

Wegfall eines wichtigen Kontrollinstruments

Von Lukas Handschin*

Die in der Botschaft vom 23. Juni 2004 vorgeschlagene Änderung des Obligationenrechts (OR) führt – unter anderem – zu einer völligen Neuordnung der Revisionspflicht. Für Publikumsgesellschaften und für nicht kotierte grosse Gesellschaften (im Wesentlichen jene mit einem Umsatz von über 6 Mio. Fr.; Bilanzsumme über 12 Mio. Fr. oder mit über 50 Mitarbeitern im Jahresdurchschnitt) werden die Anforderungen an die Revision präzisiert und teilweise auch verschärft (Übernahme der amerikanischen Sarbanes-Oxley-Gesetzgebung). Gleichzeitig sollen für Unternehmen, die diese Werte nicht erreichen, die Anforderungen an die Revision gelockert werden.

Eingeschränkt und indirekt

Für kleine Unternehmen soll an die Stelle der Revision eine als «Review» bezeichnete eingeschränkte Revision treten. Anders als im geltenden Recht ist nicht mehr eine direkte Prüfung der Jahresrechnung auf ihre Übereinstimmung mit den Büchern, den Statuten und dem Gesetz (auch den Bewertungsvorschriften) vorgesehen, sondern nur noch eine Plausibilitätskontrolle. Nach dem Wortlaut des geplanten Artikels 729a prüft die Revisionsstelle nur noch, «ob Sachverhalte vorliegen, aus denen zu schliessen ist, dass die Jahresrechnung nicht den gesetzlichen Vorschriften und den Statuten entspricht». Die Prüfung ist also nicht nur eine eingeschränkte, sondern auch eine indirekte: «Die von der Revisionsstelle abzugebende Zusicherung kann daher keine positive Bestätigung der Rechtskonformität der Jahresrechnung beinhalten, sondern beschränkt sich auf eine negative Feststellung des Fehlens von Sachverhalten, die auf eine mangelnde Rechtskonformität schliessen lassen» (Botschaft, S. 4027). Als weitere Erleichterung wird der Revisionsstelle ausdrücklich erlaubt, dass sie auch Dienstleistungen für die zu prüfende Gesellschaft erbringt und sogar ihre Bücher führt. Ferner ist vorgesehen, dass Gesellschaften, die weniger als 10 Mitarbeiter beschäftigen, mit Zustimmung aller Aktionäre auf eine Revision gänzlich verzichten können.

Es ist richtig, dass kleine und mittlere Unternehmen gefördert werden müssen, und dazu kann auch gehören, sie von der Revisionspflicht zu befreien oder den Revisionsvorgang zu erleichtern. Es ist auch zu begrüssen, dass darauf verzichtet wird, allen kleinen Gesellschaften die Revision vorzuschreiben, bzw. dass ihnen gestattet wird, diese einfacher auszugestalten. Erstaunlich ist nur, dass diese Erleichterungen, die für GmbH zu Recht gefordert wurden, nun auch für Aktiengesellschaften vorgesehen werden. Diese Förderung der Klein-AG ist neu und widerspricht der Idee der Aktienrechtsrevision von 1991, die AG eher für grössere Unternehmen zu positionieren.

* Prof. Dr. Lukas Handschin ist Rechtsanwalt bei Schuhmacher Baur Hörlimann.

Die Jahresrechnung der AG ist ein wichtiges Instrument zur Sicherstellung einer pflichtgemässen Corporate Governance. Sie ist die Grundlage für die Oberaufsicht des Verwaltungsrats. Sie bestimmt unter anderem die Grenzen der Gewinnausschüttungen und dient durch die bei Kapitalverlust und Überschuldung gegebenen Pflichten dem Gläubigerschutz. Disziplin und Pflichtbewusstsein bei der Ausarbeitung der Jahresrechnung, insbesondere bei der Bewertung von Aktiven, ist entscheidend für die Sicherstellung dieser Grundlagen. Eine Revision, die (so das geltende Recht) auch die richtige Bewertung der Aktiven prüft, bewirkt, dass die Versuchung sinkt, durch überhöhte Bewertungen widerrechtliche Gewinnausschüttungen zu rechtfertigen oder ein geschöntes Bild gegenüber Gläubigern zu schaffen.

Mit einer auf offensichtliche Pflichtverletzungen eingeschränkten Revision, womöglich noch durch den selben Treuhänder erstellt, der auch die Buchhaltung besorgt, und erst recht mit einem Wegfall der Revision fällt dieses Kontrollinstrument weg. Gerade aber in kleinen Gesellschaften mit einem patronal gelenkten oder nur einem Verwaltungsrat ist das Kontrollinstrument Revisionsstelle besonders wichtig. Dort fehlen im Unternehmen oft die Kräfte, die gegen den Willen des Patrons die Umsetzung der Vorschriften sicherstellen. Die Erfahrung zeigt, dass in kleinen Unternehmen oft nur die unabhängige Revisionsstelle die Macht hat, die Verwaltung zur Einhaltung der Vorschriften zu bewegen. Dazu ist die Revisionsstelle nur veranlasst, wenn sie unabhängig ist und die Pflicht hat, die Jahresrechnung samt den Bewertungen zu überprüfen.

Keine zusätzliche Privilegierung

Ein Ziel der Revision liegt auch darin, den Prüfungsumfang an der Grösse und Struktur der Firma auszurichten: Kleine Unternehmen brauchen nicht die gleiche Revision wie börsenkotierte Konzerne. Dieser sachlich richtige Bezug ergibt sich aber nicht durch unterschiedliche Prüfungsmethoden, sondern durch unterschiedliche Prüfungsgegenstände, durch unterschiedliche Anforderungen an die Rechnungslegung. Kleine Aktiengesellschaften wenden andere Rechnungsstandards an als grosse Unternehmen. Vieles, was bei Grossunternehmen einen Sinn hat (so etwa die neu vorgeschriebenen internen Kontrollsysteme und Risikobeurteilungen), brauchen kleine Unternehmen nicht. Eine Klein-AG, die ihre Bücher ausschliesslich nach den OR-Rechnungslegungsvorschriften führt, ist einfacher und günstiger zu revidieren als ein börsenkotiertes Unternehmen, das nach US GAAP abrechnet. Die gewünschte unterschiedliche Behandlung von grossen und kleinen Firmen bei der Revision ergibt sich aus der Unternehmensgrösse und den Grundsätzen der Rechnungslegung. Eine zusätzliche Privilegierung der Klein-AG ist nicht gerechtfertigt.