

wendungen zur Abgabe eines uneingeschränkten Revisionsberichts.

Es sei jedoch noch einmal darauf hingewiesen, dass diese Argumentationslinie nur im Fall der Kleinstgesellschaften gelten kann. Dies kann damit begründet werden, dass der vorliegende Gesetzesentwurf zur Revision des Aktien- und Rechnungslegungsrechts vorsieht, dass die Angaben zur Risikobeurteilung künftig im nicht prüfungspflichtigen Lagebericht anzubringen sein werden und dies nur von Gesellschaften, die der ordentlichen Revision unterstehen. Mithin werden die KMU von dieser Verpflichtung befreit. Die Botschaft zum Gesetzesentwurf formuliert denn auch ganz offen, dass KMU «[...] in der Übergangszeit bis zum in Krafttreten des Entwurfs einen Ansatz wählen müssen, der langfristig nachwirkende einmalige Kosten vermeidet» [19].

## 5. FAZIT

Die Erfahrungen aus der Prüfungssaison 2009 haben gezeigt, dass die eingeschränkte Revision grundsätzlich von allen

beteiligten Personenkreisen akzeptiert wird. Auch die Berichterstattung mit der Formulierung einer negativen Prüfungsaussage wird vom Markt verstanden.

Dennoch hat es einige Fragen gegeben und bestehen auch weiterhin gewisse Interpretationsspielräume, wie vorliegender Beitrag aufzeigt. Daraus sollte jedoch nicht voreilig der Schluss gezogen werden, der Standard zur eingeschränkten Revision sei vollständig zu revidieren. Vielmehr sollte gelten, dass ein Standard Prinzipien und Grundsätze vermitteln sollte (principle-based approach). Ein umfassendes Rezeptbuch mit detaillierten Auslegeordnungen (case-law approach) ist eher abzulehnen und entspricht auch nicht unserem traditionellen römisch-europäischen Rechtssystem. Natürlich bedarf die konkrete Anwendung prinzipienbasierter Standards im Einzelfall ein gerüttelt Mass an professionellem Ermessen und Erfahrung. Die Standards massiv und mit Augenmass umzusetzen ist und bleibt die verantwortungsvolle und kontinuierliche Aufgabe des Berufsstands. ■

**Anmerkungen:** 1) Siehe etwa die Ausführungen von Peter Böckli, Revisionsstelle und Abschlussprüfung nach neuem Recht, Schulthess (2007), S. 186. 2) Siehe Treuhand-Kammer/Treuhand Suisse, Standard zur eingeschränkten Revision, 1. Aufl. 2007, S. 9. 3) Siehe auch Treuhand-Kammer, «Neues Revisionsrecht – Ausgewählte Fragen und Antworten», Zürich, Februar 2009. 4) Auf die Frage, ob eine allfällige Konsolidierungspflicht allenfalls bereits im Rahmen der Abklärungen zur Auftragsannahme hätte erkannt werden können bzw. müssen, soll an dieser Stelle nicht weiter eingetreten werden. 5) Rico A. Camponovo/Monique von Graffenried-Albrecht, Neues Revisionsrecht – offene juristische Fragen, in ST 2008/4, S. 211. 6) Ebd.

7) Siehe Standard zur eingeschränkten Revision, S. 8. 8) Siehe Standard zur eingeschränkten Revision, S. 11. 9) So auch Handbuch der Wirtschaftsprüfung (HWP), Ausgabe 2009, Band 2, S. 77. 10) Siehe an diversen Stellen im Standard zur eingeschränkten Revision, insbesondere S. 11, S. 44 und S. 46. 11) Siehe Handbuch der Wirtschaftsprüfung (HWP), Ausgabe 2009, Band 2, S. 575. 12) Peter Böckli, Revisionsstelle und Abschlussprüfung nach neuem Recht, Schulthess (2007), S. 210. 13) Ebd. 14) Siehe Treuhand-Kammer, «Neues Revisionsrecht – Ausgewählte Fragen und Antworten», Zürich, Februar 2009, Abschnitt 3.7. 15) Siehe hierzu insbesondere Hans Moser/Thomas Stenz, Angaben über die Durchführung einer

Risikobeurteilung, in: ST 2007/9, S. 591–600. 16) Siehe stellvertretend für viele der Finanzberichte 2008 der Säntis Schwebbahn AG, Urnäsch. 17) So etwa der Geschäftsbericht 2008 der Schweizerischen Radio- und Fernsehgesellschaft SRG SSR idée suisse, in dem über das Risikomanagement unter Berücksichtigung der Balance-Score-Card-Perspektiven des Unternehmens berichtet wird. 18) Siehe Treuhand-Kammer, «Neues Revisionsrecht – Ausgewählte Fragen und Antworten», Zürich, Februar 2009, Abschnitt 5.4. 19) Siehe Botschaft zur Revision des Aktien- und Rechnungslegungsrechts vom 21. Dezember 2007 (S. 1718).

## RÉSUMÉ

### Le contrôle restreint, premières expériences

Pour la deuxième saison, les comptes annuels sont révisés selon les règles du contrôle ordinaire ou du contrôle restreint. Par rapport au contrôle ordinaire, le contrôle restreint se caractérise par une révision moins approfondie et de moindres exigences en matière d'indépendance de l'organe de révision. Le législateur a opéré cette distinction pour tenir compte de la pratique juridique en Suisse. Il n'est donc pas étonnant que le contrôle restreint se soit imposé sur le marché. Une dilution du «full audit» n'a pas eu lieu. Par ailleurs, il apparaît que l'opting-out est plutôt utilisé par les sociétés nouvellement constituées, alors que les plus anciennes continuent d'avoir recours à un audit. De plus, le marché a manifestement bien compris cette nouveauté. La pratique montre notamment que l'assurance négative dans le rapport de révision n'a suscité que peu d'irritation. Quant aux banques, elles s'accommodent du contrôle restreint également en temps de crise économique et financière.

Les nouvelles prescriptions soulèvent cependant des questions en matière de compréhension et d'interprétation. L'article présente les points les plus fréquemment soulevés quant à la délimitation entre le contrôle ordinaire et le contrôle restreint, par exemple en relation avec les comptes consolidés et les bilans de liquidation. De plus, il aborde les thèmes relatifs à l'exécution du contrôle et traite des problèmes liés à l'établissement du rapport, notamment en ce qui concerne la possibilité de demander des confirmations de solde dans le cadre d'un contrôle restreint ou l'obligation de renseigner.

Toutefois, si certaines questions demeurent ouvertes, la norme relative au contrôle restreint constitue un fil conducteur utile et la pratique montre qu'elle ne nécessite pas de remaniements importants. Elle est orientée sur des principes et correspond ainsi à notre système traditionnel fondé sur le droit romain. TK/AFB