

Eingeschränkte Revision oder Verzicht auf eine Revision

Wesen der Eingeschränkten Revision

1.1 Gesetzliche Grundlagen

Die Eingeschränkte Revision ist in folgenden Artikeln des Schweizerischen Obligationenrechts (OR) geregelt:

- Art. 727
- Art. 727a
- Art. 727c
- Art. 728
- Art. 729 – 729c
- Art. 730 – 731a (gemeinsame Bestimmungen für Ordentliche und Eingeschränkte Revision)

Die Eingeschränkte Revision ist eine schweizerische Eigenheit. Sie basiert auf der international verbreiteten Review (prüferischen Durchsicht) und umfasst zusätzlich die vom Gesetz geforderten angemessenen Detailprüfungen. Die Standards zur Review sind für die Eingeschränkte Revision nicht massgebend. Es handelt sich um eine gesetzlich vorgeschriebene, auf KMU ausgerichtete Prüfung der Jahresrechnung, bei der Umfang und Tiefe der Prüfungshandlungen und dadurch die Prüfsicherheit deutlich geringer sind als bei der Ordentlichen Revision.

Die Eingeschränkte Revision kommt nach Art. 727 OR für Gesellschaften, die zwei der nachstehenden Grössen in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht überschreiten zur Anwendung:

- **Bilanzsumme von 10 Millionen Franken**
- **Umsatzerlös von 20 Millionen Franken**
- **50 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt**

Wenn die Gesellschaft nicht mehr als zehn Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt beschäftigt, kann – mit Zustimmung sämtlicher Aktionäre – auf die Eingeschränkte Revision verzichtet werden (Art. 727a Abs. 2 OR).

Die Gesellschaft kann freiwillig eine Ordentliche Revision anstelle einer Eingeschränkten Revision durchführen.

Zu beachten ist, dass sich die Vorschriften zur Eingeschränkten Revision ausschliesslich auf die Revision der Jahresrechnung oder einen freiwilligen Zwischenabschluss beziehen. Besteht eine Pflicht zur Erstellung einer Konzernrechnung nach Art. 663e OR, so ist diese immer ordentlich zu prüfen. Wo das Gesetz eine andere Prüfung oder eine andere Bestätigung einer zugelassenen Revisorin oder eines zugelassenen Revisors verlangt (Prüfung von Kapitalerhöhungen, Kapitalherabsetzungen, Fusionen, Zwischenbilanzen gemäss Art. 725 OR usw.), ist keine Eingeschränkte Revision zulässig. Gegebenenfalls sind besondere Vorschriften zu beachten.

Ist bei einer neu gegründeten Gesellschaft absehbar, dass die Schwellenwerte überschritten werden, so ist von Beginn weg eine Ordentliche Revision durchzuführen.

1.2 Ziel und Grundsätze der Eingeschränkten Revision

Ziel der Eingeschränkten Revision einer Jahresrechnung ist eine Aussage des Revisors darüber, ob er auf Sachverhalte gestossen ist, die ihn zum Schluss veranlassen, dass die Jahresrechnung sowie der Antrag über die Verwendung des Bilanzgewinnes nicht in allen wesentlichen Punkten Gesetz und Statuten entsprechen. Diese Aussage macht der Revisor aufgrund von Befragungen, analytischen Prüfungshandlungen und angemessenen Detailprüfungen, welche weniger weitgehende Nachweise liefern als im Rahmen einer Ordentlichen Revision verlangt würden.

Bei einer Ordentlichen Revision bringt der Revisor die angemessene Urteilssicherheit («reasonable assurance») in einer positiv formulierten Zusicherung («positive assurance») zum Ausdruck. Eine Eingeschränkte Revision hingegen liefert nur eine begrenzte Urteilssicherheit («limited assurance»). Diese kommt in der negativ formulierten Zusicherung des Revisors, dass die geprüfte Jahresrechnung keine wesentlichen Fehlaussagen enthält («negative assurance»), zum Ausdruck.

Für die verantwortungsbewusste Berufsausübung eines Revisors gelten auch bei einer Eingeschränkten Revision insbesondere folgende allgemeine Grundsätze:

- (a) Unabhängigkeit
- (b) Integrität
- (c) Objektivität
- (d) Kompetenz und Sorgfalt
- (e) Verschwiegenheit
- (f) professionelles Verhalten
- (g) Befolgung der gesetzlichen Vorschriften und Standards

Der Revisor muss die Eingeschränkte Revision mit einer kritischen Grundhaltung planen und durchführen. Er muss sich bewusst sein, dass es Umstände geben kann, die dazu führen, dass die Jahresrechnung wesentliche Fehlaussagen enthält.

Eine kritische Grundhaltung bedeutet, dass der Revisor die Stichhaltigkeit erlangter Informationen und Unterlagen hinterfragt sowie auf Hinweise achtet, welche die Verlässlichkeit von Dokumenten oder von Erklärungen der Unternehmensleitung widerlegen oder in Frage stellen. Dieser Grundhaltung bedarf es während des ganzen Prüfungsprozesses.

Damit verringert der Revisor z. B. das Risiko, dass er verdächtige Umstände übersieht oder übermässig verallgemeinert, wenn er aus Prüfungsfeststellungen Schlüsse zieht, oder dass er von falschen Annahmen ausgeht, wenn er Prüfungshandlungen bestimmt sowie deren Ergebnisse beurteilt.

Die vom Gesetz vorgesehenen Prüfungshandlungen ergeben naturgemäss oftmals nur begrenzt fundierte und stichhaltige Nachweise. Der Revisor darf sich deshalb bei der Planung und Durchführung seiner Arbeiten auf plausible Ergebnisse abstützen. Er kann mangels gegenteiliger Hinweise von der Richtigkeit erhaltener Auskünfte und Unterlagen ausgehen (Grundsatz von Treu und Glauben).

Die Verantwortung des Revisors besteht darin, aufgrund seiner Prüfung eine Aussage über die Jahresrechnung zu machen. Für die Erstellung, Bekanntgabe und Publikation der Jahresrechnung sowie die Buchführung ist die Unternehmensleitung verantwortlich (bei einer AG der Verwaltungsrat: Art. 716a Abs. 1 Ziffer 1 OR).

1.3 Unabhängigkeit

Die Revisionsstelle muss unabhängig sein und sich ihr Prüfungsurteil objektiv bilden. Die Unabhängigkeit darf weder tatsächlich noch dem Anschein nach beeinträchtigt sein (Art. 729 Abs. 1 OR).

Das Mitwirken bei der Buchführung und das Erbringen anderer Dienstleistungen für die zu prüfende Gesellschaft sind unter bestimmten Bedingungen (Art. 729 Abs. 2 OR) explizit zulässig.

Die Person oder Personengruppe, die bei der Buchführung oder anderen Dienstleistungen mitwirkt, darf nicht an der Revision mitwirken. Damit wird ausgeschlossen, dass eigene Arbeiten geprüft werden.