungsbeschluss

6. Haftung

Haftung der Revisionsstelle

Aktienrechtliche Verantwortlichkeit (Art. 755 Abs. 1 OR)

- Materieller/faktischer Organbegriff der Revisionsstelle
 - Juristische Person als Revisionsstelle: Juristische Person wird verantwortlich und nicht der einzelne Revisor
 - Umfassende Haftung ausschliesslich für die Revisionstätigkeit
 - Art. 755 Abs. 2 OR: Spezialregelung für die Prüfung durch eine Finanzkontrolle der öffentlichen Hand
 - Zu den Voraussetzungen im Einzelnen vgl. das Kapitel zur Verantwortlichkeit
-

7. Vergangene Entwicklungen und aktuelle Revisionsprojekte

Entwicklungen und Revisionsprojekte

- Historischer Hintergrund (Sarbanes-Oxley Act)
- Revision des Aktienrechts

7.1. Historischer Hintergrund

- Verschiedene Ereignisse in der ausländischen und schweizerischen Wirtschaft (z.B. Enron, Swissair) haben in den letzten Jahren die Bedeutung von Rechnungslegung und Revision aufgezeigt
- Gesetzgeberische Entwicklungen
 - USA: Sarbanes-Oxley Act (2002)
 - CH: Neuordnung der Revisionspflicht im Gesellschaftsrecht (in Kraft seit dem 1. Januar 2008)
 - CH: Revisionsaufsichtsgesetz (in Kraft seit dem 1. Januar 2008)
- Entwurf zur Revision des Aktien- und Rechnungslegungsrechts sieht zudem eine Beschränkung der Verantwortlichkeit der Revisionsstelle bei Fahrlässigkeit vor (Art 759 Abs. 1bis E-OR)

Sarbanes-Oxley Act

Im Jahre 2002 ist der Sarbanes-Oxley Act in den Vereinigten Staaten in Kraft getreten. Er ist die gesetzgeberische Antwort auf die jüngsten Finanzskandale (z.B. Enron).

Als Rahmengesetz delegiert er die Erarbeitung der Ausführungs- und Detailbestimmungen an die Securities and Exchange Commission (SEC) und das neue Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB).

Ziel der neuen Gesetzgebung ist, die Korrektheit und Aussagekraft der Bilanzen zu verbessern. Dazu wurden Bestimmungen über die Corporate Governance eingeführt:

- Eidesstattliche Beglaubigung der Geschäftsberichte durch CEO und CFO (eine Verletzung der Rechnungslegungsvorschriften kann somit strafrechtliche Folgen haben);
- kürzere Offenlegungsfristen der Finanzausweise;
- Einführung eines Audit Committees;
- Offenlegung von Wertpapiertransaktionen von Insidern;
- Zahlungen an Kadermitglieder können zurückverlangt werden;
- keine Kredite für leitende Angestellte;
- Pensionskassen dürfen keine Aktien der eigenen Gesellschaft halten.

Das PCAOB soll die Qualität und Unabhängigkeit der Wirtschaftsprüfer sicherstellen.

- Offenlegungspflichten bei Untersuchungen der SEC bzw. des PCAOB;
 - Rotationsprinzip: Verantwortlicher Wirtschaftsprüfer (nicht die
-

Prüfungsgesellschaft) muss alle 5 Jahre wechseln;

- Einschränkung der Geschäftstätigkeit (eine ergänzende Beratung ist unzulässig, vgl. Art. 727c OR).

Der Sarbanes-Oxley Act wird auf alle in den USA (erst- und zweit-) kotierten Gesellschaften angewendet. Zudem sind alle Wirtschaftsprüfer erfasst, welche für die genannten Gesellschaften Prüfungsdienstleistungen erbringen. Dadurch hat der Sarbanes-Oxley Act extraterritoriale Auswirkungen.

Die SEC kann gem. Section 106(c) Wirtschaftsprüfer der in der USA zweitkotierten Unternehmen, deren Heimatstaaten über eine genügende Regulierung verfügen, von den Pflichten entbinden. Aufgrund dieser Bestimmung wurden auch in der Schweiz auf Gesetzesstufe Anpassungen vorgenommen.

7.2. Revision des Aktienrechts

Siehe www.aktienrechtweb.ch für eine Gesamtdarstellung des mit Parlamentsbeschluss vom 19. Juni 2020 revidierten schweizerischen Aktienrechts.
