

Die Mythen der Revision

Reflexionen über den Entwurf zu einem Revisionsaufsichtsgesetz

Marc Amstutz / Sikander von Bhicknapahari

Der Entwurf zum Revisionsaufsichtsgesetz wird gegenwärtig im Parlament beraten. Der vorliegende Beitrag analysiert an diesem Beispiel die Engpässe des überkommenen Gesetzgebungsverfahrens im Zeitalter der Globalisierung. Dieses Verfahren ist, so zeigt sich, in vielen seiner Aspekte mehr mythisch, denn real. Die Dynamik des 21. Jahrhunderts verlangt nach neuen Formen der Rechtsproduktion – aber welche?

Inhaltsübersicht

- I. Mythos KMU-Verträglichkeit
- II. Mythos Bildungswettbewerb
- III. Mythos Gesetzgebung

[Rz 1] Mit dem gegenwärtig im Parlament behandelten Entwurf zu einem Revisionsaufsichtsgesetz («E RAG»)¹ und zu Änderungen des OR² reagierte der Bundesrat in aller Eile auf die Entwicklung des Revisionsrechts in der EU und insbesondere in den USA. Zwar sind die Gesetzgebungsarbeiten seit 1995 im Gange; sie gerieten aber immer wieder ins Stocken. So stiess 1999 der Vorentwurf zu einem Rechnungslegungsgesetz («VE RRG») in der Vernehmlassung auf harsche Kritik von Seiten der KMU.³ Daraufhin beschloss der Bundesrat, die Vorlage umfassend überarbeiten zu lassen. Der VE RRG wurde in zwei Teilprojekte aufgespalten: Das eine betraf die Fragen der Revisionspflicht und der Aufsicht über Revisoren, das andere die materiellen Rechnungslegungsvorschriften. Anfang 2004 hat der Bundesrat das zweite Teilprojekt zurückgestellt.⁴

[Rz 2] Nur das erste wurde weiterverfolgt. Dies aber umso entschiedener: Am 23. Juni 2004, knapp ein Jahr nach Beginn der Ausarbeitung der Gesetzesvorlage, wurde die Botschaft zur Änderung des Obligationenrechts (Revisionspflicht im Gesellschaftsrecht) sowie zum Bundesgesetz über die Zulassung und Beaufsichtigung der Revisorinnen und Revisoren den Räten unterbreitet – zweifellos ein rasches Vorgehen.⁵ Auch während der ersten Diskussion im Nationalrat hielt das Parlament dieses Tempo ein. So bat NR Christine Egerszegi-Obrist während der Beratung die Berichterstatter, sie mögen sich bei ihren Voten abwechseln, die Kommission habe für dieses Geschäft lediglich drei Stunden vorgesehen.⁶

[Rz 3] Verschiedene Aspekte des legislativen Verfahrens weisen auf einen Wandel im schweizerischen Gesetzgebungsstil hin, der, wie zu zeigen sein wird, mit der fortschreitenden Globalisierung des Rechts in Verbindung zu bringen ist.

[Rz 4] Unüblich erscheint einmal, dass der vorgelegte Entwurf von einem einzigen Experten, der bei seinen Arbeiten lediglich drei Fachspezialisten konsultierte, und nicht von einer eigentlichen Expertenkommission ausgearbeitet wurde. Unüblich ist ferner, dass keine Vernehmlassung, sondern bloss eine Anhörung einzelner Fachverbände und -vertreter stattgefunden hat. In der Botschaft wird dieser Verzicht mit dem Hinweis auf die 1998-1999 erfolgte Vernehmlassung zum VE RRG begründet. So wurde zwar viel Zeit gespart. Die Bedeutsamkeit der geregelten Materie hätte jedoch die Einhaltung des herkömmlichen Verfahrens nahegelegt. Dies nicht zuletzt deshalb, weil der E RAG über den Revisions- und Buchhaltungsbereich hinaus auch Folgen für die Aus- und Weiterbildung zeitigt. Darauf ist zurückzukommen.

[Rz 5] Der Grund für die gesetzgeberische Hast liegt auf der Hand: Im Jahre 2002 haben die Vereinigten Staaten auf Enron und die darauf folgenden Finanzskandale mit dem Sarbanes-Oxley Act reagiert. Es wurde der Public Company Accounting Oversight Board («PCAOB») ins Leben gerufen, eine private, direkt der SEC unterstellte Aufsichtsbehörde, deren Aufgabe darin besteht, die Unabhängigkeit und die Arbeitsqualität von Revisionsgesellschaften zu überwachen. Dem PCAOB sind sämtliche Revisionsgesellschaften unterstellt, die ein an einer US-amerikanischen Börse kotiertes Unternehmen prüfen, also auch die schweizerischen Wirtschaftsprüfer von schweizerischen Publikumsgesellschaften, die in den USA kotiert sind. Um dieser Unterstellung entgegenzutreten, sieht der E RAG namentlich eine eidgenössische Revisionsaufsichtsbehörde vor, deren Aufgaben jenen des PCAOB vergleichbar sind. Damit soll unter anderem erreicht werden, dass der PCAOB die Tätigkeiten der schweizerischen Behörde als gleichwertig anerkennt und seinen extraterritorialen Aufsichtsanspruch in der Schweiz zurücknimmt. Dem Vernehmen nach wurden entsprechende Gespräche mit dem PCAOB geführt.

[Rz 6] Stellt der E RAG, der die bislang hiezulande übliche Selbstregulierung der Wirtschaftsprüfer durch eine staatliche Aufsicht ersetzt, eine weitere *lex americana* in unserer Rechtskultur dar? Ein solches Urteil wäre allzu undifferenziert. Gerade ein Staat, der wirtschaftlich mit dem Ausland so verflochten ist wie die Schweiz, kann und soll sich gegenüber globalen Trends der Wirtschaftsregulierung nicht verschliessen. Auch die EU geht im Revisionsrecht zu einem System der staatlichen Aufsicht über. Ferner sind viele im E RAG vorgeschlagene Neuerungen sachlich zu begrüssen.

I. Mythos KMU-Verträglichkeit ^

[Rz 7] Unproblematisch sind diese Neuerungen aber nicht. Am E RAG lässt sich nämlich beispielhaft ablesen, wie die Globalisierung das traditionelle, auf den Nationalstaat zugeschnittene Verfahren der Rechtsproduktion aus den Angeln hebt. Hier wird neues Recht nicht im politischen Diskurs entwickelt, sondern durch die normative Kraft des Faktischen. Und wessen Interessen auf der Strecke bleiben, ist leicht zu erkennen: Es sind dies die Interessen der *KMU* und *ihrer Stakeholders*. Diese werden letztlich den Preis für die Globalisierung bezahlen, obwohl sie daran weniger teilhaben als jene, für die das RAG eigentlich gedacht ist: die *kotierten Publikumsgesellschaften*.

[Rz 8] Dieser Befund mag erstaunen, wird doch in der Botschaft zur Gesetzesvorlage wiederholt unterstrichen, wie KMU-freundlich diese sei. Auch widerhallt diese Einschätzung in vielen bisher veröffentlichten Stellungnahmen. Zu Unrecht, wie wir meinen. Zwar ist nicht zu leugnen, dass im Entwurf die Anforderungen an die Revision von KMU (nur eingeschränkte, d.h. summarische Revision, auch «Review» genannt) im Vergleich zu jenen, die der Revision von Publikums- und wirtschaftlich bedeutenden Gesellschaften (ordentliche, d.h. umfassende Revision) gestellt werden, tiefer angesetzt sind. Aber damit ist noch nichts über die Fernwirkungen der im E RAG vorgesehenen *Zulassungsvoraussetzungen für die Berufsausübung* gesagt.

[Rz 9] Der E RAG unterscheidet zwischen (1) *Revisoren*, die nur Reviews vornehmen dürfen, (2) *Revisionsexperten*, die auch ordentliche Revisionen bei wirtschaftlich bedeutenden Gesellschaften durchführen können, sowie (3) *Revisionsunternehmen*, die allein befugt sind, Publikumsgesellschaften zu prüfen. Dabei sollen nur Inhaber eines Diploms für Wirtschaftsprüfer ohne weiteres als Revisionsexperten zugelassen werden. Übrige Fachleute, wie z.B. diplomierte Treuhandexperten,

müssen zwecks Zulassung zusätzliche fünf Praxisjahre unter einem Revisionsexperten nachweisen, Buchhalter mit Fachausweis und andere Diplominhaber, wie etwa Universitätsabsolventen, gar zwölf Jahre. In der Sache ist nicht einzusehen, weshalb eine solch langjährige Praxiserfahrung notwendig sein sollte. Diese Zulassungsordnung stellt einen *überspannten Berufsschutz in Gesetzesform* dar – ein Phänomen, das eigentlich mit der «marktwirtschaftlichen Erneuerung» der 1990er Jahre überwunden werden sollte. Durch diese *staatliche Wettbewerbsbeschränkung* wird in der Treuhand-, Beratungs- und Revisionsbranche die Ausbildung verteuert. Selbstredend werden diese Hürden auch die Preise der angebotenen Revisionsleistungen in die Höhe treiben.

[Rz 10] Nun könnte man meinen, die KMU seien von dieser Verteuierung nicht betroffen. Denn sie sind, wie gesagt, grundsätzlich nur zu einer eingeschränkten Revision verpflichtet. Diese Ansicht wird auch in der Botschaft vertreten.⁷ Aber damit wird verkannt, dass die KMU durchaus in die Situation kommen können, eine ordentliche Revision durch einen zugelassenen Revisionsexperten durchführen zu müssen. Nicht von Rechts wegen, sondern aus anderen Gründen:

[Rz 11] Viele KMU sind von *Bankkrediten* abhängig. Auch Unternehmen, die sich mit Leasing finanzieren oder eigene Beteiligungen als Darlehenssicherung hinterlegt haben, sind Schuldner eines Finanzinstituts. Dieses wird im Normalfall einen ausführlichen Revisionsbericht wünschen. Ferner gilt es zu bedenken, dass bereits heute die Grossbanken ein Rating ihrer Kunden vornehmen. Mit Basel II wird das ab 2006 für alle Banken Pflicht. Ob letztere zu diesem Zeitpunkt blosse Reviews ihrer Kommerzkreditkunden als ausreichend ansehen werden, ist zwar noch offen, darf aber bezweifelt werden.⁸ Allenfalls führt ein mit einer eingeschränkten Revision geprüfter Abschluss zu einem schlechteren Rating durch die Banken und damit entweder zu einem höheren Zins oder einer reduzierten Kreditlimite. Insofern spricht vieles dafür, dass von KMU im Falle eines Bedarfs an Fremdkapital verlangt wird, ordentliche Revisionsberichte vorzulegen. Faktisch werden damit die Erleichterungen des Entwurfs obsolet.

[Rz 12] Selbst aber wenn sich die Lage anders entwickeln sollte, bleiben Fragezeichen. Nach der Vorlage können etwa Unternehmen mit weniger als zehn Mitarbeitern entweder auf eine Prüfung ganz verzichten («opting-out») oder eine Laienrevision durchführen. Bei einem blossen Review erlaubt das Gesetz die Dienstleistung aus einer Hand, d.h. es muss keine persönliche/funktionale Trennung zwischen Abschlussarbeiten und Revisionstätigkeit vorliegen. Mit diesen Möglichkeiten wird, wie ein Fachverband hervorgehoben hat, das Kontrollprinzip eines fachlichen Vieraugenprinzips beim Jahresabschluss verletzt.⁹ Ob dies im Interesse der Stakeholders dieser Unternehmen liegt, ist zweifelhaft, ganz abgesehen davon, dass dadurch die Glaubwürdigkeit der Jahresabschlüsse der Schweizer KMU nicht gefördert wird.

[Rz 13] Weitere Fragen ergeben sich aus dem *Haftungsrecht*. In der gesetzgeberischen Eile blieb weitgehend offen, welche konkreten Konturen die Haftung der Revisionsstellen für einen Review annimmt. Der bundesrätlichen Botschaft ist lediglich zu entnehmen: «Was die Verantwortlichkeit betrifft, so ergeben sich aus dem Umstand, dass die Revisionsstelle nur eingeschränkt prüft, lediglich beschränkte Folgerungen: Die Revisionsstelle haftet auch bei der eingeschränkten Revision grundsätzlich unverändert gemäss Artikel 755 ff. OR. Der einzige Unterschied zur Haftung bei der ordentlichen Revision besteht darin, dass die Aufgaben, für deren sorgfältige Erfüllung die Revisionsstelle haftet, bei der eingeschränkten Revision enger umschrieben werden».¹⁰ Bedenkt man jedoch, dass nach Auffassung der Botschaft beim Übergang von einer eingeschränkten zu einer ordentlichen Revision «gewisse Rechnungsposten ... neu eingeschätzt und berichtet werden

müssen»,¹¹ ergeben sich haftungsrechtlich nicht unproblematische Schattenfelder. Denn eine «Neueinschätzung» impliziert, dass unter dem Regime der eingeschränkten Revision die betroffenen Positionen falsch bewertet wurden. Diese Implikation wirkt zumal im Lichte von Art. 729a E OR bedrohlich, wonach die Revisionsstelle zu prüfen hat, ob die Jahresrechnung und der Antrag des Verwaltungsrats an die Generalversammlung über die Verwendung des Bilanzgewinnes den *gesetzlichen Vorschriften und den Statuten* entsprechen. Denn diese Vorschrift gilt auch für den blossen Review. Bleibt demnach unter einer eingeschränkten Revision beispielsweise ein Verstoss gegen das Niederstwertprinzip von Art. 666 OR unbemerkt, stellt diese ein Verstoss gegen Art. 729a E OR mit entsprechenden Haftungsfolgen dar.

[Rz 14] Hier verbleibt also ein «expectation gap», der noch dadurch in seinen Wirkungen verstärkt wird, dass sich ein Gläubiger erfahrungsgemäss kaum die Mühe nimmt, in den Statuten seiner Schuldnerin nachzulesen, in welcher Form diese geprüft wird. Da im Falle eines Konkurses zumeist nur noch bei den (mit einer Haftpflichtversicherung versehenen) Revisionsgesellschaften ein Schadenersatz zu holen ist, dürften die Schadenersatzklagen (zumindest bis zu einer Klärung der erwähnten Rechtsfrage durch das Bundesgericht) zu versicherungsbedingten Mehrkosten führen. Dieses Problem wäre vermutlich im Rahmen einer ordentlichen Gesetzesvernehmlassung zur Diskussion gekommen, zumal die Treuhand-Kammer seit Jahren eine Einschränkung der Haftung von Revisionsstellen fordert.¹²

[Rz 15] Zu guter Letzt: Die Treuhand-Kammer veröffentlichte im Juli 2004 die neuen Schweizer Prüfungsstandards («PS»), die von deren Mitgliedern bei Publikumsgesellschaften und grösseren Unternehmen anzuwenden sind.¹³ Daneben bestehen weiterhin die bisherigen Grundsätze zur Abschlussprüfung («GzA»),¹⁴ welche mit einem Kapitel Reviews ergänzt wurden. Zudem wird, auch in der Ausbildung, noch heute mit den vier Bänden des zuletzt 1998 überarbeiteten Revisionshandbuches¹⁵ gearbeitet. Gemäss GzA wird eine Review dort angewendet, wo eine weniger hohe Sicherheit bei der Urteilsbildung des Prüfers genügt. Ziel der Review sei eine negativ formulierte Aussage des Prüfers, ob ein Abschluss nicht der angewandten Rechnungslegungsnorm entspreche. Dies wirft die Fragen auf: Lässt die Darstellung der finanziellen Lage eines Unternehmens nach dem Obligationenrecht einen so breiten Spielraum zu, dass ein Review sich wesentlich von einer umfassenden Revision unterscheiden darf? Kann ein weniger qualifizierter leitender Revisor eine Überbewertung in einer Bilanz übersehen und diese mit einem Revisionsbericht als Review absegnen, eine qualifiziertere Revisionsleitung hingegen in der gleichen Bilanz zusätzliche Abschreibungen oder Rückstellungen verlangen? Eine positive Antwort auf diese Fragen liefe darauf hinaus, dass ein KMU-Abschluss nicht den Vorschriften von Art. 957 ff. OR und dem Aktienrecht entsprechen müsste. Eine largere Handhabung von Abschlüssen bei KMU wäre jedoch wohl kaum das richtige Signal in Zeiten, in denen (1) von Seiten der Steuerbehörden mit Verweis auf die mangelnde Ordnungsmässigkeit eine Ermessens-Einschätzung vorgenommen wird und (2) den KMU das Thema Bilanz und Erfolgsrechnung als Managementinstrument mit zunehmender Intensität näher gebracht werden muss.

II. Mythos Bildungswettbewerb [^]

[Rz 16] In Art. 4 E RAG werden *Berufsbezeichnungen* aufgeführt. Damit wird auf Jahre hinaus die Frage entschieden – ja gleichsam zementiert –, welcher Titel man innehaben muss, um eine bestimmte Funktion im Rahmen der verschiedenen Revisionstypen auszuüben. Bereits die Diskussion im Nationalrat zeigte deutlich, dass es in unserer dynamischen Zeit ein fragwürdiger Weg ist, einen

bestimmten Berufs-Titel in einem Gesetz festzuhalten. Der ursprünglich im E RAG noch als «Eidg. dipl. Buchhalter/Controller» aufgeführte Titel, musste inzwischen in die neue Bezeichnung «dipl. Experte in Rechnungslegung und Controlling» umgewandelt werden.¹⁶ Nach Annahme des RAG in der jetzigen Form wird es in Zukunft wohl eher Jahre als Monate dauern, bis eine Änderung bzw. Ergänzung dieser Titelordnung durchgeführt ist. Dieser Umstand hat ernstzunehmende Auswirkungen auf den Bildungswettbewerb. In aller Kürze sei festgehalten:

[Rz 17] Bekanntlich verabschiedete das Parlament im Dezember 2004 die Revision des Fachhochschulgesetzes (FHSG). Das FHSG ermöglichte die Öffnung hin zu neuen Bildungswegen. In der Botschaft zur Revision¹⁷ wurde denn auch festgestellt, dass sich die Fachhochschulen als dritter Pfeiler des Hochschulbereichs etabliert haben. Anfang April dieses Jahres erhielt erstmals auch ein privates, nicht subventioniertes Institut die Anerkennung als Fachhochschule. Im Bildungswettbewerb entwickeln sowohl die anerkannten privaten als auch die teilweise staatlich subventionierten Institute Nachdiplomkurse und Nachdiplomstudiengänge, die auf Marktbedürfnisse zugeschnitten sind. So wird z.B. neben dem klassischen Betriebsökonomiestudium (das in Zukunft neu im Einklang mit der Bologna-Reform als Bachelor of Business Administration bezeichnet wird) oder neben dem Diplomstudium zum Wirtschaftsingenieur auch ein vom Bundesamt für Berufsbildung und Technologie (BBT) anerkannter Lehrgang angeboten, der mit dem Titel «Master of VAT» abgeschlossen wird. Die Tatsache, dass das Mehrwertsteuerwesen inzwischen nach einem eigenen «Master-Degree» ruft, um einen Überblick über die immer enger werdende Regelungsdichte zu gewährleisten, zeigt überaus deutlich, welche Auswirkungen übertriebene Regulierungsbemühungen im Rechnungswesen mit sich bringen. Der «Master of VAT» wird in einem grossen Konzern oder der Beratungsindustrie im Einsatz sein und auch von KMU zu den für solche Spezialisten üblichen Ansätzen bezahlt werden müssen.

[Rz 18] Will nun eine Fachhochschule – ähnlich wie im Fall des vom BBT anerkannten «Master of VAT» – einen «Master der Revision» als Ausbildungslehrgang anbieten, wäre dieses Projekt bereits von Beginn an zum Scheitern verurteilt. Denn: Kein Institut wird mit Blick auf das künftige RAG und dem dort in Art. 4 eingebauten «Heimatschutz» für Wirtschaftsprüfer einen solchen Ausbildungslehrgang aufbauen wollen. Aus dieser Perspektive muss die Frage erlaubt sein, ob das Parlament die Implikationen des E RAG für die Wirtschaftsfreiheit wirklich bis zu Ende gedacht hat. Von Seiten der Weiterbildungsinstitute wäre in einer ordentlichen Vernehmlassung mit entsprechenden Vorbehalten zu rechnen gewesen.

[Rz 19] Fazit: Nur wenige Monate nach Verabschiedung des FHSG gerät das Parlament in Gefahr, sich selbst zu widersprechen. Dadurch nämlich, dass es mit dem FHSG zunächst ein breites Bildungsangebot fördern will, um dann über den Schutz von einzelnen Berufsbezeichnungen im E RAG diese Förderung sektoriell wieder zurückzunehmen.¹⁸

III. Mythos Gesetzgebung [^]

[Rz 20] Die erste parlamentarische Debatte im Nationalrat fand am 2. März 2005 statt. Ob die Neuerungen des Entwurfs tatsächlich Gesetz werden, ist unsicher. Zu erwarten ist, dass der Ständerat sich von der durch die Kommission verabschiedeten Version der Gesetzesvorlage leiten lässt. Dennoch sollte im Lichte der Entstehungsgeschichte des E RAG die Frage gestellt werden: Ist unser Gesetzgebungsverfahren in einem Kontext der Globalisierung noch angemessen?

[Rz 21] Das unübliche Vorgehen im Falle des geplanten Revisionsrechts spricht dagegen. Denn

insbesondere die KMU sind im Rahmen der Gesetzgebungsarbeiten nicht zu Wort gekommen. Sie sind die Vergessenen der Globalisierung, die Opfer der gesetzgeberischen Übereilung, welche wegen der dringlichen Anpassung des Revisionsrechts an die US-amerikanischen und europäischen Verhältnisse notwendig wurde.

[Rz 22] Man könnte dies im Zusammenhang mit dem Umstand sehen, dass der Experte, der die Gesetzesvorlage vorbereitet hat, die grossen Revisionsfirmen vertritt, die ein eminentes Interesse daran haben, dass diese Vorlage schnell in Kraft tritt. Das Ausbleiben der Ernennung einer ausgewogenen Expertenkommission hat die Abfederung dieser Einseitigkeit wohl verhindert. Man könnte auch einwenden, der Verzicht auf eine Vernehmlassung gehe nicht an. Unzweifelhaft zielt der rechtfertigende Hinweis in der Botschaft auf die vor sechs Jahren durchgeführte Vernehmlassung zum VE RRG ins Leere, und sei es nur deshalb, weil in Sachen Revisionsaufsicht die Verhältnisse vor dem Fall Enron grundlegend anders waren als in der Zeit danach. Aber mit solchen Argumenten bliebe die eigentliche Lehre aus dem geplanten Revisionsrecht unerkannt.

[Rz 23] Diese Lehre lautet: Wir brauchen neue Formen der Rechtsproduktion. Formen, die der Dynamik der Globalisierung gerecht werden. Das schweizerische Gesetzgebungsverfahren stammt aus einer Zeit, als man noch Zeit hatte. Deshalb wäre es unergiebig, wollte man den an der Entstehung des neuen Revisionsrechts Beteiligten für ihr beflissenes Vorgehen Vorwürfe machen. Sie mussten sich unter dem Druck der Globalisierung obsoleter Handlungsformen bedienen. Ein Weltrecht – auch ein Weltwirtschaftsrecht – wird nicht von «oben» kommen, wie manche Rechtswissenschaftler heute glauben, sondern von «unten», d.h. vom Nationalstaat. Will dieser der Globalisierung Rechnung tragen – und die Wahl dazu hat er nicht –, muss er seine Gesetzgebungsverfahren daran anpassen. Tut er das nicht, werden unweigerlich Verlierer zurückbleiben. Im Falle des Revisionsaufsichtsrechts sind dies, wie dargelegt, die KMU und ihre Stakeholders.

Prof. Dr. iur. Marc Amstutz, Ordinarius für Wirtschaftsrecht an der Universität Freiburg, Rechtsanwalt, LL.M., Jusletter-Redaktion «Rechtsphilosophie, Rechtstheorie und Rechtssoziologie».

Lic. iur. Sikander von Bhicknapahari, dipl. Experte in Rechnungslegung und Controlling, Dozent an der Fernfachhochschule Schweiz und Doktorand an der Universität Freiburg.

Für Kritik und Kommentar danken wir Herrn lic. iur. Stefan Keller, Assistent und Lektor an der Universität Freiburg.

¹ [BBI 2004 4139](#).

² [BBI 2004 4117](#).

³ Vorentwürfe und Begleitbericht zu einem Bundesgesetz über die Rechnungslegung und Revision (RRG) und zu einer Verordnung über die Zulassung von Abschlussprüfern (VZA) vom 29. Juni 1998.

⁴ Cf. Einleitung des EJPD zu Rechnungslegung und Revision, www.ofj.admin.ch/themen/rrg/intro-d.htm (abgerufen am 5.5.2005).

⁵ www.admin.ch/ch/d/ff/2004/3969.pdf (abgerufen am 5.5.2005).

⁶ AB 2005 N 82.

⁷ [BBI 2004 3669](#), S. 3994, Ziff. 1.4.1.4.

- ⁸ In der Botschaft wird in diesem Zusammenhang lediglich darauf hingewiesen, dass die Praxis zeigen werde, ob sich eine Erhöhung der Anforderungen an die Revision ergebe. Den Banken stehe es offen, eine Kreditzusage von einer ordentlichen Revision abhängig zu machen, Mehrbelastungen sollen in diesem Fall als Refinanzierungskosten betrachtet werden (BBJ 2004 3669, S. 3994, Ziff. 1.4.1.3). Die Honorarempfehlungen der Treuhandkammer schwanken für Mandatsleiter zwischen CHF 130.– bei einfacheren Mandaten und CHF 420.– bei komplexen Mandaten die durch qualifizierte Berater zu betreuen sind (www.treuhand-kammer.ch/pix/Files/honorarempfehlung.pdf [abgerufen am 5.5.2005]). Die Kosten-Nutzen-Rechnung «höherer Zins versus höhere Revisionskosten» wird somit unweigerlich des KMU täglich Brot.
- ⁹ Herbert Mattle, Neuordnung des Revisionsrechts: KMU-freundlich?, Rechnungslegung & Controlling veb.ch 3-04, 11.
- ¹⁰ BBJ 2004 3669, S. 4015, Ziff. 2.1.1.2.
- ¹¹ BBJ 2004 3669, S. 4015, Ziff. 2.1.1.2.
- ¹² Insbesondere hält die Treuhand-Kammer seit Jahren fest: «Das Testat der Revisionsstelle ist stets ein Urteil über die Güte der Darstellung der finanziellen Lage und nie ein Urteil über die Qualität bzw. die finanzielle Lage des Unternehmens selbst» (Andreas Müller, Mehr Regulierung als Allheilmittel? www.treuhand-kammer.ch/pix/files/Regulierung_de1.pdf [abgerufen am 5.5.2005]).
- ¹³ www.treuhand-kammer.ch/pix/files/neu_ps_de.pdf (abgerufen am 6.5.2005; , ca. 700 Seiten).
- ¹⁴ www.treuhand-kammer.ch/pix/files/GzA1.pdf (abgerufen am 6.5.2005; ca. 150 Seiten)
- ¹⁵ Treuhand-Kammer (Hrsg.), Schweizer Handbuch der Wirtschaftsprüfung 1998, Band 1 – 4, Zürich 1998.
- ¹⁶ AB 2005 N 93.
- ¹⁷ BBJ 2003 145.
- ¹⁸ In der 1998 durchgeführten Vernehmlassung zum VE RRG war die Frage von Weiterbildung auf Fachhochschulniveau noch kein Thema. Damals begann man nämlich erst damit, die ersten Fachhochschulen zu anerkennen.

Rechtsgebiet(e): [Rechtsphilosophie](#). [Rechtstheorie](#). [Rechtssoziologie](#)

Erschienen in: [Jusletter 9. Mai 2005](#)

Zitiervorschlag: Marc Amstutz / Sikander von Bhicknapahari, Die Mythen der Revision, in: [Jusletter 9. Mai 2005](#) [Rz]