

## **Neues Revisionsrecht und Revisionsaufsichtsgesetz**

**Nachdem bereits in der Dezemberausgabe 2006 das Thema „Neues Revisionsrecht“ aufgegriffen wurde, ist es heute angezeigt, die in der Zwischenzeit eingetretenen Entwicklungen aufzuzeigen und auf wichtige Elemente der neuen, auf den 1. Januar 2008 in Kraft tretenden Gesetzesbestimmungen (nochmals) hinzuweisen.**

Vorweg ist mitzuteilen, dass der Bundesrat am 17. Oktober 2007 nunmehr festgelegt hat, dass die Änderungen der neuen Vorschriften zur Revisionspflicht im Gesellschaftsrecht (vor allem im Obligationenrecht, OR, und im Zivilgesetzbuch, ZGB) mit Wirkung auf den 1. Januar 2008 in Kraft treten werden. Die verbleibende Zeit bis zum Inkrafttreten ist zwar knapp bemessen. Dennoch gewährt der Bundesrat den Betroffenen wesentlich mehr Zeit, als beim Inkraftsetzen des Revisionsaufsichtsgesetz (RAG), das mit Wirkung auf den 1. September 2007 gültig wurde. Mitgeteilt beziehungsweise beschlossen wurde dies knapp eine Woche vorher, am 22. August 2007. Mit dem Inkrafttreten der neuen Vorschriften zur Revisionspflicht im Gesellschaftsrecht am 1. Januar 2008 steht fest, dass diese Neuerungen bereits für das Geschäftsjahr 2008 Gültigkeit erlangen werden.<sup>1</sup>

REVISOREN: FRISTEN BEACHTEN. Seit dem 1. September 2007 können sich die Revisorinnen und Revisoren sowie die Revisionsunternehmungen nunmehr auf die Neuerungen vorbereiten. Dies ist notwendig, sehen die Übergangsbestimmungen des RAG (Art. 43 Abs. 3 RAG) doch vor, dass natürliche Personen und Revisionsunternehmen ab dem 1. September 2007 vier Monate (d.h. bis spätestens 31. Januar 2008) Zeit haben, um bei der Aufsichtsbehörde ein Gesuch um provisorische Zulassung als Revisor, Revisionsexperte oder staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen beantragen zu können.<sup>2</sup> Wer diese Anmeldefrist verpasst, wird bis zur definitiven Zulassung keine Revisionen mehr durchführen können. Angesichts der geschätzten 10 000 bis 15 000 Gesuche ist nicht auszuschliessen, dass deren Abarbeitung mehr als ein Jahr dauern kann. Bei direkten Gesuchen um definitive Zulassung ist deshalb mit sehr langen Bearbeitungszeiten zu rechnen. Damit werden diejenigen, die sich nicht bis zum 31. Januar 2008 provisorisch registriert haben, für das Geschäftsjahr 2008 und auch 2009 voraussichtlich keine Revisionstätigkeiten ausüben dürfen.

Diejenigen, die sich registriert haben beziehungsweise noch registrieren werden, dürfen Revisionen einstweilen uneingeschränkt vornehmen, bis sie entweder die definitive Zulassung erhalten oder diese verweigert wird. Wird die definitive Zulassung verweigert, bleiben sämtliche unter der provisorischen Zulassung getätigten Revisionsdienstleitungen uneingeschränkt

---

<sup>1</sup> Art. 7 der Übergangsbestimmungen der Änderungen des Obligationenrechts vom 16. Dezember 2005 lautet wie folgt: „Die Bestimmungen dieses Gesetzes zur Revisionsstelle gelten vom ersten Geschäftsjahr an, das mit dem Inkrafttreten dieses Gesetzes oder danach beginnt.“

<sup>2</sup> Die Details zur Gesuchstellung finden sich auf [www.revisionsaufsichtsbehoerde.ch](http://www.revisionsaufsichtsbehoerde.ch). Auf dieser Site kann sich jeder Betroffene auch elektronisch anmelden.

rechtsgültig. Weitere Dienstleitungen im Rahmen des neuen Revisionsrechts wären danach aber nicht mehr zulässig. Die Genossenschaft muss demnach also eine Revision, die von einem später nicht definitiv zugelassenen Revisor ausgeführt wurde, nicht wiederholen lassen.

GENOSSENSCHAFTEN: SITUATION ÜBERPRÜFEN. Zu den Anforderungskriterien, die sowohl für die provisorische als auch für die definitive Zulassung gelten, gehören neben unbescholtenem Leumund und Fachpraxis<sup>3</sup> insbesondere auch der Abschluss einer fachspezifischen Ausbildung. Der Katalog der anerkannten Ausbildungen findet sich in Art. 4 Abs. 2 lit. a bis d RAG.<sup>4</sup> Für die Vorstände der Genossenschaften bedeutet dies zunächst, dass sie noch dieses Jahr die konkrete Situation ihrer Genossenschaft überprüfen müssen. Hauptsächlich dürften vorliegende zwei Situationen anzutreffen sein:

1. Die Genossenschaft verfügt bereits über einen qualifizierten Revisor beziehungsweise über eine qualifizierte Revisionsunternehmung, welche die neuen gesetzlichen Anforderungen erfüllen. In diesen Fällen ist beim Revisor beziehungsweise bei der Revisionsunternehmung nachzufragen, ob die provisorische Registrierung bei der Revisionsaufsichtsbehörde bereits in die Wege geleitet wurde oder nicht. Allenfalls wäre dies umgehend und jedenfalls vor dem 31. Januar 2008 zu veranlassen. Ob eine provisorische Zulassung bereits vorliegt, kann auch online auf der Homepage der Revisionsaufsichtsbehörde überprüft werden ([www.revisionsaufsichtsbehoerde.ch](http://www.revisionsaufsichtsbehoerde.ch)). Unter dem Stichwort „Register“ ist eine Maske abrufbar, die das Suchen unter verschiedenen Kriterien ermöglicht.

2. Die Genossenschaft verfügt heute über eine Revisionsstelle, die die neuen gesetzlichen Anforderungen nicht erfüllt. Die Revisoren müssen in diesen Fällen ihre Tätigkeit nach der Revision der Jahresrechnung 2007 einstellen, und der Vorstand muss für die nächste Generalversammlung die Wahl einer neuen Revisionsstelle traktandieren. Idealerweise findet an der Generalversammlung 2008 die „Stabsübergabe“ statt. Mit dem bisherigen Revisor sind Gespräche zu führen, wie deren Know-how auch in Zukunft der Genossenschaft zur Verfügung gestellt werden kann. Allenfalls können Revisoren auch zur Mitarbeit im Vorstand oder – sofern vorhanden – auf der Geschäftsstelle motiviert werden. An dieser Stelle soll nicht unterschlagen werden, dass die Gesetzesneuerungen theoretisch auch die Möglichkeit vorsehen, dass die Genossenschaft auf die Durchführung einer Revision gänzlich verzichtet (sogenanntes Opting out). Der Rechtsdienst des SVW vertritt jedoch den Standpunkt, dass „revisionslose Zustände“ zu vermeiden sind. Offen ist auch, wie Gläubiger der Genossenschaft – wozu nicht nur Banken, sondern auch die öffentliche Hand (z.B. BWO, Fonds de Roulement usw.) gehören – darauf reagieren würden.

ORDENTLICHE ODER EINGESCHRÄNKTE REVISION. Zu einem späteren Zeitpunkt, d.h. etwa Anfang 2008, muss der Vorstand für die nächste Generalversammlung auch eine Statutenänderung ins Auge fassen.<sup>5</sup> Diese wird voraussichtlich bei einigen Genossenschaften notwendig

---

<sup>3</sup> Für Revisoren mindestens ein Jahr, für Revisionsexperten je nach erworbenem Abschluss fünf bis zwölf Jahre.

<sup>4</sup> Anerkannt werden namentlich (Aufzählung nicht abschliessend): eidg. dipl. Wirtschaftsprüfer; eidg. dipl. Treuhandexperte; Universitäts- oder Fachhochschulabschlüsse in Betriebs-, Wirtschafts- und Rechtswissenschaften, Treuhänder mit eidg. Fachausweis.

<sup>5</sup> Am 28. Februar 2008 wird der SVW-Rechtsdienst dazu eine Abendveranstaltung organisieren. Details können Sie aus dem aktuellen Kursprogramm entnehmen.

werden. Die heutigen Statuten tragen den neuen Gesetzesbestimmungen naturgemäss noch keine Rechnung. Der Vorstand wird sich im Vorfeld zu dieser Statutenänderung auch mit der Neuerung auseinandersetzen müssen, dass es nicht nur eine Revision gibt, sondern dass aus qualitativ unterschiedlichen Revisionen ausgewählt werden kann (ordentliche oder eingeschränkte Revision). Weiter wird zu berücksichtigen sein, dass eine einmal festgelegte Revisionsart nicht für alle Zeiten Gültigkeit haben wird. So können zum Beispiel zehn Prozent der Genossenschafter bis zehn Tage vor der Generalversammlung eine ordentliche anstelle einer eingeschränkten Revision der Jahresrechnung verlangen (Art. 906 Abs. 2 Ziff. 1 rev. OR). Jeder einzelne Genossenschafter wäre zudem berechtigt, den einmal getroffenen Verzicht auf die Durchführung einer Revision wieder rückgängig zu machen, indem er – ebenfalls bis zehn Tage vor der Generalversammlung – eine eingeschränkte Revision der Jahresrechnung beantragen kann (Art. 727a Abs. 4 OR in Verbindung mit Art. 906 Abs. 1 OR). Dies bedeutet, dass sich der Vorstand auch überlegen muss, ob er in den Statuten anstelle einer vordefinierten Revisionsart eine allgemeingültige Formulierung wählen soll, damit beim Wechsel der Revisionsart („Opting up“ oder „Opting down“) oder gar beim Verzicht auf eine Revision („Opting out“) nicht bereits wieder zu einer Statutenänderung geschritten werden muss.

Die im Gesetz vorgesehenen Fristen für den Antrag auf „Opting up“ (also Durchführung einer ordentlichen anstelle einer eingeschränkten Revision) beziehungsweise für den Antrag auf „Opting in“ (also Durchführung einer eingeschränkten Revision anstelle keiner Revision) sind im Gesetz mit bis zu zehn Tagen vor der Generalversammlung für den Vorstand sehr knapp bemessen. Wie damit im Einzelfall umzugehen ist, wird sich in der Praxis noch weisen müssen. Fest steht, dass innert der verbleibenden Frist jedenfalls keine (neue) Revision durchgeführt werden kann. Dies führt unweigerlich dazu, dass an der Generalversammlung die Jahresrechnung nicht abgenommen und demzufolge dem Vorstand auch keine Décharge erteilt werden kann. Dies wäre dann an einer ausserordentlichen Generalversammlung oder an der darauf folgenden ordentlichen Generalversammlung, mithin ein Jahr später, nachzuholen.

---

<sup>6</sup> Die entsprechenden Statutenbestimmungen werden in einem der nächsten *wohnen* publiziert werden.