

Stolpersteine bei Spezialprüfungen

Eingeschränkte Revision Eingriffe in die Organisation und die Finanzstruktur erfordern oft eine Spezialprüfung. Dabei gelten besondere Regelungen.

DANIELA SALKIM

Die eingeschränkte Revision ist eine schweizerische Eigenheit und basiert auf der international verbreiteten Review (prüferische Durchsicht). Es handelt sich dabei um eine gesetzlich vorgeschriebene, auf KMU ausgerichtete Prüfung der Jahresrechnung, bei der Umfang und Tiefe der Prüfungshandlungen und dadurch die Prüfungssicherheit deutlich geringer sind als bei einer ordentlichen Revision.

Der Pflicht zur ordentlichen Revision unterstehen Unternehmen, welche zwei der drei relevanten Schwellenwerte gemäss Art. 727 OR in zwei aufeinanderfolgenden Jahren überschreiten: 20 Millionen Franken Bilanzsumme, 40 Millionen Franken Umsatz und 250 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt. Unabhängig von der jährlichen Abschlussprüfung fordert der Gesetzgeber von Unternehmen bei verschiedenen Sachverhalten eine Spezialprüfung durch einen unabhängigen Wirtschaftsprüfer. Die Anforderung gilt beispielsweise bei Reorganisationen (etwa Fusion/Spaltung, Sanierung), bei Veränderungen der Kapitalstruktur oder seit neuestem auch bei einer Überprüfung der Lohngleichheitsanalyse.

Die Krux liegt darin, dass für solche Spezialprüfungen teilweise andere Regelungen gelten. Sie richten sich auch bei KMU nicht nach dem Konzept der eingeschränkten Revision, sondern nach den Schweizerischen Prüfungsstandards (PS). Dies kann für die betroffenen Unternehmen und ihre Revisoren grössere Herausforderungen darstellen.

Richtige Qualifikation

Ein erster Stolperstein liegt bei der Zulassungsart. Für die Durchführung der eingeschränkten Revision ist es ausreichend, wenn der Prüfer als «zugelassener Revisor» qualifiziert ist. Bei Spezialprüfungen ist diese Qualifikation jedoch nicht ausnahmslos vorgesehen. In einigen Prüfungsgebieten ist auch bei KMU die Zulassung als Revisionsexperte erforderlich (etwa bei Kapitalherabsetzungen, Umstrukturierungen). Steht also eine Spezialprüfung bevor, muss das Unternehmen vorgängig sicherstellen, dass die gewählte Wirtschaftsprüferin über die entsprechende Zulassung verfügt. Eine Fahrlässigkeit in diesem Bereich kann erhebliche Folgen haben – in erster Linie für den Revisor selber, aber auch für das auftraggebende Unternehmen. Die Revisionsaufsichtsbehörde des Bundes hat auf ihrer Website (www.rab-asr.ch) eine Liste veröffentlicht, die aufzeigt, welche Zulassung für welche Dienstleistung benötigt wird.

Ein zweiter potenzieller Stolperstein ist die Unabhängigkeit des Wirtschaftsprüfers. Sie wird in gleichem Mass bei den regulären gesetzlichen Abschlussprüfungen wie bei den Spezialprüfungen verlangt. Die Anforderungen des Gesetzgebers in Bezug auf die Unabhängigkeit zielen insbesondere darauf ab, dass es während der Prüfung nicht zu einer Überprüfung der eigenen Arbeiten kommt.

Problematisch wird es beispielsweise dann, wenn die Prüferin im Rahmen einer Transaktion eine Spezialprüfung durchführt, an der sie gleichzeitig beratend mitwirkt. Als betroffenes Unternehmen muss man diese beiden Aufträge so vergeben, dass die gesetzlich geforderte Unabhängigkeit eingehalten und von den Beauftragten auch schriftlich bestätigt wird.

Lohngleichheitsanalyse

Zu einem dritten Stolperstein kann das Prüfungstestament werden. Jede Revision wird mit der Berichterstattung abgeschlossen, unabhängig davon, ob es sich um eine periodische oder eine Spezialprüfung handelt. Die Anforderungen an dieses Testament gehen bei einer Spezialprüfung weiter als bei einer eingeschränkten Revision. Während bei Letzterer ein Bericht mit einer negativ formulierten Prüfungsaussage resultiert, ist ein solches Testament bei Spezialprüfungen unzureichend. Es braucht ein explizit formuliertes positives Prüfungsurteil.

Eine aktuelle Form der Spezialprüfung betrifft die Überprüfung der Lohngleichheitsanalyse.

Als Unternehmen sieht man sich hier möglicherweise mit der Tatsache konfrontiert, dass der Prüfer in seinem Testament – wie es das Gesetz von ihm fordert – explizit auf Mängel beim Prüfungsgegenstand hinweist. Dies kann unter Umständen zu einem eingeschränkten oder sogar einem negativen Prüfungsurteil führen. Es gibt Unternehmen, die in einem solchen Fall versucht sind, ihr Glück bei einer anderen Revisionsstelle zu suchen. Zielführender ist es, mit der Wirtschaftsprüferin die im Testament festgehaltenen Einschränkungen zu besprechen und die Änderungen einzuleiten, die nötig sind.

Eine besonders aktuelle Form der Spezialprüfung betrifft die Überprüfung der Lohngleichheitsanalyse. Die Revision des Gleichstellungsgesetzes hat ab Inkrafttreten per 1. Juli 2020 dazu geführt, dass alle Arbeitgeber, die per Anfang Jahr mehr als hundert Mitarbeitende beschäftigen, zwischen dem 1. Juli 2020 und dem 30. Juni

2021 eine betriebsinterne Lohngleichheitsanalyse in Bezug auf das Geschlecht durchführen müssen.

Diese Analyse muss der Arbeitgeber von einer unabhängigen Stelle überprüfen lassen. Dazu zählen auch die Revisionsunternehmen mit einer Zulassung nach dem Revisionsaufsichtsgesetz. Für die Prüfung ist in diesem Fall die Qualifikation als zugelassener Revisor ausreichend. Hingegen muss man als Unternehmen darauf achten, dass der mit der Prüfung beauftragte Revisor zusätzlich über die entsprechende Akkreditierung verfügt. Dies setzt den erfolgreichen Abschluss eines entsprechenden, vom Büro für die Gleichstellung von Mann und Frau akkreditierten Kurses voraus.

Covid-19-Kredit und Revision

Neue Anforderungen und Handlungsverpflichtungen ergeben sich für die Unternehmen derzeit auch im Zusammenhang mit Covid-19-Krediten. Aufgrund der Pandemie sehen sich viele Firmen mit drohender Überschuldung oder Konkurs konfrontiert. In dieser Situation ergeben sich verschiedene Verpflichtungen. Namentlich verlangt Art. 725 des Obligationenrechts bei begründeter Besorgnis einer Überschuldung das Erstellen einer Zwischenbilanz zu Fortführungs- und Veräusserungswerten, die Prüfung durch eine Revisionsstelle und gegebenenfalls die Benachrichtigung des Richters. Diese Pflichten bestehen weiterhin.

Gleichzeitig ergeben sich durch das im Dezember 2020 verabschiedete Covid-19-Solidarbürgschaftsgesetz Erleichterungen und neue Berechnungsgrundlagen. So werden für die Berechnung der Deckung von Kapital und Reserven Covid-19-Kredite bis zum Betrag von 500 000 Franken nicht mehr dem Fremdkapital zugerechnet. Das heisst, sie werden bei der Prüfung einer Überschuldung nicht berücksichtigt, sondern so behandelt, als ob darauf ein Rangrücktritt gewährt worden wäre. Für das betroffene Unternehmen kann diese Regelung im Einzelfall von zentraler Bedeutung sein, indem sie es ermöglicht, den Gang zum Konkursgericht zu vermeiden und mit entsprechenden Sanierungsmassnahmen das Überleben der Firma zu erreichen.

Wichtig in diesem Zusammenhang ist, dass, wenn die Unternehmensleitung auf den Gang zum Konkursgericht verzichtet, dieser Beschluss sorgfältig intern schriftlich zu begründen und nachvollziehbar zu dokumentieren ist (etwa VR-Protokolle, Liquiditätspläne).

Daniela Salkim, dipl. Wirtschaftsprüferin, Mitglied des Schweizerischen Instituts für die eingeschränkte Revision (SIFER), Treuhandsuisse.

Limitiertes Wachstum: Gerade auch kleinere Treuhandunternehmen leiden unter den fehlenden Fachkräften.