

Neue Anforderungen an Unternehmen und Prüfer

Änderungen im Gesellschaftsrecht
und Einführung einer Revisionsaufsicht

Dezember 2005

Änderungen im Gesellschaftsrecht

Die Eidgenössischen Räte haben im Dezember 2005 die Änderung des Obligationenrechts (GmbH-Recht sowie Anpassungen im Aktien-, Genossenschafts-, Handelsregister- und Firmenrecht), Vereins-, Stiftungsrecht sowie das Bundesgesetz über die Zulassung und Beaufsichtigung der Revisorinnen und Revisoren verabschiedet. Die neuen Gesetze bringen wesentliche Änderungen für Unternehmen und Wirtschaftsprüfer. Sie betreffen Umfang und Inhalt der Revision und sehen eine staatliche Überwachung der Revisionsstelle vor. Die neuen gesetzlichen Bestimmungen stellen alle Unternehmen vor Herausforderungen, vor allem jene, die der Revisionspflicht unterliegen.

Bereits heute wird in der Praxis zwischen der Prüfung von Publikumsgesellschaften und wirtschaftlich bedeutenden Unternehmen einerseits, und der Prüfung von kleinen und mittleren Unternehmen andererseits unterschieden. Die neue Regulierung gibt dieser Differenzierung einen klaren gesetzlichen Rahmen. PricewaterhouseCoopers begrüsst diese Entwicklung und wird sich den daraus resultierenden neuen Aufgaben für die Revisionsgesellschaften stellen.

Die vom Gesetzgeber – nicht zuletzt im Zuge der internationalen Entwicklungen – beschlossenen Neuerungen zielen darauf ab, das Vertrauen in die einzelnen Unternehmen, die Rechnungslegung, die Wirtschaftsprüfung und die Schweizer Wirtschaft insgesamt zu stärken. Die Umsetzung der neuen Anforderungen an das interne Kontrollsystem und an die Risikobeurteilung sowie die Einhaltung der neuen Prüfungspflichten setzen ein aktives Engagement vor allem der Führungsgremien von Publikumsgesellschaften und wirtschaftlich bedeutenden Unternehmen voraus. Ein solcher positiver Handlungswille festigt den guten Ruf der Schweizer Wirtschaft.

PricewaterhouseCoopers möchte Sie durch den Umstellungsprozess begleiten und Sie darin unterstützen, den neuen Gesetzesanforderungen zu entsprechen. Der folgende Überblick über die neue Gesetzeslage hilft Ihnen, eine kurze Standortbestimmung vorzunehmen.

Zeitliche Umsetzung, Inkrafttreten

Der Bundesrat wird das Datum für das Inkrafttreten der neuen Gesetzesbestimmungen nach Ablauf der 100-tägigen Referendumsfrist festlegen. Heute wird davon ausgegangen, dass die Änderungen in der zweiten Hälfte 2007 in Kraft treten werden. Damit würden sie für alle Geschäftsjahre Gültigkeit erlangen, die nach diesem Termin beginnen. Für die grosse Mehrheit der Unternehmen, deren Geschäftsjahr mit dem Kalenderjahr übereinstimmt, bedeutet dies, dass die neuen Bestimmungen erstmals für das Geschäftsjahr 2008 anzuwenden sind.

Revisionspflicht – neu unabhängig von der Rechtsform

Nach den neuen Vorschriften entscheidet nicht mehr die Rechtsform, sondern die Grösse und Bedeutung des Unternehmens darüber, ob eine juristische Person über eine Revisionsstelle verfügen muss. Die Bestimmungen über die Revisionspflicht gelten für Aktiengesellschaften, GmbH, Genossenschaften, Kommanditaktiengesellschaften, Vereine und Stiftungen. Personengesellschaften sind nach wie vor nicht der Revisionspflicht unterstellt.

Ordentliche Revision

Revisionspflicht (Art. 727 OR)	Kriterien	Anforderungen an die Revisionsstelle
Publikumsgesellschaften	Falls eines der drei Kriterien erfüllt ist: <ul style="list-style-type: none">■ Beteiligungspapiere kotiert■ Anleihen ausstehend■ Gesellschaften, die mindestens 20% der Aktiven oder des Umsatzes zur Konzernrechnung einer Gesellschaft, die eines der oben stehenden Kriterien erfüllt, beitragen	Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen
Wirtschaftlich bedeutende Unternehmen	Falls zwei der drei Kriterien während zweier aufeinander folgender Geschäftsjahre erfüllt sind: <ul style="list-style-type: none">■ Bilanzsumme >CHF 10 Mio.■ Umsatz >CHF 20 Mio.■ Vollzeitstellen >50	Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen oder zugelassener Revisionsexperte
Falls die Gesellschaft zur Erstellung einer Konzernrechnung verpflichtet ist	Unverändert gemäss Art. 663e OR	Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen oder zugelassener Revisionsexperte

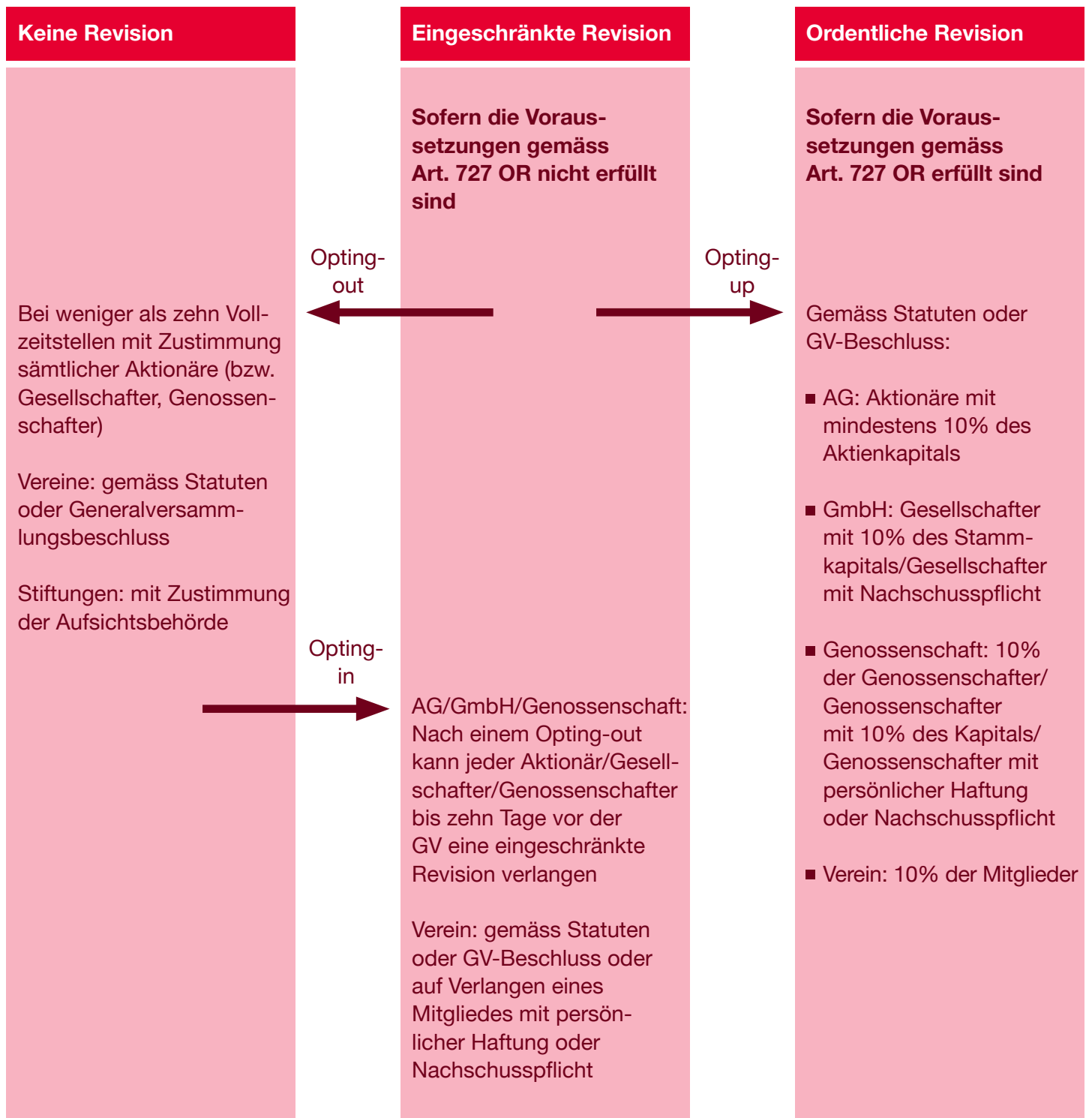
Ordentliche Revision und eingeschränkte Revision – die Unterschiede

Die neuen gesetzlichen Bestimmungen unterscheiden zwischen der ordentlichen und der eingeschränkten Revision. Bei der eingeschränkten Revision führt die Revisionsstelle lediglich Befragungen, analytische Prüfungshandlungen und angemessene Detailprüfungen durch. Die Frage, ob die Jahresrechnung wesentliche Fehlaussagen enthält, kann die Revisionsstelle daher mit deutlich weniger Sicherheit beantworten als bei der ordentlichen Revision. Folglich verlangt der Gesetzgeber von der Revisionsstelle nur eine Aussage darüber, ob sie auf Sachverhalte gestossen ist, aus denen zu schliessen ist, dass die Jahresrechnung und der Antrag des Verwaltungsrates über die Verwendung des Bilanzgewinnes nicht den gesetzlichen Vorschriften und den Statuten entsprechen (Negativbestätigung).

Hinsichtlich Prüfungsumfang, Berichterstattung, Anzeigepflichten sowie der Unabhängigkeit unterscheiden sich die ordentliche und die eingeschränkte Revision wie folgt:

	Ordentliche Revision	Eingeschränkte Revision
Prüfungsumfang	<ul style="list-style-type: none"> ■ Prüfung der Jahres- bzw. Konzernrechnung ■ Prüfung des Antrags des Verwaltungsrates über die Verwendung des Bilanzgewinnes ■ Prüfung, ob ein internes Kontrollsystem existiert 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Prüfung der Jahresrechnung mittels Befragungen, analytischer Prüfungshandlungen und angemessener Detailprüfungen ■ Prüfung des Antrags des Verwaltungsrates über die Verwendung des Bilanzgewinnes
Berichterstattung	<ul style="list-style-type: none"> ■ Umfassender Bericht an den Verwaltungsrat mit Feststellungen über die Rechnungslegung, das interne Kontrollsystem sowie über die Durchführung und das Ergebnis der Revision ■ Zusammenfassender Bericht an die Generalversammlung 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Zusammenfassender Bericht an die Generalversammlung ■ Gegebenenfalls Angaben zur Mitwirkung bei der Buchführung und anderen Dienstleistungen
Anzeigepflichten	<ul style="list-style-type: none"> ■ Meldung an den Verwaltungsrat bei Verstössen gegen das Gesetz, die Statuten oder das Organisationsreglement; bei wesentlichen Verstössen darüber hinaus Information an die Generalversammlung ■ Benachrichtigung des Richters, wenn die Gesellschaft offensichtlich überschuldet ist und der Verwaltungsrat die Anzeige unterlässt 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Benachrichtigung des Richters, wenn die Gesellschaft offensichtlich überschuldet ist und der Verwaltungsrat die Anzeige unterlässt
Unabhängigkeit	<ul style="list-style-type: none"> ■ Weit reichende Unabhängigkeit gemäss den gesetzlichen Bestimmungen ■ Rotationspflicht nach sieben Jahren für die Person (nicht die Revisionsstelle), die das Prüfungsmandat leitet 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Weniger weit reichende Unabhängigkeit, insbesondere Zulässigkeit des Mitwirkens bei der Buchführung für das geprüfte Unternehmen

Eingeschränkte Revision mit Wahlmöglichkeiten



Neue Anforderungen an die Unternehmen: internes Kontrollsystem und Risikobeurteilung

Eine angemessene, auf die Unternehmensgrösse abgestimmte interne Kontrolle ist eine unabdingbare Voraussetzung für die ordnungsmässige Buchführung und die finanzielle Berichterstattung. Für die Wirksamkeit der internen Kontrolle sind der Verwaltungsrat bzw. das Audit Committee und die Geschäftsleitung verantwortlich. Die Risikobeurteilung ist ein wichtiges Element zur Bestimmung der Ausgestaltung der internen Kontrolle. Die ständige Anpassung des internen Kontrollsystems (IKS) ist ein Prozess, dem die Unternehmensführung im Hinblick auf die gesetzlichen Neuerungen noch vermehrt Beachtung schenken muss. Unternehmen sind künftig verpflichtet, die Existenz eines wirksamen IKS nachzuweisen. Das IKS wird neu explizit Prüfungsgegenstand der Revision. Die in den Geschäftsprozess integrierten Kontrollen müssen hinsichtlich ihrer Vollständigkeit und Zweckmässigkeit hinterfragt werden.

Zudem hat die Gesellschaft im Anhang der Jahresrechnung Angaben über die Durchführung einer Risikobeurteilung zu machen. Risikobeurteilung bzw. Risikomanagement im weiteren Sinne sind eng mit dem IKS verflochten. Beide Funktionen sollten aufeinander abgestimmt werden, damit sie in der Summe ein möglichst zuverlässiges Frühwarn- und Kontrollsystem ergeben.

Mit der Durchführung einer Risikobeurteilung und der laufenden Überprüfung des IKS eröffnet sich dem Unternehmen die Chance, zwei wesentliche Führungsinstrumente der Geschäftsleitung systematisch hinsichtlich ihrer Wirksamkeit zu überprüfen.

Interne Kontrolle

Bei der internen Kontrolle handelt es sich um die Gesamtheit aller vom Verwaltungsrat und der Geschäftsleitung angeordneten Vorgänge, Methoden und Massnahmen (Kontrollmassnahmen), die dazu dienen, einen ordnungsgemässen Ablauf des betrieblichen Geschehens sicherzustellen. Die organisatorischen Massnahmen der internen Kontrolle sind in die Betriebsabläufe integriert, das heisst, sie erfolgen arbeitsbegleitend oder sind dem Arbeitsvollzug unmittelbar vor- oder nachgelagert.

Die interne Kontrolle wirkt unterstützend bei

- der Erreichung der geschäftspolitischen Ziele durch eine wirksame und effiziente Geschäftsführung
- der Einhaltung von Gesetzen und Vorschriften (Compliance)
- dem Schutz des Geschäftsvermögens
- der Verhinderung, Verminderung und Aufdeckung von Fehlern und Unregelmässigkeiten
- der Sicherstellung der Zuverlässigkeit und Vollständigkeit der Buchführung
- der zeitgerechten und verlässlichen finanziellen Berichterstattung

Immer mehr grössere Unternehmen orientieren sich bei der Entwicklung ihres internen Kontrollsystems am anerkannten COSO-Modell.

Interne Revision

Sehr oft wird die interne Revision mit dem internen Kontrollsystem verwechselt. Je nach Grösse und Rahmenbedingungen eines Unternehmens setzt das oberste Führungsorgan (z.B. der Verwaltungsrat) eine unabhängige und objektive interne Revision als weiteres Führungsinstrument ein. Deren Aufgabe erstreckt sich sowohl auf die Feststellung der Sicherheit (Assurance) als auch auf die Beratung. Die interne Revision ist auf die Wertschöpfung und die Verbesserung der Geschäftsaktivitäten ausgerichtet und überprüft unter anderem auch Teile des internen Kontrollsystems (IKS).

Sechs Fragen an den Verwaltungsrat und die Geschäftsleitung:

1. Erfolgt eine regelmässige und systematische Neubeurteilung der wesentlichen Geschäftsrisiken, verbunden mit einer stufengerechten Information über die eingeleiteten Massnahmen?
2. Wird die Wirksamkeit der internen Kontrolle von der Geschäftsleitung periodisch mit dem Verwaltungsrat bzw. dem Audit Committee erörtert?
3. Werden die bestehenden Prozesse und Kontrollen regelmässig neu beurteilt und, falls notwendig, entsprechend angepasst?
4. Sind die Anforderungen (Methode, Umfang, Detaillierungsgrad) an die Dokumentation der Prozesse und Kontrollen klar definiert?
5. Stellt das IKS an die Erstellung der Jahresrechnung die gleichen Anforderungen wie an die operativen Prozesse?
6. Werden die Kosten der Kontrollmassnahmen – unter Berücksichtigung eines nachhaltigen Nutzens – im Verhältnis zum Risiko beurteilt?

Revisionsaufsicht

Mit Inkrafttreten des Revisionsaufsichtsgesetzes wird eine Eidgenössische Revisionsaufsichtsbehörde geschaffen. Diese erteilt die Zulassung an jene Personen und Gesellschaften, die als Revisionsstelle tätig sein wollen. Dabei werden unterschiedliche Anforderungen an die Revisionsstelle gerichtet, je nachdem, ob es sich um die Prüfung von Publikumsgesellschaften (staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen), um eine ordentliche Revision (zugelassener Revisionsexperte) oder eine eingeschränkte Revision (zugelassener Revisor) handelt. Die zu prüfende Gesellschaft muss sich vergewissern, dass ihre Revisionsstelle die entsprechenden Anforderungen erfüllt. Der Revisionsaufsichtsbehörde obliegt es zudem, Revisionsunternehmen zu beaufsichtigen, die Publikumsgesellschaften prüfen. Die Aufsicht umfasst die Prüfung der Zulassungsunterlagen, die Einhaltung der gesetzlichen Pflichten und die Qualität der erbrachten Revisionsdienstleistungen.

Weiterführende Informationen

Publikationen

- Gesetzestexte 2007 zum Gesellschafts-, Vereins- und Stiftungsrecht sowie zur Revisionsaufsicht
- Disclose – Aktuelles aus Rechnungslegung und Revision; www.pwc.ch/disclose
- Die Interne Kontrolle im Unternehmen, Februar 2003

Links

- www.pwc.ch/wirtschaftspruefung – die Dienstleistungen im Bereich Wirtschaftsprüfung auf einen Blick
- www.pwc.ch/article – Fachartikel, Interviews sowie Pressemappen

Aarau

Bleichemattstrasse 43, 5000 Aarau
Tel. 058 792 61 00, Fax 058 792 61 10

Basel

St. Jakobs-Strasse 25, 4002 Basel
Tel. 058 792 51 00, Fax 058 792 51 10

Bern

Hallerstrasse 10, 3001 Bern
Tel. 058 792 75 00, Fax 058 792 75 10

Chur

Gartenstrasse 3, 7000 Chur
Tel. 058 792 66 00, Fax 058 792 66 10

Genf

Avenue Giuseppe-Motta 50, 1211 Genf 2
Tel. 058 792 91 00, Fax 058 792 91 10

Lausanne

Avenue C.-F. Ramuz 45, 1001 Lausanne
Tel. 058 792 81 00, Fax 058 792 81 10

Lugano

Via Cattori 3, 6902 Lugano-Paradiso
Tel. 058 792 65 00, Fax 058 792 65 10

Luzern

Werftstrasse 3, 6005 Luzern
Tel. 058 792 62 00, Fax 058 792 62 10

Neuenburg

Place Pury 13, 2001 Neuenburg
Tel. 058 792 67 00, Fax 058 792 67 10

Sitten

Place du Midi 40, 1950 Sitten
Tel. 058 792 60 00, Fax 058 792 60 10

St. Gallen

Neumarkt 4/Kornhausstrasse 26, 9001 St. Gallen
Tel. 058 792 72 00, Fax 058 792 72 10

Thun

Bälliz 64, 3601 Thun
Tel. 058 792 64 00, Fax 058 792 64 10

Winterthur

Zürcherstrasse 46, 8401 Winterthur
Tel. 058 792 71 00, Fax 058 792 71 10

Zug

Grafenauweg 8, 6304 Zug
Tel. 058 792 68 00, Fax 058 792 68 10

Zürich

Birchstrasse 160, 8050 Zürich
Tel. 058 792 44 00, Fax 058 792 44 10