



Dr. iur. Jörg Schwarz
Rechtsanwalt und Notar

Neuerungen im Revisionsrecht

Mit dem am 1. Januar 2008 in Kraft getretenen neuen Recht der GmbH wurden auch die Vorschriften über die Revisionsstellen der Aktiengesellschaft und der GmbH geändert. Bisher musste jede Aktiengesellschaft über eine Revisionsstelle verfügen, während eine GmbH nur ausnahmsweise eine Revisionsstelle hatte. Neu gilt eine wesentlich differenziertere Regelung.

Bereits am 1. September 2007 ist das Revisionsaufsichtsgesetz (RAG) in Kraft getreten. Das Gesetz regelt die Zulassung und die Beaufsichtigung von Personen, die Revisionsdienstleistungen erbringen. Neu dürfen nur noch Personen, die staatlich zugelassen sind, die im Gesetz vorgesehenen Prüfungen vornehmen.

Das vorliegende Aktuell soll Ihnen einen Überblick über die neuen Vorschriften geben.

Pflicht zur Revision

Das Gesetz hält für Aktiengesellschaften als Grundsatz fest, dass sie ihre Jahresrechnung (und gegebenenfalls die Konzernrechnung) jährlich durch eine Revisionsstelle prüfen lassen müssen (Art. 727, 727a OR).

Publikumsgesellschaften (Gesellschaften, deren Aktien oder Partizipationsscheine an der Börse kotiert sind, die Anleiheobligationen ausstehend haben oder die mindestens 20% der Aktiven oder des Umsatzes der Konzernrechnung einer Publikumsgesellschaft darstellen) und Gesellschaften, die in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren zwei der folgenden Kennzahlen erreichen – Bilanzsumme von CHF 10 Mio., Umsatzerlös von CHF 20 Mio., 50 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt – oder zur Erstellung einer Konzernrechnung verpflichtet sind, müssen ihre Jahresrechnung **ordentlich prüfen** lassen. Eine ordentliche Revision findet auch dann statt, wenn Aktionäre, die zusammen mindestens 10% des Aktienkapitals vertreten, dies verlangen oder wenn die Statuten es vorschreiben. Alle anderen Gesellschaften unterliegen einer **eingeschränkten Revision**.

Bei der ordentlichen Revision prüft die Revisionsstelle, ob die Jahresrechnung den gesetzlichen Vorschriften, den Statuten und generell dem von der Gesellschaft gewählten Regelwerk entspricht, ob der Antrag an die Generalversammlung über die Verwendung des Bilanzgewinnes den Vorschriften entspricht und ob ein internes Kontrollsystem existiert (Art. 728a OR). Bei der eingeschränkten Revision – auch als „Review“ bezeichnet – prüft die Revisionsstelle lediglich, ob Sachverhalte vorliegen, aus denen geschlossen werden muss, dass die Jahresrechnung oder der Antrag des Verwaltungsrates an die Generalversammlung über die Verwendung des Bilanzgewinnes nicht den Vorschriften entsprechen (Art. 729a OR).

Art. 818 Abs. 1 OR hält ausdrücklich fest, dass diese Vorschriften des Aktienrechts auch auf die Revision einer GmbH anwendbar sind.

Verzicht auf eine Revisionsstelle

Unterliegt eine Aktiengesellschaft oder eine GmbH der eingeschränkten Revision und weist die Gesellschaft im Jahresdurchschnitt nicht mehr als zehn Vollzeitstellen auf, so kann sie auf die eingeschränkte Revision und damit auch auf die Wahl einer Revisionsstelle verzichten (sog. Opting-out). Voraussetzung ist, dass sämtliche Aktionäre bzw. bei der GmbH sämtliche Gesellschafter dem Verzicht zustimmen.

Bei einer **Aktiengesellschaft** müssen die Statuten die Organe für die Verwaltung und für die Revision ausdrücklich nennen; verzichtet eine Aktiengesellschaft auf eine Revision, müssen die Statuten geändert werden, indem der Hinweis auf die Revisionsstelle gestrichen wird. Diese Statutenrevision kann ausnahmsweise vom Verwaltungsrat beschlossen werden (Art. 727a Abs. 5 OR). Führt die gleiche Gesellschaft später wieder eine Revisionsstelle ein, müssen die Statuten wieder geändert werden. Um dies zu vermeiden, ist es sinnvoll, in den Statuten kleinerer Aktiengesellschaften generell die Möglichkeit des Verzichts auf die Revisionsstelle zu erwähnen und die Statuten so zu redigieren, dass die Vorschriften zur Revisionsstelle dann nicht gelten, wenn die Gesellschaft auf die Revision verzichtet hat.

Bei der **GmbH** stellen sich die Probleme der Statutenänderung nicht in der gleichen Art, da die Statuten der GmbH von Gesetzes wegen keine Hinweise auf die Revision enthalten müssen. Trotzdem ist es sinnvoll, auch bei einer GmbH eine sehr flexible Statutenbestimmung bezüglich Revisionsstelle vorzusehen, die unabhängig davon, ob die Gesellschaft eine Revision durchführt oder auf die Revision verzichtet, Gültigkeit hat.

Der Verzicht auf die Revision gilt nicht ein für allemal. Sofern die Voraussetzungen für den Verzicht auf die eingeschränkte Revision nicht mehr bestehen, muss die Gesellschaft eine Revisionsstelle wählen. Ebenso muss eine Revisionsstelle eingesetzt werden, wenn auch nur einer der Aktionäre bzw. Gesellschafter spätestens zehn Tage vor der General- oder Gesellschafterversammlung eine eingeschränkte Revision verlangt. In einem solchen Fall muss die Versammlung eine Revisionsstelle wählen und die Beschlussfassung über die Genehmigung der entsprechenden Jahresrechnung bis nach Vorliegen des Revisionsberichts hinausschieben.

Aufgrund der Kosten auch einer eingeschränkten Revision ist die sowohl für Aktiengesellschaften als auch für GmbHs gegebene Möglichkeit, auf eine Revision zu verzichten, prüfungswert. Bevor sich eine Gesellschaft allerdings dazu entschliesst, muss sie prüfen, ob sie sich gegenüber Gläubigern, namentlich Banken, verpflichtet hat, regelmässig Jahresrechnungen „mit Revisionsbericht“ auszuhändigen. Sollte dies der Fall sein, muss vorerst beim entsprechenden Gläubiger abgeklärt werden, ob sich dieser in Zukunft mit nicht revidierten Jahresrechnungen zufrieden gibt. Auch wenn eine Gesellschaft mit einer Bank in konkreten Verhandlungen über einen Kredit steht, sollte vor dem Verzicht auf eine Revisionsstelle sichergestellt werden, dass die Bank keine Einwände hat.

Zugelassene Revisionsstellen

Das RAG unterscheidet zwischen staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen, Revisionsexpertinnen und -experten sowie zugelassenen Revisorinnen und Revisoren. Ob eine natürliche Person oder eine Gesellschaft über eine Zulassung verfügt und welches ihr Status ist, kann online (<https://register.revisionsaufsichtsbehoerde.ch/Search.aspx?lg=de>) überprüft werden. Die Revisionsstelle einer Publikumsgesellschaft muss ein staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen sein. Für alle übrigen Gesellschaften, die der ordentlichen Revision unterstehen, muss mindestens eine Revisionsexpertin oder ein Revisionsexperte als Revisionsstelle gewählt werden. Für Gesellschaften, die lediglich zur eingeschränkten Revision verpflichtet sind, genügt es, wenn sie eine zugelassene Revisorin oder einen zugelassenen Revisor als Revisionsstelle bezeichnen.

Unmittelbarer Handlungsbedarf

Die Bestimmungen des neuen Revisionsrechts finden sofort Anwendung, d.h. schon die Jahresrechnung 2008 muss nach neuem Recht revidiert werden.

Für Aktiengesellschaften besteht ein unmittelbarer Handlungsbedarf nur, wenn ihre bisherige Revisionsstelle nicht mehr als Revisionsstelle für die Art der Revision, der die Gesellschaft untersteht, zugelassen ist.

Wenn eine Aktiengesellschaft auf die Revision verzichten kann und dies schon für das Geschäftsjahr 2008 tun will, so muss noch vor Ende dieses Jahres die Zustimmung aller Aktionäre zum Verzicht auf die Revisionsstelle vorliegen und die nötige Statutenänderung vorgenommen werden. Erfolgt der Verzicht erst später, ist die Jahresrechnung 2008 noch zu revidieren.

Bei einer GmbH, die bisher noch über keine Revisionsstelle verfügt, besteht in jedem Fall Handlungsbedarf. Entweder hat die Gesellschafterversammlung eine Revisionsstelle zu wählen, die die Jahresrechnung 2008 prüfen wird, oder es ist noch vor Ende 2008 der Verzicht der Gesellschaft auf die Revision zu beschliessen, was insbesondere die Zustimmung sämtlicher Gesellschafter voraussetzt.

Aufgrund der Formalien, die für den Verzicht auf eine Revisionsstelle zu erfüllen sind, ist es ratsam, frühzeitig einen Notar zu kontaktieren.

Tipps zum neuen Revisionsrecht

- Sofern die Gesellschaft eine Revisionsstelle hat: Prüfen Sie, ob die Revisionsstelle über die notwendige Zulassung verfügt.
- Sofern die Gesellschaft auf die Revision verzichten kann: Prüfen Sie, ob der Verzicht aufgrund vertraglicher Verpflichtungen möglich ist. Soll der Verzicht schon für das Geschäftsjahr 2008 gelten, kontaktieren Sie rechtzeitig einen Notar.
- Verfügt eine GmbH noch über keine Revisionsstelle und kommt ein Verzicht nicht in Frage, muss eine Revisionsstelle gewählt werden.