

«Revision schafft Vertrauen»

Ergänzend zu unserer Broschüre «Neues Rechnungslegungsrecht im Fürstentum Liechtenstein ab dem Geschäftsjahr 2016» (download auf areva.li), geben wir mit dieser Publikation einen Überblick über die verschiedenen Revisionsarten in Liechtenstein.

Revisionen lassen sich grundsätzlich nach zwei Kategorien unterscheiden:

- a. Revision der finanziellen Berichterstattung
- b. Sonstige Prüfungen/Funktionen

Revision der finanziellen Berichterstattung

In der Theorie wird in der Revision ein Ist- mit einem Soll-Zustand verglichen. Das Ergebnis dieses Abgleichs mündet in ein Urteil, welches entweder uneingeschränkt, eingeschränkt oder in der Form einer Rückweisung an das oberste Organ erfolgen kann. Die Revision soll sicherstellen, dass die Adressaten des Revisionsberichts (Eigentümer, Kapitalgeber, Lieferanten, Mitarbeiter, Staat etc.) der Jahresrechnung vertrauen können.

In Art. 192 Abs. 8 PGR ist vorgeschrieben, dass eine Verbandsperson, die ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreibt oder deren statutarischer Zweck den Betrieb eines solchen Gewerbes zulässt, eine Revisionsstelle bestellen muss. Dies knüpft an die Bestimmung nach Art. 1045 PGR bezüglich den rechnungslegungspflichtigen Gesellschaften an, und bedeutet, dass alle rechnungslegungspflichtigen Gesellschaften eine Revisionsstelle bestellen müssen.

Im November 2010 hat der liechtensteinische Landtag das Gesetz über die Wirtschaftsprüfer und Revisionsgesellschaften (WPRG) sowie das Personen- und Gesellschaftsrecht (PGR) abgeändert. Liechtenstein war im Rahmen der EWR-Mitgliedschaft verpflichtet, die EU-Abschlussprüferrichtlinie in das nationale Recht umzusetzen.

Diese Gesetzesänderungen bezweckten die Anpassung der qualitativen Anforderungen an die Abschlussprüfung an internationale Gepflogenheiten. Damit sollte eine höhere Zuverlässigkeit der Rechnungslegung von Unternehmen erreicht werden. Die

Änderungen beinhalteten unter anderem die Schaffung eines Wirtschaftsprüferregisters, die Einführung eines externen Qualitätssicherungssystems, Anpassungen bei der Berufszulassung, ein verbesserter internationaler Informationsaustausch und die Einführung einer Haftungsobergrenze.

Zudem wurde neben der Abschlussprüfung, welche hohen Anforderungen unterliegt, für kleine Gesellschaften eine der Verhältnismässigkeit angepasste erleichterte Prüfung in Form einer prüferischen Durchsicht (Review) eingeführt. Das liechtensteinische Revisionsrecht sieht abhängig von der Art der Gesellschaft beziehungsweise der Gesellschaftsform und deren Grösse zwei Revisionsarten vor – die «Abschlussprüfung» und die «prüferische Durchsicht»:

- Nach Art. 1058 PGR sind die Jahresrechnung und die konsolidierte Jahresrechnung der EU-harmonisierten Gesellschaften – ausgenommen sind die «kleinen» Gesellschaften – durch einen Wirtschaftsprüfer oder eine Revisionsgesellschaft zu prüfen (Abschlussprüfung).
- Soweit bei einem Unternehmen keine solche Pflicht zur Abschlussprüfung besteht, aber eine Jahresrechnung aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen erstellt werden muss, ist durch einen Revisor oder ein Revisionsunternehmen eine prüferische Durchsicht durchzuführen (Review).

In Liechtenstein wird zwischen «EU-harmonisierten Gesellschaften» und «Nicht-EU-harmonisierten Gesellschaften» unterschieden. Zu den «EU-harmonisierten Gesellschaften» zählen unter anderem Aktiengesellschaften, Kommanditaktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH). Die «Nicht-EU-harmonisierten Gesellschaften» umfassen Anstalten, Treuhänderschaften (Trust) und Stiftungen nach liechtensteinischem Recht.

Alle nicht EU-harmonisierten rechnungslegungspflichtigen Gesellschaften nach Art. 1045 PGR (z.B. kommerzielle Anstalten) fallen unabhängig von ihrer Grösse in die Kategorie der prüferischen Durchsicht. Die Gesellschaften, welche der prüferischen Durchsicht unterliegen, können freiwillig eine Abschlussprüfung durchführen lassen (opting-up).

Bei «EU-harmonisierten Gesellschaften» muss im Gegensatz zu den «Nicht-EU-harmonisierten Gesellschaften» die Grösse der Gesellschaft beachtet werden. Es wird zwischen kleinen, mittelgrossen und grossen Gesellschaften unterschieden, wobei als Abgrenzungskriterien die Bilanzsumme, die Nettoumsatzerlöse und die Anzahl der Arbeitnehmenden dienen. Nach Art. 1064 PGR handelt es sich um eine kleine Gesellschaft, wenn mindestens zwei der drei nachstehenden Grössemerkmale nicht überschritten werden:

Merkmal	Schwellenwerte
Bilanzsumme	CHF 7.4 Mio.
Nettoumsatzerlöse ¹	CHF 14.8 Mio.
Anzahl Mitarbeitende	Durchschnittlich 50 während des Geschäftsjahrs

Ein Wechsel der Grössenkatgorie tritt nur dann ein, wenn die Schwellenwerte an zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren über- oder unterschritten werden.

Ein Verzicht auf eine prüferische Durchsicht (opting-out), wie im Schweizer Revisionsrecht vorgesehen, ist nach dem liechtensteinischen Gesellschaftsrecht jedoch nicht möglich.

Zusammenfassend ergibt sich nachfolgende Einteilung der Gesellschaften und Revisionsarten:

Abschlussprüfung	Prüferische Durchsicht
«Grosse» und «Mittelgrosse» harmonisierte Gesellschaften	«Kleine» harmonisierte Gesellschaften mit einem nach kaufmännischer Art geführten Gewerbe
Freiwillige Abschlussprüfung (opting-up)	Alle nicht harmonisierten Gesellschaften mit einem nach kaufmännischer Art geführten Gewerbe

Für Gesellschaften, die kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben und deren statutarischer Zweck dies nicht zulässt, sind die Rechnungslegungsvorschriften sowie die Revisionsvorschriften des PGR nicht anwendbar. Für diese Gesellschaften sieht das Gesetz andere Vorschriften vor. Diese müssen geeignete Aufzeichnungen führen, welche der Grösse und Komplexität der Gesellschaft entsprechen. Beispielsweise muss eine gemeinnützige Stiftung mit geringem Vermögen und einer einfachen Ausschüttungsbestimmung (z.B. ein fixer Betrag pro Jahr) nicht zwingend eine ordentliche Buchhaltung gemäss den Bestimmungen nach PGR führen. Hier genügen im Einzelfall die Bankbelege und eine Vermögensaufstellung.

Die nicht kommerziellen Anstalten und eingetragenen Stiftungen haben nach Art. 182b PGR jährlich eine Vermögensaufstellung zu erstellen und eine entsprechende Bestätigung beim Handelsregister einzureichen (Deklarationsverfahren).

Sonstige Prüfungen / Funktionen

Neben der Abschlussprüfung und der prüferischen Durchsicht gibt es eine Reihe von Prüfungen, welche aus anderen Rechtsquellen abgeleitet werden.

Bei diesen sogenannten spezialgesetzlichen Prüfungen geht der Umfang weiter als bei einer Prüfung der finanziellen Berichterstattung. Es sind ein abweichendes Prüfungsvorgehen und eine andere Berichterstattung vorzunehmen. Im Rahmen dieser Darstellung beschränken wir uns auf die Prüfung der Aufsicht der STIFA unterstehenden Stiftungen nach Art. 552 § 27 PGR und die Funktion als Kontrollorgan von privatnützigen Stiftungen nach Art. 552 § 11 PGR. Diese sind mit einer Abschlussprüfung oder einem Review nicht vergleichbar.

Auf andere spezialgesetzliche Prüfungen, wie sie beispielsweise das Gesetz über die Vermögensverwaltung (VVG) oder das Bankengesetz (BankG) vorsieht, oder auf Spezialprüfungen (Kapitalherabsetzung, Fusionen, Sitzverlegung), wird im Rahmen dieser Darstellung nicht eingegangen.

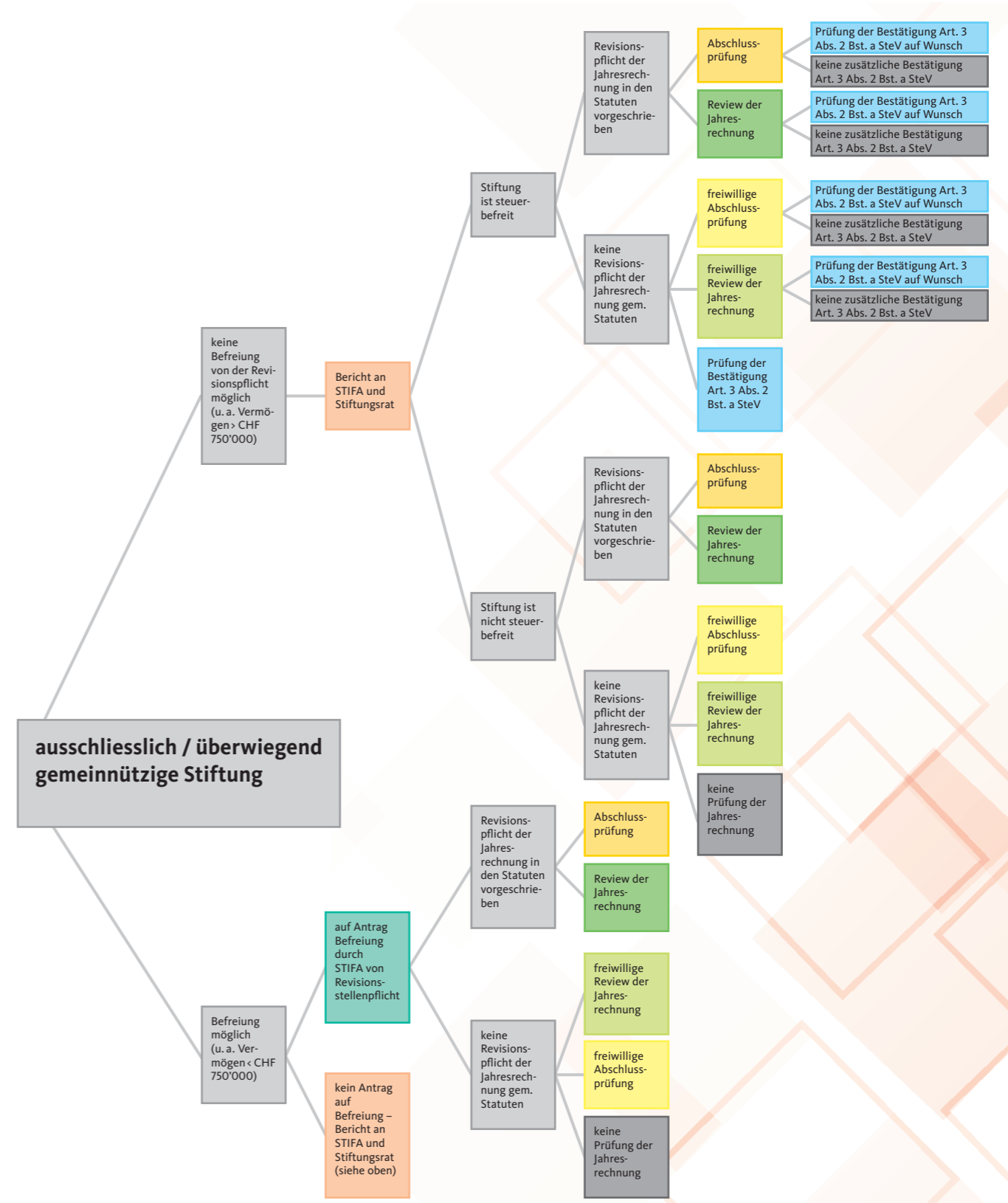
Es ist wichtig festzuhalten, dass je nach Bedürfnis eine Kombination aus der spezialgesetzlichen Prüfung und der Prüfung der finanziellen Berichterstattung möglich ist, und dies im Falle von gemeinnützigen Stiftungen am Platz Liechtenstein sogar der Regelfall ist.

Die folgenden Darstellungen sind als Entscheidungsbaum zu verstehen. Dabei werden die vielfältigen Möglichkeiten an Revisionsarten für folgende Rechtsformen aufgezeigt:

1. Ausschliesslich und überwiegend gemeinnützige Stiftungen
2. Privatnützige Stiftungen
3. Anstalten und Trust reg.
4. Aktiengesellschaften, Kommandit AG und GmbH
5. Trusts und ausländische Gesellschaften

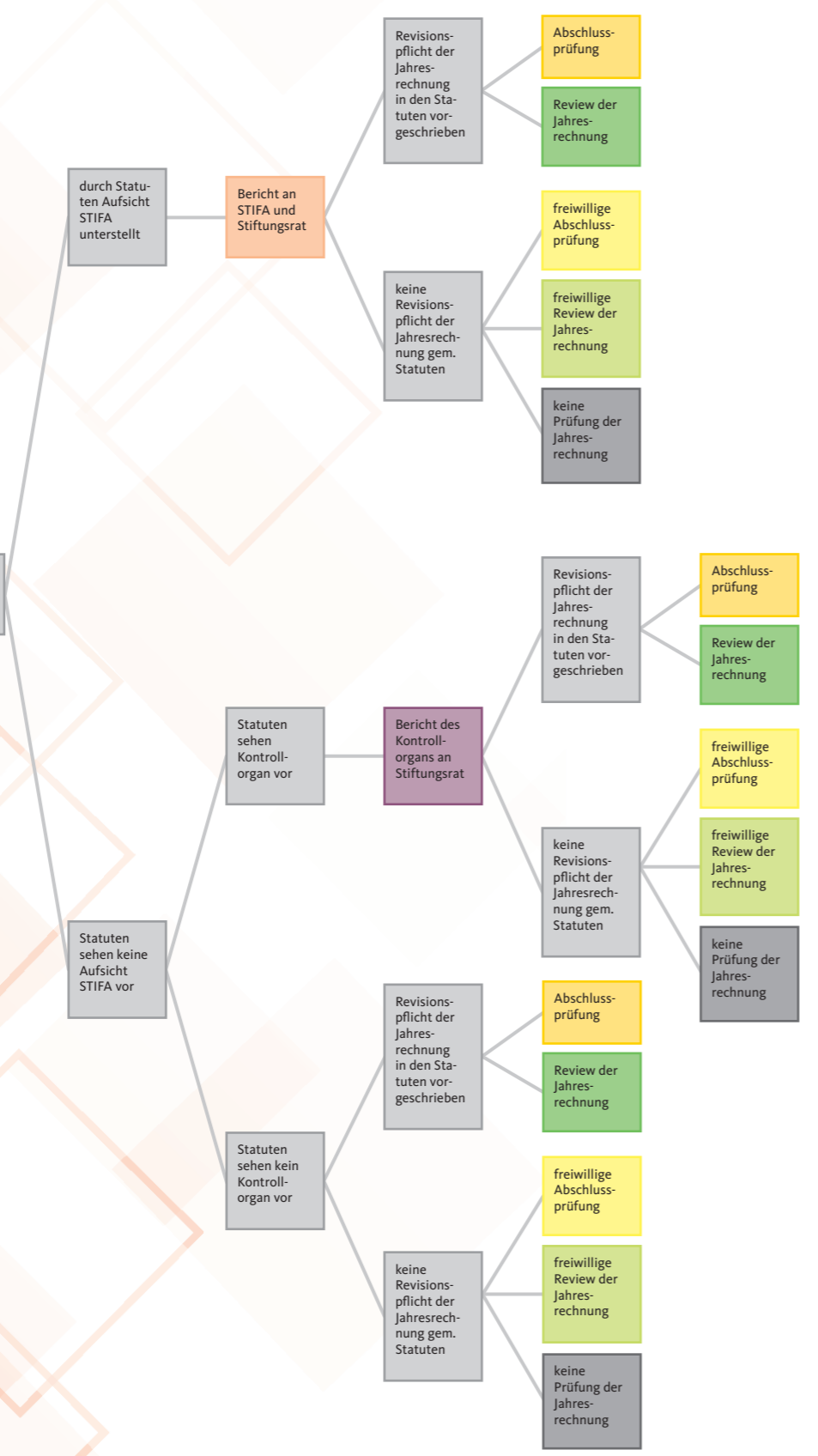
Im Anschluss werden die einzelnen Arten von Revisionen stichwortartig umschrieben.

Für Detailskünfte und Fragen stehen wir sehr gerne zur Verfügung.

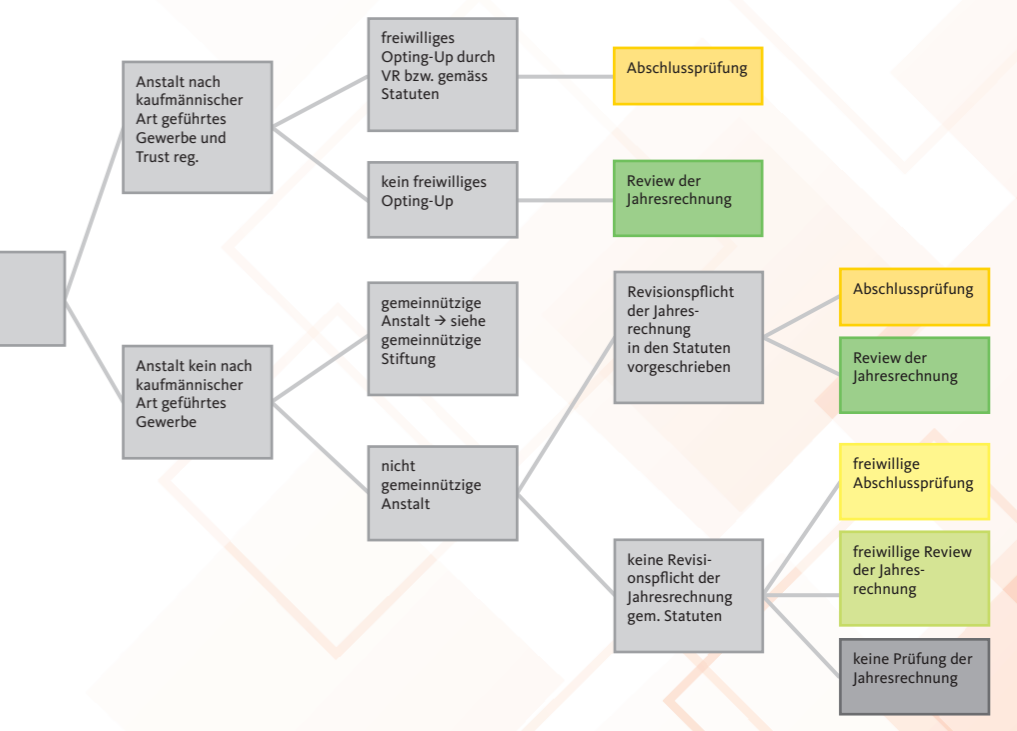


¹Nettoumsatzerlöse sind die Erlöse aus dem Verkauf von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der Gesellschaft typischen Erzeugnissen, Waren und Dienstleistungen, nach Abzug der Erlösschmälerungen und der Mehrwertsteuer (Vgl. Art. 1081 PGR).

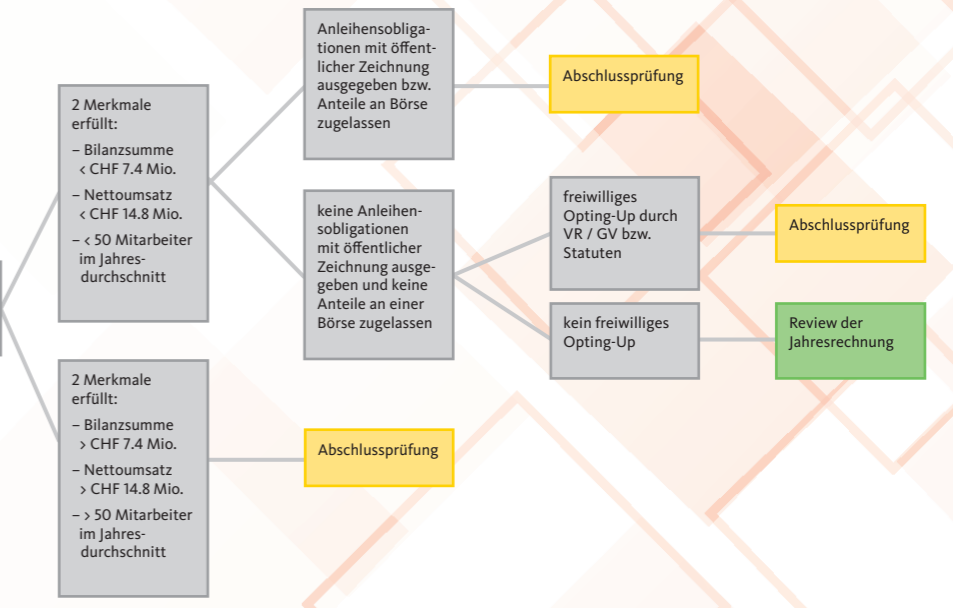
privatnützige Stiftung



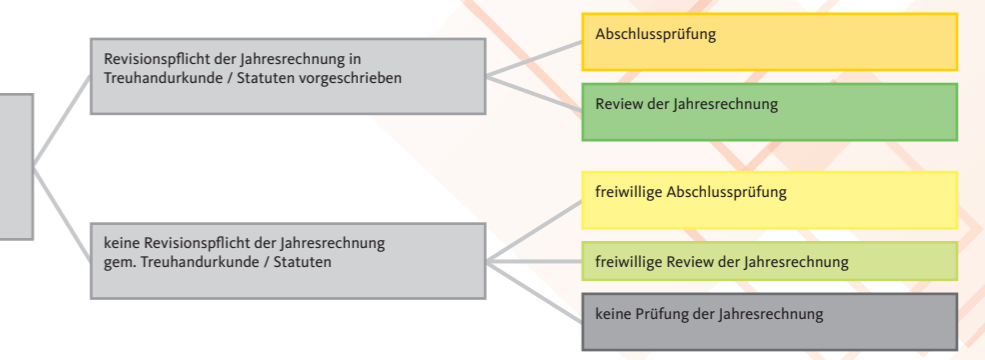
Anstalt und Trust reg.



AG, KommanditAG, GmbH



Trust bzw. ausländische Gesellschaften



Abschlussprüfung

- Ausschliesslich durch Wirtschaftsprüfer (als Organ der Gesellschaft)
- Berichterstattung an das oberste Organ
- positive Zusicherung, dass «die Jahresrechnung Gesetz und Statuten entspricht»
- Urteilsicherheit ca. 90%
- Umfassende Detailprüfung
 - Pflicht zur Suche nach deliktischen Handlungen
 - Einholen von Drittbestätigungen (Bankbestätigung)
 - Teilnahme an der Inventur
- Prüfungsansatz ist durchgängiger, zwingender und «engmaschiger» als bei Review
- Strenge Vorschriften an die Unabhängigkeit
- Kosten 50 – 100% höher als bei Review
- Haftung als Organ (für leichtes Verschulden höchstens bis zum Betrag von CHF 1.5 Mio.)

freiwillige Abschlussprüfung

- im Auftragsverhältnis durch Wirtschaftsprüfer (i. d. R. kein Organ der Gesellschaft)
- Berichterstattung i. d. R. an das Verwaltungsorgan (Auftraggeber)
- i. d. R. keine Abnahmeempfehlung
- Haftung i. d. R. aus Auftrag (wird in Auftragsbestätigung festgelegt)
- Ansonsten identisch mit Abschlussprüfung

Review der Jahresrechnung

- durch Wirtschaftsprüfer, Treuhänder oder mit Gewerbebewilligung (als Organ der Gesellschaft)
- Berichterstattung an das oberste Organ
- negative Zusicherung, dass «keine Sachverhalte festgestellt wurden, wonach die Jahresrechnung nicht Gesetz und Statuten entspricht» – kein Prüfungsurteil
- Urteilsicherheit ca. 60%
- Reduzierte Anforderungen an Unabhängigkeit (u. a. ist Mitwirkung Buchhaltung unter bestimmten Voraussetzungen zulässig)
- Detailprüfung in geringerem Umfang als bei Abschlussprüfung, insbesondere Befragungen und analytische Prüfungshandlungen
 - Keine Drittbestätigungen
 - Keine Teilnahme an Inventur
- Haftung als Organ (für leichtes Verschulden höchstens bis zum Betrag von CHF 1.5 Mio.)

freiwillige Review der Jahresrechnung

- im Auftragsverhältnis (i. d. R. kein Organ der Gesellschaft)
- Berichterstattung i. d. R. an das Verwaltungsorgan (= Auftraggeber)
- Haftung aus Auftrag (wird in Auftragsbestätigung festgelegt)
- Ansonsten identisch mit Review

Bericht an STIFA und Stiftungsrat

- Revisionsstelle (Organ der Stiftung) wird durch das Gericht bestellt; Stifter/Stiftungsrat kann zwei Vorschläge machen
- Berichterstattung an Stiftungsrat und Stiftungsaufsichtsbehörde (STIFA)
- Prüfung, ob das Stiftungsvermögen seinen Zwecken gemäss verwaltet und verwendet wurde
- Berichterstattung auch über Tatsachen, welche den Bestand der Stiftung gefährden
- Schränkt Einsichtsrechte ein

Bericht des Kontrollorgans an Stiftungsrat

- Kontrollorgan kann sein: Revisionsstelle, natürliche Personen mit Fachkenntnissen, Stifter
- Berichterstattung an den Stiftungsrat, Begünstigte können Übermittlung der Berichte verlangen
- Prüfung, ob das Stiftungsvermögen seinen Zwecken gemäss verwaltet und verwendet wurde
- Berichterstattung über Tatsachen, welche den Bestand der Stiftung gefährden an die Begünstigten und das Gericht
- Schränkt Einsichtsrechte ein

Prüfung der Bestätigung Art. 3 Abs. 2 Bst. a SteV

- Voraussetzung für die Steuerbefreiung: ausschliesslich und unwiderruflich gemeinnützig
- Auskunft über Total Aktiven, Jahresergebnis, Total Zuwendungen, Honorare (Leitungsorgan, VV-Gebühr und übrige Honorare inkl. davon höchstes Honorar). Aus unserer Sicht erhält die Steuerverwaltung mehr Informationen als aus der geprüften Jahresrechnung ersichtlich wären.
- Muss zusammen mit Bericht an STIFA der Steuerverwaltung eingereicht werden
- Alternativ zu dieser Bestätigung kann die geprüfte Jahresrechnung der Steuerverwaltung eingereicht werden
- Etwas günstiger als Review der Jahresrechnung



Allgemeine Revisions- und Treuhand AG

März 2018