

Die obige Zahlenreihe benötigt nicht ein Optiker um die Sehschärfe zu testen, sondern jeder Unternehmer. Dieser merkt sich diese Zahlen mit Bezug auf seine Unternehmensgrösse, denn genaues Hinschauen ist angesagt. Im Gesetz finden sich an verschiedenen Orten Hinweise darauf, dass bei Überschreiten einer Umsatz- / Bilanzsummen- oder Angestellten-Zahl von einer Organisation in Sachen Rechnungslegung mehr verlangt werden kann.

Entwicklung der Limiten

- Anlässlich der kleinen Revision des Aktienrechts per 1992 wurde die Schwelle, die zu einer Konsolidierung verpflichtet, mit 10/20/200 (Bilanzsumme 10 Mio, Umsatzerlös 20 Mio Franken und 200 Vollzeitstellen) definiert.
- Die Geschäftsbücherverordnung verweist in Art. 2 auf anerkannte Regelwerke und Fachempfehlungen. Naheliegend wäre hier die Swiss GAAP FER. Dieses Regelwerk nennt eine Limite von 10/20/50 als Grenze, ab der die FER-Normen vollumfänglich anzuwenden seien.
- Seit 2004 definiert Art. 2 FusG die Grenze, die Erleichterungen für kleinere Unternehmen mit sich bringt, bei 20/40/200.
- Die im Jahr 2008 formulierten Revisionspflichten in Art. 727 ff. OR nannten als Grenze, ob nun eine Eingeschränkte oder eine Ordentliche Revision vorgenommen werden muss, den gleichen Wert wie die FER: 10/20/50.
- Im Entwurf zu einem neuen Rechnungslegungsrecht wurde die Grenze, bei der eine Organisation als grösseres Unternehmen gilt, analog dem Revisionsrecht mit 10/20/50 vorgeschlagen.
- Kurzfristig zauberte das Parlament nun jedoch eine weitere Variante aus dem Hut: 20/40/250

Während der Beratung des neuen Rechnungslegungsrechts wurde die Limite definitiv auf 20/40/250 angehoben. Aber nicht nur dies, es wurde auch am bestehenden Recht herumgedoktert. Bereits im alten, d.h. bestehenden, Recht, wurde nun die Revisionslimite auf 20/40/250 angehoben. Diese Änderung gilt jedoch nur

im Obligationenrecht. Ein Verein muss deshalb weiterhin die 10/20/50-er Grenze beachten. Wohlan den Verantwortlichen im Rechnungswesen, die alle diese Schwellen auswendig können.

Wer profitiert?

Gemäss Betriebszählung 2008 sind mit Blick auf die Anzahl Angestellten (die Angstelltenzahl auf Vollzeitstellen umgerechnet)

- ca. 98% aller Unternehmen unter der 50-er Grenze,
- 87% unter der 10-er Grenze die, falls Revisionspflichtig, ein Opting Out erlaubt,
- Rund 11% oder 33'000 Unternehmen liegen im Bereich 10 – 50 Angestellten,
- 6'178 Unternehmen zählen 50 und mehr,
- 1'154 zählen 250 und mehr Angestellte.

Die Erhöhung der Schwellenwerte verhilft – betrachtet man der Einfachheit halber nur die Angstelltenzahl – somit 5'000 grösseren Unternehmen zu einer Reduktion der Revisionskosten.

Wer profitiert nicht?

Unter der neuen Regelung leiden könnten kleinere Unternehmen, denn ein Artikel vom Leiter des Schweizerischen Institutes für Eingeschränkte Revision, lässt aufhorchen: «Mit dem Trend zur Eingeschränkten Revision stellen die beiden führenden Treuhandverbände TREUHAND SUISSE und die Treuhand-Kammer fest, dass vermehrt zusätzliche Prüfhinweise im Revisionsbericht Platz finden – ganz im Interesse von Investoren, Gläubigern und den



Sikander von Bhicknapahari
lic.iur., dipl. Experte in
Rechnungslegung und
Controlling

Unternehmern selbst» schrieb Christian Nussbaumer.

Mit anderen Worten verleitet die Heraussetzung der Limite dazu, ganz ohne Änderung des Gesetzes oder des Prüfungsstandards, die Anforderungen an die eingeschränkte Revision ganz generell zu erhöhen. 5'000 grössere Unternehmen profitieren, wie gross ist das Risiko, dass nun Zehntausende kleinere in Zukunft der «zusätzlichen Prüfhinweise» wegen mit tendenziell höheren Revisionskosten zu rechnen haben?

Pflichten auch unter 20/40/250

Die parlamentarische Hau-Ruck-Übung verlangt bei Firmengruppen in Zukunft eine erhöhte Aufmerksamkeit:

- Für eine einzelne Organisation die die 20/40/250-er Grenze nicht überschreitet, ist die Ordentliche Revision kein Muss.
- Eine Firmengruppe, d.h. eine Muttergesellschaft beherrscht mindestens eine andere Gesellschaft, die nach Aktienrecht abschliesst, und als Gruppe die 10/20/200-er Grenze überschreitet, muss sich trotzdem auf eine Ordentliche Revision vorbereiten. Dies, weil die tiefer liegende Limite der Konsolidierungspflicht automatisch eine solche Revision verlangt und aktuell immer noch in Kraft ist.

2-Jahres-Limiten

Die Grenzwerte sind verbunden mit einer 2-Jahreslimite. Eine Pflicht besteht gemäss Gesetz nicht, wenn eine Gesellschaft «zwei der nachstehenden Grössen in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht überschreitet».

Bisher ging man davon aus, dass mit diesen zwei Jahren vollständig abgeschlossene Jahre gemeint seien. Ab dem Dritten Jahr wäre dann jeweils die Pflicht einzuhalten. Also

- laufendes Berichtsjahr = 3. Jahr
- Vorjahr = 2. Jahr
- Vorvorjahr = 1. Jahr

Ohne den Gesetzestext zu ändern, wurde mit Einführung der 20/40/250-er Limite im Revisionsrecht, die 2-Jahreslimite neu ausgelegt:

- laufendes Berichtsjahr das aktuell abgeschlossen wird = 2. Jahr
- Vorjahr = 1. Jahr

Ein im Wachstum befindliches Unternehmen muss sich somit bereits im laufenden Jahr Gedanken darüber machen, ob der nächste Abschluss die Grenzwerte überschreiten wird und mit einer Ordentlichen Revision geprüft werden muss. Unter anderem wäre dann sicher zu stellen, dass die Revisionsstelle überhaupt eine solche Revision ausführen darf. Zudem verlangt eine Ordentliche Revision auch von Seiten der Revisionsstelle mehr Einsatz, zum Beispiel bei der Inventur, und natürlich auch eine Prüfung des IKS.

Vorauselender Gehorsam

Spannend wird es, falls sich erst während einer eingeschränkten Revision herausstellt, dass Limiten überschritten wurden. Zum Beispiel, wenn Korrekturbuchungen die sich aufgrund der Revision ergeben, die Bilanzsumme oder den Umsatz über den Grenzwert ansteigen lassen. Rückwirkend an einer Inventur teilnehmen oder rückwirkend zu dokumentieren, dass ein IKS gelebt worden sei, geht wohl nur in H.G. Wells' Roman «The Time Machine».

Ab einer gewissen Grösse kommt man deshalb wohl kaum umhin – sozusagen in einem vorauselenden Gehorsam – das Unternehmen auf eine Ordentliche Revision einzustellen. Die neuen Schwellenwerte traten am 1.1.2012 in Kraft. Sie gelten somit für die Revision des Geschäftsjahres 2012, d.h. die Zahlen der Jahre 2011 und 2012 sind massgeblich.

FusG- und Konsolidierungs-Limiten?

Die Limiten der Konsolidierung und des Fusionsgesetzes verwenden die gleiche 2-Jahres-Formulierung wie die Revisionsbestimmungen. Naheliegender wäre, dass nun bei der Konsolidierung auch das Berichtsjahr und das Vorjahr als Grundlage verwendet werden. Unternehmen mit Tochtergesell-

schaften erstellen deshalb rechtzeitig eine Übersicht, ob bis zum Abschluss des Geschäftsjahres über alle Gesellschaften hinweg eine Überschreitung von 10/20/200 möglich ist. Falls ja, wäre sicherzustellen, dass eine Ordentliche Revision korrekt durchgeführt werden kann.

Im Zusammenhang mit Umstrukturierungen gemäss FusG dürften jedoch weiterhin Vorjahr und Vorvorjahr als Grundlage dienen. Umstrukturierungen können irgendwann innerhalb eines Jahres stattfinden. Ob man bis Ende Geschäftsjahr allenfalls die Limiten überschreiten wird, kann nicht mit Bestimmtheit gesagt werden.

Anzahl Vollzeitstellen

Sind Umsatz und Bilanzsumme noch weitgehend eindeutige Zahlen, stellt sich bei der Anzahl Vollzeitstellen die Frage, wie z.B. Lehrlinge oder von Temporär-Büros eingesetzte Mitarbeiter einzurechnen sind. Die Revisionsaufsichtsbehörde schreibt hierzu, dass sie einen Lehrling als Vollzeitstelle betrachtet. Die Behörde weist aber gleichzeitig darauf hin, dass die Lehre hier nicht einer Meinung sei. Es gebe auch eine ökonomische sowie auch eine wirtschaftliche Betrachtungsweise, die zu anderen Ergebnissen führen können. Es werde Sache der Gerichte sein, hier einen klaren Entscheid zu fällen.

IKS für alle ab 0-0-1

Die meisten verbinden die Ordentliche Revision mit dem Thema Einführen eines IKS. Dies ist falsch. Im Rahmen der Ordentlichen Revision muss die Revisionsstelle zwar dem IKS eine erhöhte Aufmerksamkeit zukommen lassen und dazu auch einen Bericht an den Verwaltungsrat schreiben, aber als der Gesetzgeber den Art. 716a OR ins Gesetz schrieb stand dazu bereits 1983 in der Botschaft zum dort verwendeten Ausdruck «Finanzkontrolle»: «Sie gehört zum ureigensten Aufgabenbereich des Verwaltungsrates. Deshalb soll er auch die Verantwortung für eine angemessene, den Bedürfnissen der Gesellschaft angepasste Ausgestaltung der internen Kontrolle übernehmen.» Basierend darauf gilt somit: Ein der Art und Grösse des Unternehmens entsprechendes IKS haben alle Aktiengesellschaften zu führen und z.B.

basierend auf Art. 4 GeBüV zu dokumentieren. Für die Ordentliche Revision muss das IKS zusätzlich so gut dokumentiert sein und gelebt werden, dass die Revision dessen Existenz prüfen und einen Bericht an den Verwaltungsrat verfassen kann.