



2018





Impressum

Herausgeber

RAB
Bundesgasse 18
Postfach
CH-3001 Bern

Leitung

RAB

Konzept und Gestaltung

Moser Graphic Design, Bern

Titelseite

Naturschutzgebiet Hinteres Lauterbrunnental, Weisse Lütschine,
Martin Alexander Moser

Fotos

Seite: 10, 42, 49 und 61
Martin Alexander Moser

Seite: 6

Clemens Laub, Bern

Druck

Tanner Druck AG, Langnau i.E.

Dieser Geschäftsbericht erscheint in
deutscher, französischer, italienischer
und englischer Sprache.

Geschäftsbericht 2018

Inhaltsverzeichnis

4 Vorwort

6 Die RAB in Zahlen

6 Kernpunkte der Tätigkeit 2018

7 Regulatorische Entwicklungen

7 Laufende Projekte

9 Abgeschlossene Projekte

11 Financial Audit

11 Einleitung

11 Überprüfungen 2018

17 Ursachenanalyse und Massnahmen

17 Vorabklärungen und Verfahren

17 Kennzahlen zur Messung der Prüfungsqualität

19 Zusammenarbeit mit Börsen

19 Zusammenarbeit mit Prüfungsausschüssen

20 Standardsetting

20 Schwerpunkte Überprüfungen 2019

20 Neue Technologien

22 Regulatory Audit

22 Einleitung

23 Überprüfungen 2018

25 Ursachenanalyse und Massnahmen

26 Geldwäschereigesetz

26 Zusammenarbeit mit der FINMA

26 Schwerpunkte Überprüfungen 2019

27 Internationales

27 Allgemein

27 Extraterritorialer Geltungsbereich des RAG

27 Verhältnis zur Europäischen Union

27 Zusammenarbeit mit den USA

28 Verhältnis zu weiteren Staaten und Organisationen

28 Multilaterale Organisationen

29 Übermittlung von Informationen durch Private an ausländische Behörden

30 Zulassung

30 Einleitung

30 Statistiken

33 Interne Qualitätssicherung

33 Erneuerung der Zulassung

34 Sonderzulassungen

35 Enforcement und Rechtsprechung

35 Enforcement

37 Rechtsprechung

38 Andere Urteile von Interesse

39 Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen

40 Anhänge

40 Organisation der RAB

41 Abkürzungsverzeichnis

44 Weitere Zulassungen im Schweizer Prüfwesen

45 Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen

46 Zusammenarbeit mit ausländischen Behörden

47 Gerichtsurteile 2018

48 Jahresrechnung der RAB

60 Bericht Revisionsstelle

Vorwort

Die Umsetzung der vom Bundesrat genehmigten Strategie für die Periode von 2016 bis 2019 verlief im Berichtsjahr weitgehend nach Plan. Ein wichtiger Schritt in der Umsetzung der aktuellen Strategie war die Implementierung der neuen IT-Plattform per 1. Juli 2018. Weiter wurde die Kommunikation mit den Stakeholdern der Revision ausgebaut. So hat die RAB im November 2018 erstmals einen Workshop speziell für Verwaltungsräte und Investoren von Gesellschaften des öffentlichen Interesses durchgeführt.

Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen

Das abgelaufene Jahr war gekennzeichnet von verschiedenen Fällen, welche die Öffentlichkeit sowohl in der Schweiz als auch im Ausland beschäftigten. Gefordert war die RAB im Berichtsjahr insbesondere im Zusammenhang mit der ad hoc-Überprüfung der Unregelmässigkeiten im Fall «PostAuto Schweiz AG/KPMG». Die entsprechenden Abklärungen waren umfassend und haben erhebliche Ressourcen in Anspruch genommen.

Nicht jeder dieser Fälle ist jedoch ein Revisionskandal. Teilweise wird in der Diskussion rund um die erwähnten Missstände verkannt, dass die Revisionsunternehmen die Geschäftsführung der geprüften Unternehmen grundsätzlich nicht zu überwachen haben (sog. Expectation Gap). Dies ist vielmehr die Aufgabe des Verwaltungsrats. Zu wenig Beachtung findet weiter, dass die Prüfung einer Jahres- oder Konzernrechnung u.a. auf Risikoanalysen, Verfahrensprüfungen und Stichproben basiert und zudem Wesentlichkeitsgrenzen zur Anwendung kommen. Die Vorgaben an den Prüfer sehen weiter nicht vor,

dass dieser systematisch nach deliktischen Handlungen zu suchen hat. Die Prüfung durch die Revisionsstelle ist somit keiner forensischen Untersuchung gleichzustellen.

Die RAB führt im aktuellen Umfeld ihre Aufsichtstätigkeit bei den 29 staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen unverändert nach risikoorientierten Prinzipien durch und fokussiert sich auf Massnahmen und Sanktionen, welche die Qualität von Revisionsdienstleistungen nachhaltig verbessern. Neben der konsequenten Ahndung von Verstössen sind auch präventive Massnahmen besonders wirkungsvoll. Zu diesen gehört mitunter der laufende Kontakt mit den Verwaltungsräten bzw. deren Revisionsausschüssen (Audit Committees) der geprüften Unternehmen. Letztere haben einen grossen Einfluss auf die Arbeit ihrer Revisionsgesellschaft und tragen wesentlich dazu bei, dass der Prüfer unabhängig und mit einer kritischen Grundhaltung prüfen kann.

Die Definition einer «Gesellschaft des öffentlichen Interesses» (börsennotierte Unternehmen und Finanzinstitute) ist nach Ansicht der RAB nach wie vor zu eng. Grosse Pensionskassen und staatsnahe Unternehmen, bei welchen das öffentliche Interesse evident ist, sollten ebenfalls als Gesellschaften des öffentlichen Interesses qualifiziert und folglich durch ein staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen geprüft werden. Die RAB wird sich unverändert für dieses Anliegen einsetzen.

KMU-Revisionsunternehmen

Die Einführung der Pflicht für alle Revisionsunternehmen, ab dem 1. Oktober 2017 ein System zur Qualitätssicherung zu unterhalten, hat dazu

geführt, dass die Anzahl der zugelassenen Revisionsunternehmen zurückgegangen ist. So haben Unternehmen, welche wenige Revisionen durchführen, auf die Zulassung verzichtet. Andere Revisionsunternehmen haben sich hingegen zusammengeschlossen. Die RAB geht jedoch davon aus, dass sich die Anzahl der Revisionsunternehmen von rund 2'500 (Vorjahr: rund 2'600) nach einer Übergangsphase stabilisieren wird.

Wie sich die Qualität im Bereich der KMU-Revisionsunternehmen entwickelt hat, kann die RAB nicht eindeutig abschätzen. Die Aufsichtstätigkeit der RAB konzentriert sich auf die Prüfung von grösseren Unternehmen, welche Gesellschaften des öffentlichen Interesses prüfen (ordentliche Revision). Eine gewisse «Kontrolle» erfolgt im Zusammenhang mit den Erneuerungsgesuchen von KMU-Revisionsunternehmen. Hier fokussiert sich die RAB auf die Einhaltung der Vorgaben zur Weiterbildung und der internen Nachschau. Prüfungen von Arbeitspapieren (File Reviews) werden nur im Falle von Hinweisen Dritter (Whistleblowing) vorgenommen.

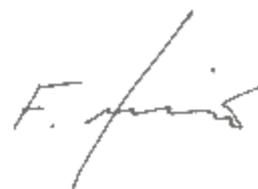
Dank an Mitarbeitende der RAB

Wir möchten uns bei den Mitarbeitenden der RAB für ihren ausdauernden Einsatz im abgelaufenen Geschäftsjahr bedanken. Neben der Implementation einer neuen IT-Plattform waren im vergangenen Jahr die ad hoc-Überprüfungen eine nicht zu unterschätzende Herausforderung.

Bern, 1. Februar 2019



Wanda Eriksen
Präsidentin des Verwaltungsrates



Frank-Oliver Schneider
Direktor

9'403



Zulassungen
natürliche Personen

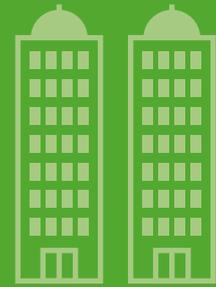


29

staatlich beaufsichtigte
Revisionsunternehmen

Revisionsunternehmen, welche
jährlich überprüft werden

PwC AG
Ernst & Young AG
KPMG AG
Deloitte AG
BDO AG



2'466

Zulassungen
Revisionsunternehmen

12



Enforcement-
Verfahren

26



Mitarbeitende (FTE)



12²⁰¹⁸ 15²⁰¹⁷
Inspektionen FA/RA



13 Verweise
13 Zulassungs-
entzüge



11'828
ordentliche Revision



86'375
eingeschränkte
Revision

CHF 6.87 Mio.

Total Aufwand RAB



Kernpunkte der Tätigkeit 2018

Financial and Regulatory Audit

Die grossen fünf Revisionsunternehmen wurden im Jahr 2018 wiederum nach Massgabe der bestehenden Aufsichtskonzepte durch die RAB überprüft. Davon sind zwei Überprüfungen gemeinsam mit der US-amerikanischen Revisionsaufsichtsbehörde (PCAOB) durchgeführt (Joint Inspection) worden.

Eine Besonderheit im Berichtsjahr war, wie einleitend erwähnt, die ad-hoc Überprüfungen zum Fall «Postauto Schweiz AG/KPMG». Die RAB hat die Überprüfungen bei der KPMG AG im Zusammenhang mit den Revisionsdienstleistungen für die PostAuto Schweiz AG im November abgeschlossen. Die teilweise erheblichen Mängel werden inzwischen durch KPMG mit angemessenen Massnahmen behoben. Gegen zwei natürliche Personen hat die RAB ein Enforcement-Verfahren eröffnet.

Recht und Internationales

Im Rahmen der einschlägigen Gerichtsverfahren im Berichtsjahr wurde die Position der RAB jeweils inhaltlich gestützt. Teilweise haben die Gerichte jedoch die Dauer des Entzugs der Zulassung gekürzt. Erwähnenswert ist weiter der Leitentscheid des Bundesgerichts, wonach die RAB die Zulassung entziehen darf, bis die betroffene Person ihrer Mitwirkungspflicht nachkommt und die eingeforderten Revisionsunterlagen zugänglich macht.

Zulassung

Die Revisionsunternehmen haben ihre Zulassung alle fünf Jahre von Gesetzes wegen zu erneuern. Im laufenden Jahr wurden rund 240 Zulassungserneuerungen erteilt (Vorjahr rund 70).

Ab dem 1. Oktober 2017 sind alle Revisionsunternehmen verpflichtet, ein internes System zur Qualitätssicherung zu betreiben. Rund 70 Revisions-

unternehmen hatten am 1. Januar 2018 noch kein solches System eingeführt. Die Bereinigung dieser Fälle hat die RAB entsprechend zu Beginn des Jahres beschäftigt.

Hinweise Dritter

Die Anzahl der Hinweise Dritter hat im Vorjahresvergleich deutlich zugenommen. Im Berichtsjahr sind bei der RAB insgesamt 64 Hinweise zu möglichen Verstössen gegen Gesetz oder Berufsrecht eingegangen (Vorjahr: 51 Hinweise). Davon wurden 30 Hinweise im Zusammenhang mit staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen gemeldet (Vorjahr: 28). Qualifizierte und glaubwürdige Hinweise führen zu Abklärungen seitens der RAB. Als Folge der im Berichtsjahr eingegangenen Meldungen wurden bisher zwei Verfahren durch die RAB eingeleitet.



Verwaltungsrat der RAB v. l. Viktor Balli, Sabine Kilgus, Wanda Eriksen, Conrad Meyer und Daniel Oyon

Regulatorische Entwicklungen

Laufende Projekte

Expertenauftrag zum gesetzgeberischen Handlungsbedarf im Revisionsrecht

Der Bundesrat hat am 8. November 2017 vom Bericht der Experten Peter Ochsner und Daniel Suter Kenntnis genommen und entschieden, sieben Empfehlungen vom EJPD und von anderen Bundesstellen (u.a. der RAB) vertieft auf Handlungsbedarf abklären zu lassen¹. Die Federführung liegt beim Bundesamt für Justiz (BJ). Im Berichtsjahr haben hierzu nur wenige Aktivitäten stattgefunden.

Postulat Ettlín

Mit dem Postulat «Keine neue Soft-Regulierung durch die Oberaufsichtskommission Berufliche Vorsorge» (OAK BV) beauftragt Ständerat Erich Ettlín (CVP/OW) den Bundesrat zu prüfen, ob die OAK BV anzuweisen ist, keine Weisung über Anforderungen an die Revisionsstelle zu erlassen. Damit wird auf die Weisung «Qualitätssicherung in der Revision» Bezug genommen, die von der OAK BV am 20. Oktober 2016 veröffentlicht worden ist. Mit dem Vorstoss sollen Doppelspurigkeiten zwischen der OAK BV und der RAB verhindert werden. Zu prüfen ist auch eine qualitätsorientierte Weiterentwicklung im Segment der Pensionskassenprüfungen. Der Vorstoss wurde am 6. Dezember 2016 vom Ständerat überwiesen.

Der Bericht des Bundesrates vom 30. November 2018 basiert auf dem Rechtsgutachten von Prof. Dr. Thomas Gächter vom 12. Juli 2017 (Universität Zürich) und kommt zu folgenden Schlüssen: Die RAB ist ausschliesslich für die Zulassung und Aufsicht im Revisionswesen zuständig. Bei der Revision von Vorsorgeeinrichtungen besteht zwar Handlungsbedarf; dieser ist aber im Gesetz und nicht mit Weisungen der OAK BV anzugehen. Der konkrete Inhalt des Verbesserungsbedarfs ist weiter von BJ, RAB, BSV und OAK BV abzuklären (vgl. vorstehend zum Expertenauftrag Ochsner/Suter). Weitere Informationen finden sich im Kapitel «Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen».

FINIG und FIDLEG

Das Parlament hat am 15. Juni 2018 das Finanzinstitutsgesetz (FINIG) und das Finanzdienstleistungsgesetz (FIDLEG) verabschiedet². Das Vollzugsrecht, bestehend aus der Finanzinstitutsverordnung (FINIV), der Finanzdienstleistungsverordnung (FIDLEV) und der Aufsichtsorganisationenverordnung (AOV) wurde am 24. Oktober 2018 veröffentlicht und ist bis 6. Februar 2019 in der Vernehmlassung. Die Gesetze und Verordnungen sollen am 1. Januar 2020 in Kraft treten.

Folgende Punkte sind aus Sicht der Revision zu bemerken:

- Vermögensverwalter und Trustees werden neu formell von der FINMA und «laufend» von ebenfalls neu geschaffenen Aufsichtsorganisationen (AO) beaufsichtigt. Diese können gleichzeitig auch als SRO gemäss GwG tätig sein. Eine AO kann die Prüfung der Beaufsichtigten selbst ausführen oder zu diesem Zweck Prüfgesellschaften beiziehen. Zieht sie Prüfgesellschaften bei, erteilt sie diesen sowie deren leitenden Prüfern eine Zulassung und beaufsichtigt diese. Die jeweiligen Zulassungsvoraussetzungen entsprechen sinngemäss denjenigen für die Zulassung zur Aufsichtsprüfung (Banken, Versicherungen, kollektive Kapitalanlagen) durch die RAB. Der Entzug der Zulassung erfolgt nicht durch die AO, sondern durch die FINMA. Ob die Vorgaben des Vollzugsrechts schon ausgereift sind, wird sich nach der Vernehmlassung zeigen.
- Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen werden neu nicht mehr auf fünf Jahre befristet, sondern zeitlich unbefristet zugelassen. Das macht Sinn, weil sie im Unterschied zu den übrigen Revisionsunternehmen der laufenden Aufsicht durch die RAB unterstehen.
- Es gibt künftig keine direkt der FINMA unterstellte Finanzintermediäre (DUFI) mehr; daher entfällt auch die Sonderzulassung der RAB für die Prüfung von DUFI. Die Vor-

aussetzungen für die Zulassung von Prüfgesellschaften und leitenden Prüfern sind neu in der Geldwäschereiverordnung des Bundesrates geregelt und entsprechen sinngemäss den Vorgaben an die DUFI-Zulassung.

- Die SRO nach GwG sind der RAB gegenüber amtsilfepflichtig. Zwischen den Aufsichtsorganisationen (AO) und der RAG besteht keine direkte Grundlage für Amtshilfe. Zwischen der AO und der FINMA einerseits und zwischen dieser und der RAB andererseits ist dagegen Amtshilfe möglich. Stellt eine AO erhebliche Prüffehler fest, ist zu erwarten, dass sie die FINMA und diese wiederum die RAB informiert.
- Mit Blick auf die Anpassung des FINMA-Rundschreibens Nr. 2013/3 zum Prüfwesen per 1. Januar 2019 wird das zeitliche Fenster für die jeweilige Erfüllung der Prüfstunden nach der Erstzulassung generell von vier auf sechs Jahre erweitert. Ob dies vor dem Hintergrund unterschiedlicher Prüfrhythmen in jedem Fall angemessen ist, wird noch vertieft geprüft.

Aktienrechtsrevision

Der Bundesrat hat am 23. November 2016 die Botschaft zur Änderung des OR (Aktienrecht) zu Händen des Parlaments verabschiedet. Die Vorlage wurde vom Nationalrat (15. Juni 2018) und dem Ständerat (11. Dezember 2018) je einmal beraten. Im Vergleich zwischen dem Entwurf des Bundesrates³ und der Fassung des Nationalrats sind aus Sicht der Revision folgende Punkte erwähnenswert:

- Zwischendividenden können neu auch ohne Prüfung des Zwischenabschlusses erfolgen, auf dem die

¹ Vgl. dazu den Geschäftsbericht 2017 der RAB (S. 8 f.).

² Die Referendumsvorlagen sind im Bundesblatt abgedruckt (FINIG: BBl 2018 3557; FIDLEG: BBl 2018 3615). Vgl. dazu den Geschäftsbericht 2017 der RAB (S. 7).

³ Der Entwurf ist abgedruckt im Bundesblatt (BBl 2017 399). Eine Übersicht über die aus Sicht der Revision relevanten Punkte findet sich im Geschäftsbericht 2016 der RAB (S. 8 f.).

Zwischendividende basiert. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass sämtliche Aktionäre der Ausrichtung der Zwischendividende zustimmen.

- Falls eine Gesellschaft infolge Verzicht keine Revisionsstelle hat, muss sie im Fall eines Kapitalverlusts ihre letzte Jahresrechnung vor deren Genehmigung durch die Generalversammlung eingeschränkt prüfen lassen. Klargestellt wird neu, dass in diesem Fall der Verwaltungsrat den zugelassenen Revisor ernannt. Nicht mehr ausdrücklich erwähnt wird, dass Verwaltungsrat und Revisionsstelle mit der gebotenen Eile handeln.
- Auch im Fall der begründeten Besorgnis einer Überschuldung wird klargestellt, dass der zugelassene Revisor durch den Verwaltungsrat ernannt wird.
- Mit Blick auf die Frist für die mögliche Sanierung und die Einreichung der Überschuldungsanzeige (auch durch die Revisionsstelle) beim Gericht weicht der Nationalrat vom Entwurf des Bundesrates ab: Unter anderem kann die Benachrichtigung des Gerichts unterbleiben, wenn die begründete Aussicht besteht, dass die Überschuldung innert kurzer, den Umständen angemessener Frist behoben und die Gesellschaft saniert werden kann und die Forderungen der Gläubiger nicht zusätzlich gefährdet werden. Damit wird auf die klarere, aber auch unflexiblere 90 Tage-Frist gemäss Entwurf des Bundesrates verzichtet.
- Der Verzicht auf die eingeschränkte Revision soll künftig auch dann möglich sein, wenn die Statuten der Gesellschaft Zwischendividenden und ein Kapitalband ermöglichen.
- Auf die Abschaffung der solidarischen Haftung von Verwaltungsrat und Revisionsstelle im Aussenverhältnis wird entgegen dem Vorschlag des Bundesrates verzichtet.

Der Ständerat hat am 11. Dezember 2018 beschlossen, die Vorlage

zur neuerlichen Vorberatung an die Rechtskommission des Ständerates (RK-S) zurückzuweisen. Zum Inkrafttreten können aktuell keine Angaben gemacht werden.

Prüfung der Lohngleichheit

Der Bundesrat hat am 5. Juli 2017 beschlossen, die verfassungsrechtliche Lohngleichheit mit zusätzlichen Massnahmen im Gleichstellungsgesetz (GlG) durchzusetzen. Er will Arbeitgeber mit 50 oder mehr Mitarbeitenden dazu verpflichten, in ihrem Unternehmen alle vier Jahre eine Lohnanalyse durchzuführen und diese von einer externen Stelle überprüfen zu lassen. Diese kann durch ein Revisionsunternehmen mit einer Zulassung nach dem RAG, einen anerkannten Lohngleichheitsexperten, eine Frauenorganisation oder eine Gewerkschaft durchgeführt werden. Das Revisionsunternehmen muss dabei nicht zwingend die Revisionsstelle des Unternehmens sein.

Die Vorlage wurde nach längerer Differenzbereinigung zwischen den Räten am 14. Dezember 2018 verabschiedet. Im Vergleich zum Entwurf des Bundesrates wurden insbesondere beschlossen, dass die Prüfung der Lohngleichheit nur für Arbeitgeber gilt, die am Anfang eines Jahres 100 oder mehr Mitarbeitende haben. Lernende werden dabei nicht mitgerechnet. Zeigt die Lohnanalyse, dass die Lohngleichheit eingehalten ist, so erfolgt die Befreiung von der Analysepflicht.

Bezüglich Inkrafttreten können zur Zeit keine Angaben gemacht werden.

Motion Hadorn

Mit der Motion «Paradise Papers. Wirtschaftsprüfung und Beratung trennen» lädt Nationalrat Philipp Hadorn (SP/SO) den Bundesrat ein, gesetzliche Vorkehrungen zu treffen, dass nur noch jene Revisionsunternehmen und Prüfgesellschaften zugelassen sind, welche nicht gleichzeitig im Steuerberatungsgeschäft tätig sind. Dies wird damit begründet, dass Revisions- und Prüfungsaufgaben im Zentrum der Tätigkeit eines Revisionsunternehmens stehen sollen. Wird

die Prüfung mit der Steuerberatung verbunden, entsteht die Gefahr einer Verschiebung des Schwerpunktes der Aktivitäten.

Der Bundesrat hat am 21. Februar 2018 die Ablehnung des Vorstosses beantragt. Er ist der Auffassung, dass das aktuelle Dispositiv genügend ist, um dem Anliegen des Motionärs Rechnung zu tragen:

- Die Bestimmungen zur Unabhängigkeit der Revisionsstelle wurden 2008 verschärft und präzisiert. Bei der ordentlichen Revision schliesst das Selbstprüfungsverbot die Steuerberatung durch das Revisionsunternehmen aus, wenn dadurch das Risiko der Überprüfung eigener Arbeiten entsteht. Insbesondere ist die Beratung im Hinblick auf risikoreiche Steueroptimierungsstrukturen unzulässig, die einen massgeblichen Einfluss auf die Jahresrechnung des geprüften Unternehmens haben können und daher durch die Revisionsstelle überprüft werden müssen. Die RAB überwacht die Einhaltung dieser Vorgaben bei den Gesellschaften des öffentlichen Interesses. Bei der eingeschränkten Revision werden dagegen weniger hohe Anforderungen an die Unabhängigkeit gestellt.
- Im Übrigen ist die Trennung zwischen Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung nicht geeignet, um gegen die im Rahmen der «Paradise Papers» aufgezeigten Konstrukte zur Steuervermeidung vorzugehen. Zur wirksamen Bekämpfung von Steuerhinterziehung, Steuerflucht und Steuerbetrug hat die Schweiz jüngst spezifische rechtliche Grundlagen geschaffen, die in diesem Bereich eine internationale Verständigung in Form des automatischen Informationsaustauschs über Finanzkonten (AIA), des spontanen Informationsaustauschs (SIA) über Rulings sowie des Country-by-Country-Reportings (CbCR) ermöglichen.

Die Motion wurde im Parlament noch nicht behandelt.

Änderung des GwG

Am 1. Juni 2018 hat der Bundesrat die Vernehmlassung zur Änderung des Geldwäschereigesetzes (GwG) eröffnet. Die Vorlage trägt den wichtigsten Empfehlungen des vierten Länderberichts der Financial Action Task Force (FATF) zur Schweiz von 2016 Rechnung und soll die Integrität des Finanzplatzes erhöhen. Folgende Punkte sind aus Sicht der Revisionsbranche von Interesse:

- Natürliche und juristische Personen, die gewerblich für Dritte bestimmte Dienstleistungen für Gesellschaften und Trusts erbringen (hauptsächlich in den Bereichen Gründung, Führung und Verwaltung), gelten als «Berater» und unterliegen neu bestimmten Sorgfaltspflichten nach GwG. Da diese Beratertätigkeit Teil des Treuhandgeschäfts bildet, ist davon auszugehen, dass auch von der RAB zugelassene Revisionsunternehmen von der neuen Regelung betroffen sind. Um sicherzustellen, dass die neuen Vorgaben wirksam sind, ist eine Prüfpflicht vorgesehen. Berater müssen daher, wie schon die «Händler» nach geltendem Recht, die Einhaltung der Sorgfaltspflichten durch ein Revisionsunternehmen prüfen lassen.
- Klargestellt wird neu, dass diese Prüfung nicht durch eine «blosse» natürliche Person mit der Zulassung der RAB durchgeführt werden kann; es muss ein Revisionsunternehmen mit mindestens der Zulassung als Revisor mandatiert werden. Dabei muss es sich nicht um die Revisionsstelle des Unternehmens handeln.
- Stellt das Revisionsunternehmen Verstösse von Beratern gegen die GwG-Sorgfaltspflichten fest, erstattet es beim Eidg. Finanzdepartement (EFD) Anzeige. Revisionsunternehmen von Händlern machen dagegen bei der Meldestelle für Geldwäscherei (MROS) Meldung.

Die Vernehmlassung hat bis zum 21. September 2018 gedauert. Mit der Inkraftsetzung wird im Verlauf von 2020 gerechnet.

Abgeschlossene Projekte

Parlamentarische Initiative Schneeberger

Mit der parlamentarischen Initiative «KMU-taugliche Lösung sichern. Eingeschränkte Revision zum Schutz unserer KMU verwesenlichen» vom 29. Juni 2015 hat Nationalrätin Daniela Schneeberger (FDP/BL; gleichzeitig Zentralpräsidentin von TREUHAND | SUISSE) beantragt, dass die rechtlichen Vorgaben für die eingeschränkte Revision in den Bereichen Unabhängigkeit, punktuelle Revisionsdienstleistungen, Abnahmeempfehlung im Revisionsbericht, Anzeigepflicht, Dokumentation und Haftung erheblich dereguliert werden⁴.

Entgegen dem Antrag der vorbereitenden Kommission für Rechtsfragen (RK-N) hat der Nationalrat am 4. Mai 2017 mit 98 zu 72 Stimmen und bei 3 Enthaltungen Folgegeben beschlossen. Der Ständerat hat diesem Vorgehen dagegen mit 21 zu 19 Stimmen (keine Enthaltungen) nicht zugestimmt. Der Vorstoss ist damit erledigt.

Bundesgesetz über die Geldspiele

Am 29. September 2017 haben die Eidg. Räte das Bundesgesetz über Geldspiele (Geldspielgesetz, BGS) verabschiedet⁵. Gegen den Erlass ist das Referendum ergriffen worden. Volk und Stände haben die Vorlage dann allerdings in der Volksabstimmung vom 10. Juni 2018 gutgeheissen. Das Vollzugsrecht war anschliessend vom 2. März bis 15. Juni 2018 in der Vernehmlassung.

Der Bundesrat hat das Verordnungsrecht am 7. November 2018 verabschiedet. Erwähnenswert ist dabei, dass die Revisionsstelle im Auftrag der Eidg. Spielbankenkommission (ESBK) ähnlich wie bei Finanzinstituten und Vorsorgeeinrichtungen aufsichtsrechtliche Prüfungsarbeiten bei den Spielbanken durchführt und der ESBK dazu jährlich einen erläuternden Bericht übermittelt. Die ESBK kann Mindestanforderungen an den Inhalt des Berichts festlegen.

Gesetz und Verordnungen sind am 1. Januar 2019 in Kraft getreten.

FinTech

Das Parlament hat am 15. Juni 2018 im Rahmen der Vorlage zu FINIG und FIGLEG (vgl. dazu vorne) Bestimmungen zur Innovationsförderung in das Bankengesetz aufgenommen. Eine neu geschaffene Bewilligungskategorie ermöglicht es Unternehmen, die keine Banken sind, Publikumseinlagen im Wert von bis zu 100 Millionen Franken entgegenzunehmen («FinTech»). Das EFD hat vom 21. Juni bis 21. September 2018 eine Vernehmlassung zum Vollzugsrecht durchgeführt, um die Bestimmungen frühzeitig in Kraft zu setzen. Das ist am 1. Januar 2019 denn auch geschehen. Im Bereich der Revision sind folgende Punkte erwähnenswert:

- FinTech-Unternehmen legen nach OR-Rechnung und nicht nach den Vorgaben des Bankengesetzes und der FINMA.
- FinTech-Unternehmen müssen ihre Jahres- und ggf. Konzernrechnung der Grösse ihres Unternehmens entsprechend eingeschränkt oder ordentlich prüfen lassen. Der Verzicht auf die Revision ist allerdings auch dann nicht möglich, wenn das OR den Verzicht an sich zulassen würde. Unklar ist die Auswirkung einer eingeschränkten Prüfung der Jahres- und Konzernrechnung auf die Methodik der Aufsichtsprüfung (vgl. nachstehend).
- FinTech-Unternehmen werden einer aufsichtsrechtlichen Prüfung durch eine Prüfgesellschaft unterzogen. Für die Aufsichtsprüfung wird eine neue Zulassung der RAB geschaffen. Diese Zulassung setzt voraus, dass mindestens 20% der notwendigen Prüfstunden bei FinTech-Unternehmen oder in der Prüfung von Informationssystemen (IT-Prüfung) absolviert wurden. Die übrigen Prüfstunden können

⁴ Detailliertere Ausführungen finden sich in den Geschäftsberichten der RAB 2016 (S. 9) und 2017 (S. 7 f.).

⁵ Detailliertere Ausführungen finden sich im Geschäftsbericht der RAB 2017 (S. 8).

auch im Rahmen der Prüfung von Banken oder kollektiven Kapitalanlagen erworben werden. Da im Zeitpunkt des Inkrafttretens formell gesehen noch keine FinTech-Unternehmen bestehen, tritt diese 20 Prozent-Klausel erst zwei Jahre später in Kraft.

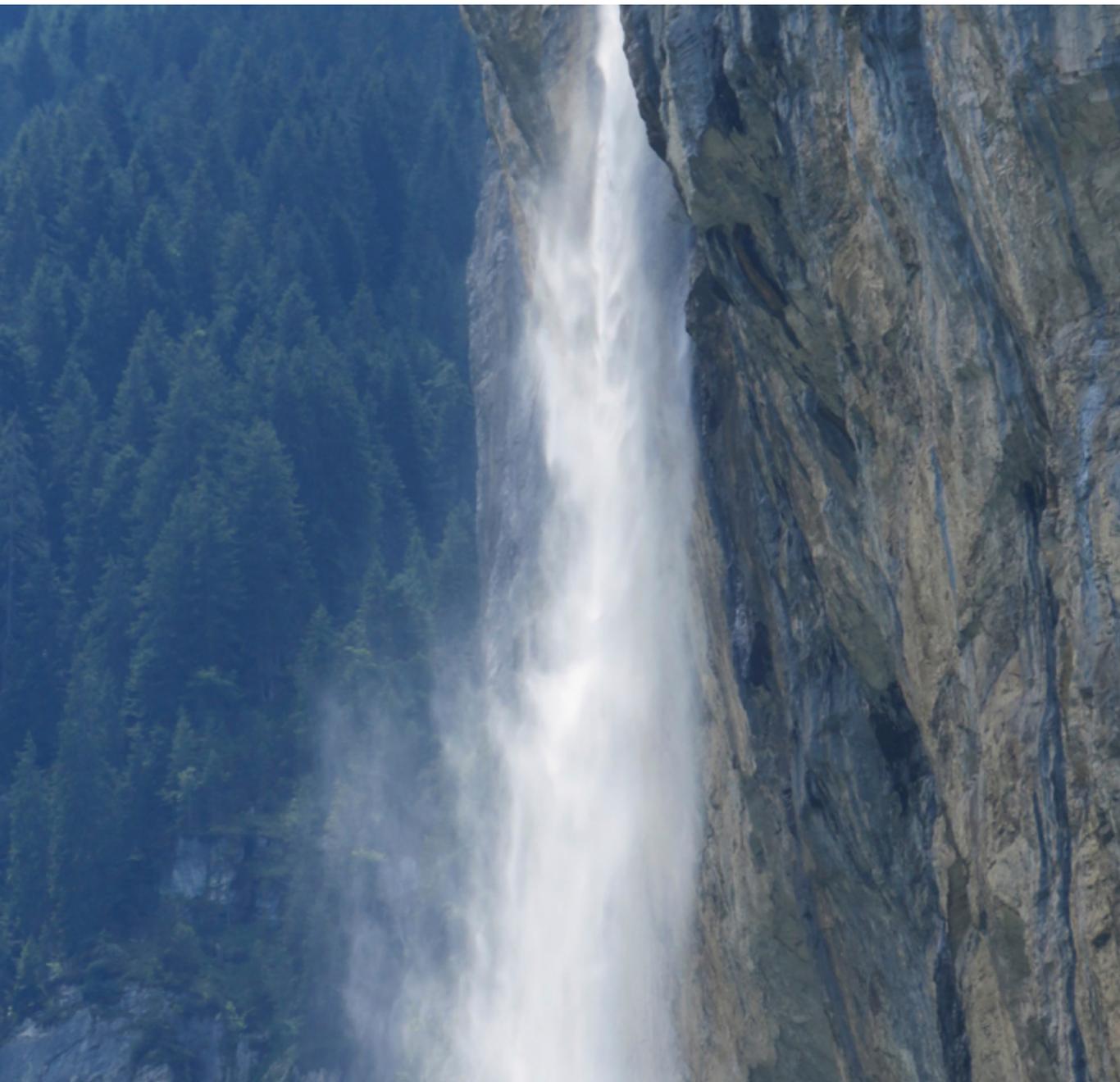
Frage Hadorn

Mit der Frage «Werden Interessenkonflikte in und durch Prüfgesellschaften wirksam durchgesetzt?» vom 30. Mai 2018 hat Nationalrat Philipp Hadorn (SP/SO) auf die Kritik an der Arbeit von Revisionsgesell-

schaften im Ausland (z.B. Grossbritannien) hingewiesen. Zudem hat er sich beim Bundesrat erkundigt, wie die RAB das Selbstüberprüfungsverbot durchsetzt.

Der Bundesrat hat am 4. Juni 2018 geantwortet, dass das OR ausdrücklich vorsieht, dass die Revisionsstelle unabhängig zu sein hat und sich ihr Prüfungsurteil objektiv bilden muss. Darunter fällt jede Form von Interessenkonflikt und explizit auch das Selbstprüfungsverbot. Die RAB kann das Verbot allerdings nur bei den (per Ende 2017 bestehenden) 31 staatlich

beaufsichtigten Revisionsunternehmen proaktiv durchsetzen. Bei den übrigen 2'635 zugelassenen Revisionsunternehmen kann die RAB nur im Verdachtsmoment aktiv werden, wobei der Verstoss jedoch gravierend genug sein muss, dass eine Zulassungsvoraussetzung entfallen könnte. Die RAB führt keine fortlaufende Statistik zu festgestellten Interessenkonflikten, geht aber entschlossen gegen Verstösse vor. In den Jahren 2011 bis 2014 hat sie insgesamt 59 Verletzungen der Unabhängigkeit sanktioniert (Verweis oder Entzug der Zulassung). Der Vorstoss ist damit erledigt.



Financial Audit

Einleitung

Auf internationaler Ebene dominieren die grossen vier Revisionsgesellschaften Deloitte, EY, KPMG und PwC (sog. Big 4) den Markt. In der Schweiz ist eine vergleichbare Situation zu beobachten⁶. Die grössten fünf Revisionsunternehmen prüfen unverändert die überwiegende Mehrheit der Publikums- und anderen Gesellschaften des öffentlichen Interesses. Aufgrund der Signifikanz dieser fünf Revisionsunternehmen werden diese jährlich von der RAB überprüft.

Insgesamt verfügten per Ende 2018 29 (Vorjahr 31) Revisions- und Prüfungsunternehmen über eine Zulassung als staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen. Sechs Unternehmen dürfen ausschliesslich DUFI sowie Gesellschaften prüfen, die nicht im öffentlichen Interesse stehen. Zwei Unternehmen sind ausländische Revisionsunternehmen, welche aufgrund von Artikel 8 RAG von der RAB zu überprüfen sind.

Im Frühling 2008 hat die RAB mit den ersten Überprüfungen (Rechnungsprüfung) bei den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen begonnen. Die RAB führt ihre Überprüfungen in einem Drei-Jahres-Zyklus durch (2008 – 2010, 2011 – 2013,

2014 – 2016). Die Überprüfungstätigkeit der RAB über die letzten rund zehn Jahre zeigt, dass sich die Qualität der Revisionsdienstleistungen in der Tendenz verbessert hat. Der Durchschnitt von Feststellungen pro Firm Review der drei Zyklen belief sich auf 6.6, 2.4 und 1.4. In den Jahren 2017 und 2018 war der Wert 1.0 resp. 1.25. Auf Fileebene betrug der Durchschnitt von Feststellungen zu den Zyklen 6.4, 2.8 und 2.6. In den Jahren 2017 und 2018 war der Wert 1.6 resp. 1.86.

Eine Feststellung erfordert eine vertiefte Ursachenanalyse des Revisionsunternehmens und darauf aufbauend eine Definition einer robusten Massnahme. Deren Einhaltung überprüft die RAB jeweils im Folgejahr.

Überprüfungen 2018

Firm und File Review

Die RAB hat seit Inkrafttreten des RAG insgesamt 117 Überprüfungen abgeschlossen. Davon wurden 12 Überprüfungen im Berichtsjahr durchgeführt⁷. Zwei dieser Überprüfungen fanden zusammen mit dem PCAOB statt (sog. Joint Inspection). Im Rahmen der 12 Überprüfungen wurden die Abschlüsse von 22 Gesellschaften mittels mandatsbezogenen Prüfungen

(File Reviews) beurteilt. Darunter waren auch zwei sogenannte ad-hoc Überprüfungen, welche aufgrund von Hinweisen Dritter durch die RAB durchgeführt wurden.

Die Auswahl der zu überprüfenden Revisionsmandate erfolgt grundsätzlich risikoorientiert nach Massgabe des Aufsichtskonzepts. Ein wichtiges Auswahlkriterium bildet dabei die Marktkapitalisierung der geprüften Publikumsgesellschaften. Bis Ende 2016 wurden sämtliche Prüfungen der 20 SMI-Gesellschaften in einem ersten Zyklus einer File Review durch die RAB unterzogen. In diesem Berichtsjahr selektierte die RAB drei SMI-Gesellschaften. Die aus globaler Sicht systemisch wichtigen Schweizer Banken (G-SIBs), UBS AG und Credit Suisse Group AG, werden wie in den Vorjahren aufgrund ihrer Bedeutung jährlich einer File-Review unterzogen.

Bei der Auswahl der zu überprüfenden Revisionsmandate berücksichtigt die RAB zusätzlich zur Marktkapitalisierung weitere Kriterien, wie beispielsweise eine wesentliche Änderung der Revisionshonorare, Abweichungen vom Normalwortlaut im Revisionsbericht oder einen Wechsel der Revisionsstelle.

Abbildung 1
Übersicht der RAB-Überprüfungen und Feststellungen 2017 und 2018

Kategorien	Grösste fünf Revisionsunternehmen		Übrige		Total	
	2017	2018	2017	2018	2017	2018
Anzahl Überprüfungen	6	8	9	4	15	12
Comment Form Feststellungen Firm Review	6	13	9	2	15	15
Comment Form Feststellungen File Review	28	36	18	5	46	41
Anzahl überprüfte Files ⁸	20	19	8	3	28	22

⁶ Siehe Swiss Audit Monitor 2018 des Lehrstuhls für Auditing and Internal Control der Universität Zürich.

⁷ Bei einer weiteren der grössten fünf Revisionsunternehmen wurde die Überprüfung vor Ort abgeschlossen. Da sich der Feststel-

lungsprozess noch in einer frühen Phase befindet, sind diese nicht im Geschäftsbericht 2018 erfasst.

⁸ Die RAB selektioniert jeweils zu einer File Review die Arbeitspapiere zur Konzernprüfung (inkl. Einzelabschluss) und zu einer wesentlichen Tochtergesellschaft.

Firm Review

Insgesamt identifizierte die RAB durchschnittlich pro Überprüfung 1.25 Feststellungen (Vorjahr 1.0) aus den einzelnen Firm Reviews. Die grösste Anzahl von Feststellungen resultierte aus den Kategorien «Berufliche Verhaltensanforderungen», «Auftragsdurchführung» und «Übrige».

Zu den beruflichen Verhaltensanforderungen stellte die RAB Mängel im Annahmeprozess von Zusatzdienstleistungen bei geprüften Unternehmen fest. So wurden beispielsweise nicht alle Aufträge durch den leitenden Revisor genehmigt. Weiter waren Prozesse zur Einhaltung der Unabhängigkeitsvorgaben im Rahmen finanzieller Beteiligungen nur teilweise wirksam. In einem Fall wurde festgestellt, dass wichtige Entscheidungen zur Unabhängigkeit durch Netzwerkgesellschaften anstatt durch den Zulassungsträger getroffen wurden.

Zur Auftragsdurchführung identifizierte die RAB insbesondere eine Feststellung bezüglich Befragung des Managements, des Verwaltungsrats sowie weiterer Personen zu den Risiken doloser Handlungen und zur Prüfung von Journalbuchungen. Weitere zwei Feststellungen wurden zu Key Audit Matters identifiziert, in denen Mängel von drei Files aufgeführt waren. Eine weitere Feststellung betraf einen ungenügend ausgestalteten Konsultationsprozess, mit der Folge, dass verschiedene formelle Konsultationen unzureichend durchgeführt wurden.

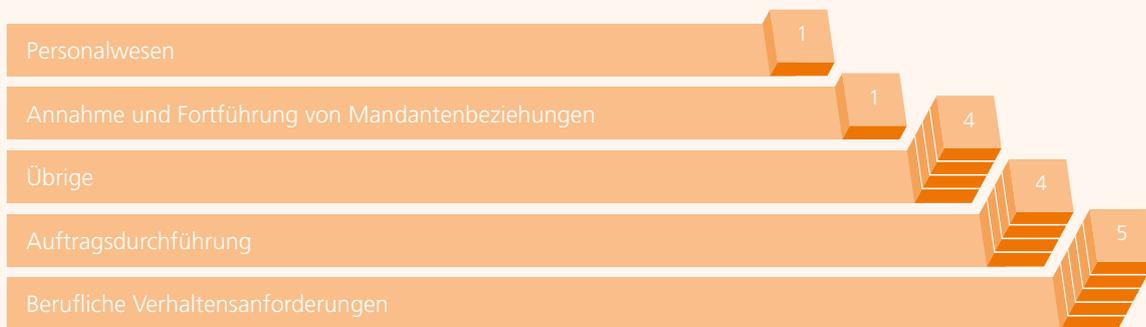
In der Kategorie «Übrige» ist eine Feststellung zu einer nur teilweise umgesetzten Massnahme enthalten. Ein weiteres Thema betrifft den ungenügend berücksichtigten Datenschutz bei Auslagerung von Prüfungshandlungen an ausländische Shared Service Centers. So verbietet das

Schweizer Datenschutzgesetz (DSG) die grenzüberschreitende Bekanntgabe von Personendaten ins Ausland, wenn dadurch die Persönlichkeit der betroffenen Personen schwerwiegend gefährdet würde. Zwei weitere Feststellungen wurden aufgrund ungenügender Berichte der Revisionsstelle an den Verwaltungsrat notwendig. So wurden die Feststellungen der RAB aus den File Reviews ungenau im Bericht an den Verwaltungsrat erläutert⁹.

Die Systeme zur Qualitätssicherung können wie im Vorjahr insgesamt als robust eingestuft werden. Die Revisionsunternehmen haben jeweils mit geeigneten Massnahmen sicherzustellen, dass die Ausgestaltung und die Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems gewährleistet werden.

Abbildung 2

Art und Anzahl der Feststellungen aus den Firm Reviews 2018 bei den Revisionsunternehmen (Total 15 Feststellungen)



File Review

Im Berichtsjahr wurden insgesamt 22 File Reviews durchgeführt (Vorjahr 28). Aus diesen Überprüfungen resultierten gesamthaft 41 Feststellungen. Die Anzahl Feststellungen pro File Review (1.86) ist mit demjenigen vom Vorjahr (1.64) vergleichbar. Die Prüfungsqualität bei File Reviews hängt unverändert stark von den am Man-

dat beteiligten Partnern und Mitarbeitenden sowie dem externen Umfeld ab. Die Revisionsunternehmen sollten deshalb die Konsistenz der Prüfungsqualität weiterhin im Fokus behalten.

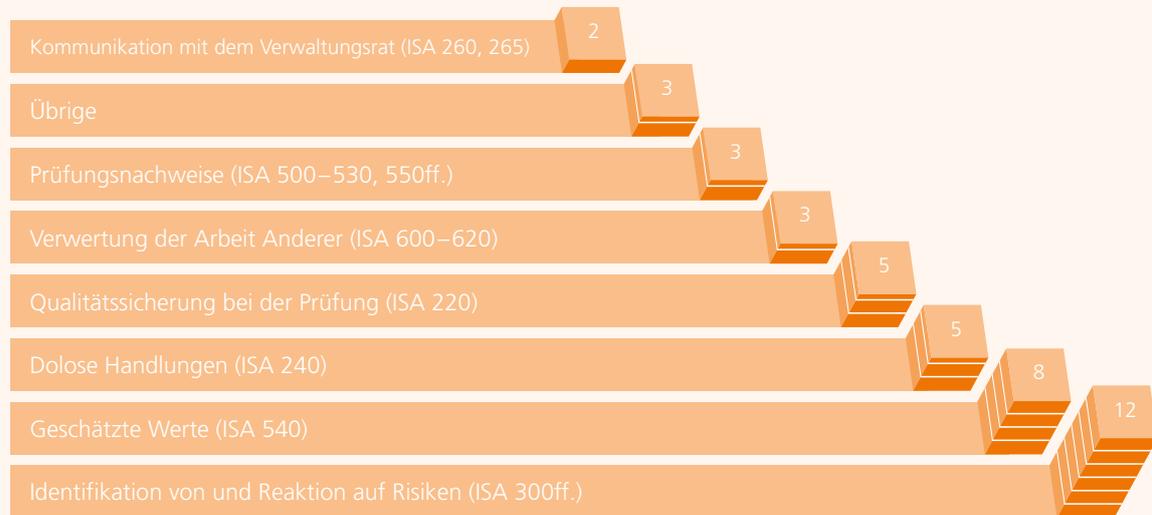
In der nachfolgenden Abbildung sind die Feststellungen aus den File Reviews 2018 nach Kategorien aufgeführt¹⁰.

⁹ Rz. 7 Bst. e RS 1/2009.

¹⁰ Zu Vergleichszwecken wurden die Feststellungen, welche auf den Schweizer Prüfungsstandards oder den US-amerikanischen Prüfungsstandards basierten, den identischen oder vergleichbaren ISA zugeteilt.

Abbildung 3

Art und Anzahl der Feststellungen aus den File Reviews 2018 (Total 41 Feststellungen)



Im Berichtsjahr identifizierte die RAB in den Kategorien «Identifikation von und Reaktion auf Risiken», «Geschätzte Werte», «Dolose Handlungen» und «Qualitätssicherung bei der Prüfung» die grösste Anzahl von Feststellungen.

Die «Identifikation von und Reaktion auf Risiken» stellt für das Prüfungsteam das Fundament dar, um sicherzustellen, dass die Jahresrechnung keine wesentliche falsche Darstellung enthält. In mehreren Fällen stellte die RAB jedoch fest, dass das Zusammenspiel zwischen Funktionsprüfungen, aussagebezogenen analytischen Prüfungshandlungen und Einzelfallprüfungen ungenügend war. Die Prüfungsteams stützten sich auf Prüfungshandlungen ab, obschon diese nicht oder nur teilweise umgesetzt wurden. Folglich waren die anderen geplanten Prüfungshandlungen im Umfang zu tief oder weitere Prüfungshandlungen hätten entwickelt werden sollen. Weiter gewannen Prüfungsteams teilweise ein ungenügendes Verständnis der Prozesse (inkl. Kontrollen) zu bedeutsamen Prüfpositionen. Als Konsequenz wurden keine angemessenen Prüfungshandlungen bestimmt. Weiter wurden wie schon in den Vorjahren Mängel in der Prüfung von generellen IT- und

Applikationskontrollen festgestellt. Sofern sich ein Prüfungsteam auf die Wirksamkeit dieser Kontrollen verlassen möchte, sind diese zu testen. Andernfalls kann sich das Prüfungsteam auf die durch das System generierten Dokumente nicht abstützen. Weitere Mängel wurden zur Bestimmung der Wesentlichkeiten identifiziert. In einem Fall wurde die Wesentlichkeit im Vergleich zum Vorjahr erheblich erhöht, obschon die qualitativen Risiken zunahmen. In einem anderen Fall wurden die Überlegungen zur Verwendung der Bezugsgrösse Bruttogewinn nicht dargelegt.

Die Feststellungen zur Prüfung «Geschätzte Werte» drehten sich insbesondere um Positionen wie Goodwill, Konzessionen, Renditeliegenschaften, Kraftwerke und Netzwerkanlagen sowie Rückstellungen und Umsatz. Die Prüfungsteams erlangten dabei keine angemessenen Prüfungsnachweise zur Beurteilung der durch das Management geschätzten Werte und Annahmen. Dazugehört insbesondere, dass die Annahmen des Vorjahres, die für die Businesspläne herangezogen werden, kritisch beurteilt werden. Weiter sind die Informationen des Managements durch alternative Prüfungshandlungen zu bestätigen. Beim Goodwill wurden teilweise die

durch das Management bestimmten zahlungsmittelgenerierenden Einheiten nicht ausreichend hinterfragt. Bei immateriellen Anlagevermögen mit unbestimmten Laufzeiten wurden wiederholt die Prozesse des Managements zur Bestimmung, ob Indikatoren von Wertbeeinträchtigungen vorliegen, nicht beurteilt. Die Prüfung geschätzter Werte erfordert eine spezielle kritische Grundhaltung, da solche Schätzungen durch absichtlich falsche Darstellung der Werte manipuliert werden können.

Die Verantwortung des Prüfungsteams zu «Dolosen Handlungen» sind in einem eigens dafür vorgesehenen Prüfungsstandard geregelt. In der Planungsphase ist zu beurteilen, in welcher Weise und an welchen Stellen die Jahresrechnung für wesentliche falsche Darstellungen aufgrund von dolosen Handlungen anfällig sein könnte. In einem Fall führte das Prüfungsteam diese Beurteilung jedoch nicht in der Planungs- sondern erst in der Abschlussphase durch. Die Standards verlangen weiter, dass unabhängig davon, wie das Prüfungsteam die Risiken einer Ausserkraftsetzung von Kontrollen durch das Management beurteilt, Journaleinträge und bei der Abschlussaufstellung vorgenommenen Anpassungen zu prüfen

sind. Weiter sollen mindestens die zum Ende eines Berichtszeitraums vorgenommenen Journaleinträge ausgewählt werden, falls es keine Notwendigkeit gibt, die Journaleinträge aus dem gesamten Berichtszeitraum auszuwählen. Die RAB identifizierte mehrere Fälle, in denen die Prüfungsteams bei der Selektion von Journaleinträgen nicht die konkreten Merkmale von Manipulationen berücksichtigten. Weiter wurden die Befragungen zu dolosen Handlungen nicht mit dem angemessenen Personenkreis oder gar nicht durchgeführt.

Im Zusammenhang mit der Kategorie «Qualitätssicherung bei der Prüfung» wurde wiederholt festgestellt, dass Zusatzaufträge bestanden, bei denen die Prüfungsteams nicht angemessen beurteilten, ob die Anforderungen zur Unabhängigkeit erfüllt waren. In einem besonders gravierenden Fall implementierte das Revisionsunternehmen bei einem Kunden ein IT-System, welches zur Erstellung der Jahresrechnung bedeutsam war. Diese Situation führte insbesondere im Zusammenhang mit der späteren Annahme als Revisionskunde zu einem Unabhängigkeitsverstoß. In einem anderen Fall führte das entsprechende Prüfungsteam zur unterlassenen Anpassung von Vorjahreszahlen keine Konsultation durch.

IFIAR Umfrage zu Inspektions- ergebnissen

Am 8. März 2018 veröffentlichte IFIAR die Ergebnisse einer breit angelegten Umfrage¹¹. An der Umfrage partizipierten 42 Mitgliedsländer von IFIAR. Dies war bereits die sechste Umfrage dieser Art, welche gemeinsame Feststellungen bei den sechs grössten global tätigen Revisionsunternehmen¹² auf anonymer Basis identifizierte. Die Umfrage zielte insbesondere auf Feststellungen aus den File Reviews bei Gesellschaften des öffentlichen Interesses und systemisch wichtigen Finanzinstituten ab. Auf der Grundlage der Umfrage verhandelt IFIAR auf globaler Ebene mit den grossen sechs Revisionsnetzwerken. Ziel der Verhandlungen ist es, gemeinsam Massnahmen zur Verbesserung der Qualität der Revisionsdienstleistungen zu vereinbaren.

Eine Analyse der Feststellungen aus den File Reviews der RAB mit anderen Aufsichtsbehörden zeigt, dass diese insbesondere in folgenden Bereichen mit den Feststellungen von IFIAR vergleichbar sind:

- Identifikation von und Reaktion auf Risiken wesentlicher falscher Darstellungen
- Geschätzte Werte
- Dolose Handlungen
- Qualitätssicherung bei der Prüfung
- Verwertung der Arbeit Anderer (Konzernabschlussprüfungen sowie Verwertung der Arbeit eines Sachverständigen)

Die Mitgliedsbehörden von IFIAR vertreten die Auffassung, dass die globalen Revisionsnetzwerke und die lokalen Revisionsunternehmen wiederkehrende Mängel nachhaltig zu beseitigen haben. Um dieses Ziel zu erfüllen, traf IFIAR mit den sechs grössten Revisionsunternehmen im Jahr 2015 eine Vereinbarung. Diese sieht vor, dass nach vier Jahren, d.h. bis zum Jahr 2019, die Anzahl von Gesellschaften des öffentlichen Interesses mit mindestens einer Feststellung aus der File Review von 39% auf 29% reduziert werden soll (Reduktion um rund 25%). Nach der aktuellen Umfrage ist die Kennzahl mittlerweile auf 30% gesunken.

Schwerpunkte Überprüfungen 2018

Die Überprüfungen der RAB zu den definierten Schwerpunkten für das Berichtsjahr 2018 führten zu folgenden Erkenntnissen:

Schwerpunkt 2018 Nr.1: Konzernabschlussprüfungen

Bei einem Konzernabschluss werden Informationen über Länder-, Kultur- und Sprachgrenzen hinweg ausgetauscht. Je grösser der Umfang der länderübergreifenden Prüfungsarbeiten, desto herausfordernder gestaltet sich in der Regel die Prüfungsleitung.

Die sich daraus ergebenden Risiken hat der Konzernprüfer insbesondere bei «full scope-Prüfungen» angemessen zu adressieren. Dabei ist der Konzernprüfer u.a. verpflichtet, an Pla-

nungsbesprechungen teilzunehmen, Prüfungsplanungen und Risikobeurteilungen kritisch nachzuvollziehen und durchgeführte Prüfungshandlungen zu überprüfen. Eine solche Überprüfung kann der Konzernprüfer insbesondere durch Zugriff auf die Arbeitspapiere des Teilbereichsprüfers von der Schweiz aus oder durch eine vor-Ort Überprüfung durchführen. Solche vor-Ort Überprüfungen wurden bei SMI-Gesellschaften bei ihren ausländischen «full scope-Teilbereichen» durchgeführt. Rund 60% der Prüfungsarbeiten für «full scope-Teilbereiche» bei SMI-Gesellschaften finden im Ausland statt. Interessanterweise liegen rund ein Drittel der «full scope-Teilbereiche» noch in Ländern ohne eine anerkannte Aufsichtsbehörde.

Im Berichtsjahr identifizierte die RAB erfreulicherweise keine Feststellungen zu den «full scope-Prüfungen» bei den Konzernabschlussprüfungen. Im Zusammenhang mit nicht bedeutsamen Teilbereichen hatte die RAB jedoch Feststellungen. Die Prüfung von Konzernkontrollen und die analytischen Prüfungshandlungen wurden hier teilweise nicht angemessen durchgeführt. Dabei ist Folgendes zu beachten. Je höher der Anteil nicht bedeutsamer Teilbereiche innerhalb eines Konzerns ist, je robuster haben die analytische Prüfungshandlungen auf Konzernebene zu sein.

Bei einer weiteren Konzernabschlussprüfung wurde der Konsolidierungsprozess nicht angemessen geprüft und in der Folge nicht erkannt, dass Umrechnungsdifferenzen aus einem Beteiligungserwerb fehlerhaft ausgewiesen wurden.

Schwerpunkt 2018 Nr. 2: Stichprobenprüfungen

Die Bestimmung des Stichprobenumfangs bei Einzelfallprüfungen ist abhängig von einer Vielzahl von Annah-

¹¹ www.ifiar.org > Activities > Inspection Survey.

¹² BDO International Limited, Deloitte Touche Tohmatsu Limited, Ernst & Young Global Limited, Grant Thornton International Limited, KPMG International Cooperative and PricewaterhouseCoopers International Limited.

men. Darunter fallen insbesondere Risikoannahmen, Wirksamkeit und Abstützung auf interne Kontrollen, Prüfung von Schlüsselementen oder weiteren durchgeführten Prüfungshandlungen. Die grossen fünf Revisionsunternehmen haben zum Thema Stichproben jeweils eigene Vorgaben innerhalb ihrer internen Prüfungsmethodologie festgelegt.

Die RAB beurteilte im Berichtsjahr die Einhaltung der internen und externen Vorgaben zur Bestimmung von Stichproben bei Funktions- und Einzelfallprüfungen auf den ausgewählten File Reviews, woraus bei vier Files Feststellungen resultierten.

So stellte die RAB wie bereits im Vorjahr fest, dass das Vorgehen zur Bestimmung des Stichprobenumfangs und die daraus folgende Stichprobenauswahl nicht immer angemessen nachgewiesen wurde. Es wurde nicht sichergestellt, dass die korrekte Grundgesamtheit zur Auswahl berücksichtigt wurde und dass alle ausgewählten Kontrollen auch in der Prüfperiode durchgeführt wurden. Im Weiteren wurde festgestellt, dass zum einen die Kontrollfrequenz inkorrekt definiert und zum anderen der Stichprobenumfang innerhalb dieser zu tief ausgewählt wurde. In mehreren Fällen wurden für den Zeitraum von der Zwischenprüfung bis zum Bilanzstichtag keine angemessene Prüfungsnachweise zur Wirksamkeit der Kontrollen erbracht.

Unabhängig davon, ob Funktionsprüfungen durchgeführt werden, ist die Selektion einer angemessenen Stichprobe bei den Einzelfallprüfungen entscheidend. Trotz teilweise mathematisch statistischen Methoden sind die Stichprobenumfänge für Funktions- und Einzelfallprüfungen in den Prüfungsmethodologien der verschiedenen Revisionsnetzwerke nicht einheitlich geregelt. Dieser Umstand und die Tatsache, dass die übrigen Vorgaben zur Bestimmung von Stichproben nicht in allen Fällen angemessen umgesetzt werden, führen zu wiederkehrenden Feststellungen in den File Reviews.

Schwerpunkt 2018 Nr. 3: Leistungen an Arbeitnehmer

Zu diesem Thema beurteilte die RAB insbesondere die Prüfung von neuen Möglichkeiten der Risikoaufteilung zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber (Risk Sharing)¹³. Die Abdeckung dieses Schwerpunkts hat gezeigt, dass das Risk Sharing zurzeit bei wenigen Publikumsgesellschaften angewendet wird.

Bei vier der fünf grössten Revisionsunternehmen verwenden die Prüfungsteams zur Prüfung von Leistungen an Arbeitnehmer nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses standardisierte Prüfprogramme. Deren Mitarbeitenden wurden zum Thema IAS 19 inklusive Risk Sharing angemessen geschult. Weiter beschäftigen diese Revisionsunternehmen Pensionsspezialisten, die bei Bedarf die Prüfungsteams unterstützen. Eine Pflicht zur formellen Konsultation besteht zu diesem Thema überraschenderweise nicht. Bei einem Revisionsunternehmen wurden die Prüfungsteams jedoch explizit bei der Prüfung der Jahresrechnungen 2017 aufgefordert, dass gewisse Prüfungshandlungen zu IAS 19 durch Pensionsspezialisten durchzuführen sind.

Die RAB überprüfte die Einhaltung der Vorgaben bei insgesamt sieben File Reviews. Aus diesen Reviews resultierten erfreulicherweise keine Feststellungen.

Vorjahresschwerpunkt (2017): Key Audit Matters (KAM)

Im Vorjahr bestimmte die RAB die Einhaltung von ISA 701 bzw. des Rundschreibens der RAB 1/2015 als Prüfungsschwerpunkt bei den fünf grössten Revisionsunternehmungen. Dabei wurden 18 Files¹⁴ beurteilt. Als Resultat identifizierte die RAB bei neun File Reviews insgesamt 20 Feststellungen. Aufgrund der relativ hohen Anzahl von Feststellungen im Vorjahr sowie der Tatsache, dass der neue Revisionsbericht für die Berichtsadressaten bedeutend ist, entschied die RAB, die Einhaltung der Anforderungen auch im laufenden Jahrerneut zu überprüfen. Überprüft

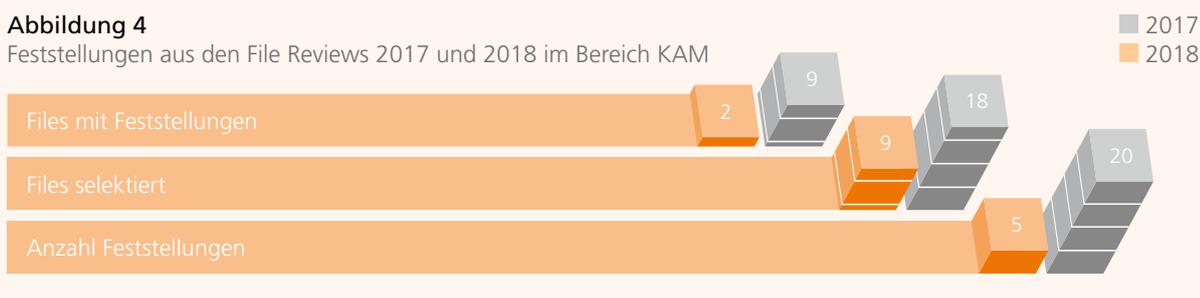
wurde im Berichtsjahr, ob die in den KAM beschriebenen Prüfungshandlungen auch durchgeführt wurden und ob die im Revisionsbericht ausgewiesenen KAM vollständig waren. Im Berichtsjahr wurden bei neun Files die Einhaltung beurteilt. Dabei wurden auch im zweiten Jahr der Anwendung bei zwei Files insgesamt noch fünf Feststellungen identifiziert.

¹³ Vgl. Positionspapier «Risk Sharing – Eigenschaften Schweizer Vorsorgepläne im Rahmen der Bilanzierung nach IAS 19», EXPERTSuisse, 20. Dezember 2016.

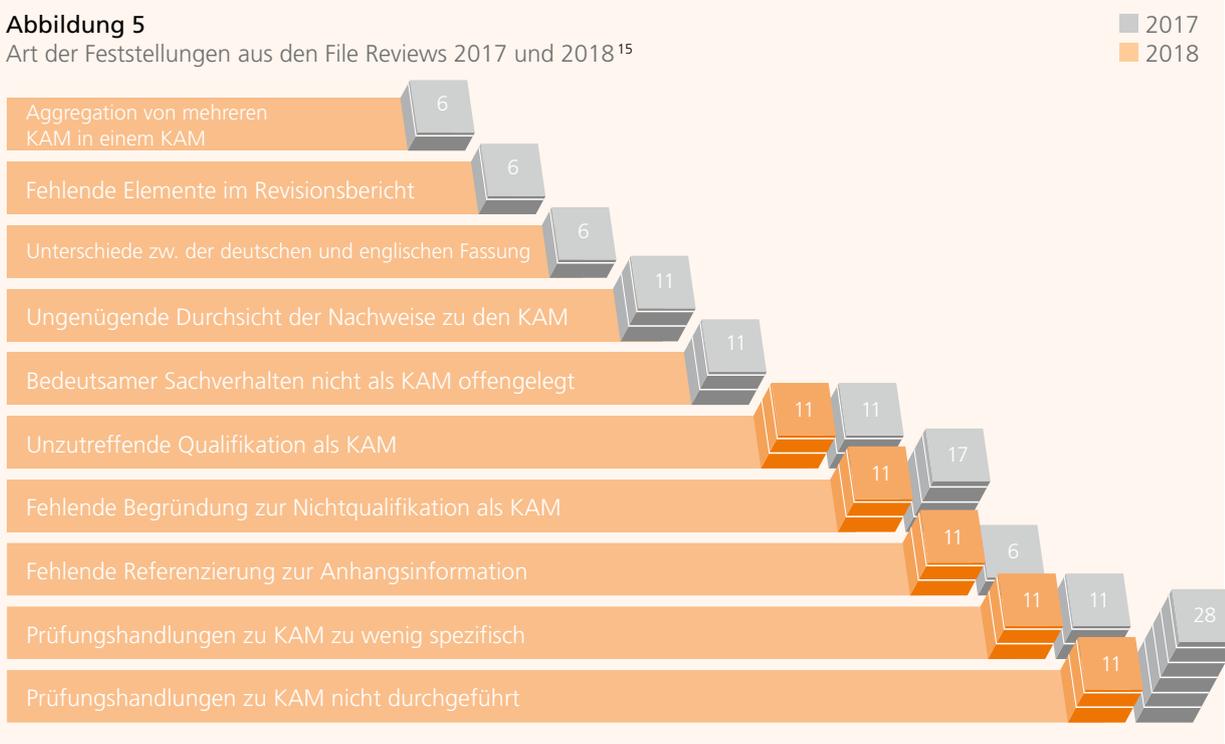
¹⁴ Im Geschäftsbericht 2017 der RAB wurden acht File Reviews sowie zwölf Feststellungen von zwei der grössten fünf Revisionsunternehmen noch nicht erfasst, da zu diesem Zeitpunkt der Feststellungsprozess in einer frühen Phase befand.

Abbildung 4

Feststellungen aus den File Reviews 2017 und 2018 im Bereich KAM



Im Vergleich zum Vorjahr reduzierte sich die Anzahl Files mit Feststellungen. Der Wert ist jedoch weiterhin zu hoch.

Abbildung 5Art der Feststellungen aus den File Reviews 2017 und 2018¹⁵

Im Berichtsjahr stellte die RAB in einer File Review fest, dass nicht alle im Revisionsbericht verfassten Prüfungshandlungen zu den KAM effektiv durchgeführt wurden, dass die Prüfungshandlungen zu den KAM ungenügend beschrieben wurden sowie der KAM keinen Verweis auf die Informationen im Anhang zur Konzernrechnung enthielt.

Bei Sachverhalten, die eine vertiefte Prüfung erfordern, ist nachzuweisen, ob diese als KAM qualifizieren oder

nicht. Die RAB stellte in einer weiteren File Review fest, dass die hierfür notwendige Begründung fehlte. Folglich konnte die RAB die Vollständigkeit der KAM im Revisionsbericht nicht erkennen. Im gleichen File wurde ein Sachverhalt in den KAM offengelegt, obschon dieser nicht bedeutsam war.

Die RAB identifizierte bei ihren File Reviews keine Fälle, bei denen die Vollständigkeit der KAM in den Revisionsberichten klar zu verneinen gewesen wäre. Auch im Rahmen der Durchsicht

der Nachweise zu den KAM stellte die RAB keine Mängel fest.

Der Revisionsbericht stellt für die Anspruchsgruppen eine wichtige Informationsquelle dar. Infolgedessen ist es die Erwartungshaltung der RAB, dass dieser korrekt verfasst wird. Die RAB wird auch in Zukunft die KAM und die dabei zugrundeliegenden Prüfungshandlungen in ihren File Reviews überprüfen.

¹⁵ In Prozent dargestellt, um die Vergleichbarkeit zwischen den beiden Jahren zu verbessern.

Die freiwillige Offenlegung von Angaben zur Wesentlichkeit und die Abdeckung von Teilbereichen (sog. Scoping) im Revisionsbericht werden von der RAB begrüsst. Diese Angaben sind wichtige Informationen, welche es den Investoren und anderen Berichtsadressaten ermöglichen, den Umfang der Prüfungshandlungen besser zu beurteilen.

Ursachenanalyse und Massnahmen

Nach Abschluss der vor-Ort Überprüfungen erhalten die Revisionsunternehmen jeweils den Berichtsentwurf der RAB mit der Aufforderung zur Ausarbeitung einer Ursachenanalyse sowie von Massnahmen. Dabei gilt zu beachten, dass die Verantwortung zur Ursachenanalyse und den darauf basierenden Massnahmen zu den Feststellungen auf File-Ebene in erster Linie bei der Leitung des Revisionsunternehmens und nicht beim betroffenen Prüfungsteam liegt. Im Anschluss daran beurteilt die RAB die möglichen Ursachen sowie die Angemessenheit der vorgeschlagenen Massnahmen. Die mit den Revisionsunternehmen final vereinbarten Massnahmen und Fristen werden in den Überprüfungsbericht der RAB integriert. Die Umsetzung der Massnahmen hat innerhalb eines Jahres zu erfolgen und wird durch die RAB im Folgejahr beurteilt.

Die Prozesse zur Ursachenanalyse bei den fünf grössten Revisionsunternehmen wurden mit Unterstützung der globalen Netzwerke weiterentwickelt. Die Netzwerke entwickelten verpflichtende Vorgaben und Hilfsmittel zur Erstellung einer Ursachenanalyse. Auf dieser Basis werden sowohl für Feststellungen aus der internen Nachschau als auch für externe Feststellungen auf File- und Firm-Ebene Ursachenanalysen durchgeführt. Die Identifikation von positiven Ursachen zu Files mit keinen Feststellungen wird nicht einheitlich gehandhabt. Die Erstellung der Ursachenanalyse erfolgt jeweils durch Verantwortliche im Qualitäts- und Risikomanagement der Revisionsunternehmen. Die Krite-

rien nach denen die Feststellungen bei den Revisionsunternehmen analysiert werden sind unterschiedlich. Je nach Revisionsunternehmung werden neben generellen Analysen entweder die individuellen Feststellungen, die übergreifenden Themenbereichen, eine Analyse nach Prüfungsstandards oder eine Kombination davon betrachtet. Die Ergebnisse der Ursachenanalyse führen zu Massnahmenplänen, die üblicherweise an das globale Netzwerk rapportiert werden. Die Überwachung zur Umsetzung der Massnahmen erfolgt jedoch lokal.

Die mit den Revisionsunternehmen vereinbarten Massnahmen haben die festgestellten Mängel zu beheben. Die Umsetzung von Massnahmen auf Firmenebene erfolgt in der Regel einmalig, da sich diese auf Änderungen von Prozessen und Hilfsmittel beziehen. Solche Feststellungen resultieren insbesondere aufgrund wiederkehrender Feststellungen aus den File Reviews. Demgegenüber sind Massnahmen zu Feststellungen auf File-Ebene grundsätzlich oft wiederkehrender Natur. Die RAB bewertet die Prüfungsqualität zu jeder File Review mit einem Rating.

Die festgestellte positive Entwicklung im Bereich der Ursachenanalyse und den von den Revisionsunternehmen vorgeschlagenen Massnahmen ist wichtig. Nur eine fundierte Ursachenanalyse kann zu einer nachhaltigen Reduktion von wiederkehrenden internen und externen Feststellungen führen.

Vorabklärungen und Verfahren

Neben den routinemässigen Überprüfungen werden bei den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen auch anlassbezogene Vorabklärungen und Verfahren durchgeführt. Berücksichtigt werden dabei insbesondere qualifizierte Hinweise von Dritten. Im Berichtsjahr gingen 15 Hinweise von Dritten im Zusammenhang mit Arbeiten staatlich beaufsichtigter Revisionsunternehmen ein. Aus diesen Hinweisen wurden im Berichtsjahr neun

Abklärungen bzw. ad hoc-Überprüfungen durchgeführt. Zwei Verfahren wurden gegenüber leitenden Revisoren von staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen eröffnet.

Kennzahlen zur Messung der Prüfungsqualität

Kennzahlen der RAB

Die RAB erhebt bei den grössten fünf Revisionsunternehmen zwölf Kennzahlen zur Prüfungsqualität¹⁶. Diese Kennzahlen werden insbesondere für die Analyse von Trends sowie zur Risikobeurteilung und zur Planung der Überprüfungen verwendet.

¹⁶ Die von den Revisionsunternehmen rapportierten Kennzahlen werden durch die RAB nicht materiell geprüft.

Abbildung 6

Vergleich ausgewählter Kennzahlen (Durchschnittswerte) aus der Wirtschaftsprüfung der grössten fünf Revisionsunternehmen.

Kennzahl	2015		2016		2017		2018	
	von	bis	von	bis	von	bis	von	bis
Jahresumsatz pro Partner in Mio. CHF	1.9	4.5	1.8	4.2	2.0	4.1	2.1	4.4
Verhältnis zwischen zusätzlichem Honorar und Revisionshonorar¹⁷								
– SMI-Unternehmungen	0.2	0.2	0.2	0.2	0.1	0.3	0.1	0.2
– Publikumsgesellschaften ohne SMI	0.0	0.4	0.0	0.2	0.0	0.3	0.0	0.3
Anzahl Mitarbeitende pro Partner	7.2	15.8	7.4	15.3	8.2	15.8	9.5	14.3
Weiterbildungsstunden	53	80	54	77	52	84	49	85
Fluktuationsrate in %	13	25	12	27	12	29	13	31
Anzahl EQCR¹⁸-Stunden								
– SMI-Unternehmungen	37	115	25	116	43	182	51	224
– Publikumsgesellschaften ohne SMI	6	17	8	17	8	16	9	19
Anzahl Stunden des leitenden Revisors								
– SMI-Unternehmungen	227	746	351	700	478	733	562	757
– Publikumsgesellschaften ohne SMI	71	110	75	113	74	114	77	125
Anzahl Stunden von ausländischen Shared Service Center in % der Gesamtstunden bei Publikumsgesellschaften	0	8	0	7	0	10	0	13
Anzahl Konsultationen pro geprüfte Publikumsgesellschaft	0.0	0.3	0.1	0.4	0.0	1.0	0.2	1.1

Mit Ausnahme eines Revisionsunternehmens nahmen die Jahresumsätze pro Partner gegenüber dem Vorjahr zu. Das Revisionsunternehmen mit der tiefsten Anzahl Mitarbeitenden pro Partner weist auch den tiefsten Umsatz pro Partner aus.

Das Verhältnis zwischen den zusätzlichen Honoraren und dem Revisionshonorar, welche die Revisionsunternehmen bei den Gesellschaften des öffentlichen Interesses erzielen, stellt für die RAB ein Risikoindikator dar. Je höher der Wert, umso grösser das Risiko eines Interessenskonfliktes für das Revisionsunternehmen. Für SMI-Gesellschaften nahm der obere Wert der Bandbreite ab. Die von der EU-Gesetzgebung vorgegebene Grenze beträgt im Durchschnitt von drei Jahren 0.7. Die Vorgaben der EU werden insgesamt klar unterschritten. Im Berichtsjahr erhielt die RAB jedoch sieben Meldungen von Mandaten mit einem Wert von höher als

1.0 (Vorjahr: Zehn). Darunter sind keine SMI-Gesellschaften enthalten.

Damit die Prüfungsqualität sichergestellt werden kann, ist die stetige Weiterbildung der Wirtschaftsprüfer zur Förderung der Kompetenzen und Fähigkeiten von entscheidender Bedeutung. Die Weiterbildungsstunden in den Kennzahlen sind nach den Vorgaben der EXPERTsuisse ermittelt worden, hingegen ohne Berücksichtigung des Selbststudiums. Seit 2014 weist ein Revisionsunternehmen den höchsten Wert aus. Ein anderes Revisionsunternehmen weist seit 2016 den tiefsten Wert aus.

Aufgrund des Geschäftsmodells der Revisionsunternehmen sind bei diesen ein gewisses Mass an Fluktuationen von Mitarbeitenden notwendig. Eine zu hohe Fluktuationsrate kann jedoch die Qualität in der Wirtschaftsprüfung negativ beeinflussen. Dies aufgrund der Tatsache, dass dem Revisionsun-

ternehmen fähige Mitarbeitende mit entsprechenden Kompetenzen und Fachwissen fehlen könnte. Zwischen den Revisionsunternehmen gibt es beträchtliche Unterschiede bezüglich Fluktuationsrate. Seit 2015 wies dasselbe Revisionsunternehmen drei Mal die höchste Fluktuationsrate auf. Im Berichtsjahr wies es einen Wert von über 30 % auf. Dieser sehr hohe Wert wurde nun erstmals seit der Datenerhebung im 2009 bei Betrachtung aller Revisionsunternehmen überschritten. Ein anderes Revisionsunternehmen weist seit Beginn der Erhebung der Kennzahl konstant den tiefsten Fluktuationswert auf.

Der EQCR¹⁹ ist bei börsenkotierten Unternehmungen zwingend einzu-

¹⁷ Gewisse Vorjahresangaben wurden wegen Korrekturen angepasst.

¹⁸ Engagement Quality Control Reviewer oder auftragsbegleitender Qualitätssicherer.

¹⁹ Engagement Quality Control Reviewer oder auftragsbegleitender Qualitätssicherer.

setzen. Die Werte der Revisionsunternehmen sind unterschiedlich. Je grösser die von den Revisionsunternehmen betreuten Mandate sind, desto höher ist in der Regel der Stundenanteil des EQCR. Zudem kann der Wechsel eines EQCR aufgrund der Einarbeitungszeit oder ein Gewinn eines SMI-Mandates zu vergleichsweise höheren Werte führen. Seit 2014 wies das gleiche Revisionsunternehmen die höchsten Werte für SMI-Gesellschaften auf. Bei einem anderen Revisionsunternehmen, das bis 2017 jeweils den tiefsten Wert aufwies, verdoppelte sich der Wert für SMI-Gesellschaften.

Die durchschnittliche Anzahl Stunden des leitenden Revisors unterliegt jährlichen Schwankungen und ist von mandatspezifischen Gegebenheiten abhängig. Seit 2014 wies das gleiche Revisionsunternehmen den höchsten Wert bei SMI-Gesellschaften auf. Die durchschnittliche Anzahl Stunden des leitenden Revisors bei den SMI-Gesellschaften betragen im Vergleich zu den restlichen Publikumsgesellschaften ein Mehrfaches.

Die Anzahl Revisionsunternehmen, die Prüfungsarbeiten an ausländische «Shared Service Centers» auslagern, hat im Berichtsjahr von drei auf vier zugenommen. Bei allen Revisionsunternehmen nahm im Vergleich zum Vorjahr der Umfang der ins Ausland ausgelagerten Arbeiten zwischen sechs und 85 % zu.

Die Werte der Revisionsunternehmen zu den Konsultationen entwickelten sich unterschiedlich. Bei einem Revisionsunternehmen verringerte sich die Anzahl Konsultationen pro geprüfte Publikumsgesellschaft um vier Fünftel des Vorjahreswertes. Diese erhebliche Abnahme ist aufgrund des höheren Vorjahreswertes begründet. Im Vorjahr hatte die Konsultationsanforderung im Rahmen der damaligen neuen KAM²⁰-Vorschriften eine erhebliche Auswirkung auf die Kennzahl. Bei einem zweiten Revisionsunternehmen nahm die Anzahl Konsultationen annähernd um das Zweifache zu. Dies insbesondere aufgrund von Frage-

stellungen zu IAS 19. Bei einem weiteren Revisionsunternehmen wurden anders als im Vorjahr wieder formelle Konsultationen durchgeführt. Bei den restlichen zwei Revisionsunternehmen blieb der Wert gegenüber dem Vorjahr praktisch unverändert.

Kennzahlen zur Prüfungsqualität der fünf grössten Revisionsunternehmen

Neben den erhobenen Kennzahlen der RAB, verwenden drei der fünf grössten Revisionsunternehmen weitere eigene Kennzahlen zur Messung der Prüfungsqualität. Diese internen Kennzahlen folgen in der Regel den Vorgaben des jeweiligen globalen Netzwerks und werden auch an diese rapportiert. Die Ausgestaltung der Kennzahlen ist dabei hinsichtlich Anzahl, Art und Gewichtung zwischen quantitativen und qualitativen Merkmalen unterschiedlich ausgeprägt. Zwei Revisionsunternehmen verfügen über einen umfangreichen Prozess zur Erhebung, Auswertung und Überwachung der internen Kennzahlen. Die Resultate, Veränderungen und Trends werden quantitativ und qualitativ beurteilt. Bei einem Revisionsunternehmen werden im Vergleich weniger Kennzahlen überwacht und die Beurteilung dieser basiert vorwiegend auf einer qualitativen anstatt quantitativen Beurteilung.

Bei den übrigen zwei Revisionsunternehmen sind nach wie vor keine Bestrebungen seitens der Netzwerke zur Einführung solcher Kennzahlen erkennbar. Diese verfügen folglich über keine spezifisch als solche gekennzeichneten Kennzahlen, kennen jedoch faktisch ebenfalls einzelne Elemente zur Messung der Prüfungsqualität. Die RAB ist der Ansicht, dass mit Hilfe von internen Kennzahlen positive sowie negative Tendenzen hinsichtlich Qualität frühzeitig erkannt werden können und somit mittels geeigneter Gegenmassnahmen eine Erhöhung der Prüfungsqualität erreicht werden kann.

Die Prüfungsausschüsse verwenden nur in Einzelfällen Kennzahlen zur Messung der Qualität von Revisionsarbeiten. Hier ist zu hoffen, dass

sich der Nutzen von Kennzahlen als zusätzliches Informationsinstrument weiterverbreiten wird. Dabei geht es nicht um die absolute Aussagekraft einzelner Kennzahlen, sondern um einen verbesserten Dialog mit der Revisionsstelle rund um die Qualität der erbrachten Revisionsdienstleistungen.

Zusammenarbeit mit Börsen

Zur Vermeidung von Doppelspurigkeiten koordiniert die RAB ihre Aufsichtstätigkeit mit der SIX. Im Fokus von Abklärungen der RAB steht jeweils die Einhaltung gesetzlicher und berufsrechtlicher Anforderungen durch die Revisionsstelle und nicht direkt die Beurteilung von Vorschriften zur Rechnungslegung. Die SER ist für die Einhaltung der Vorschriften zur Rechnungslegung durch Unternehmen zuständig, die an der SIX kotiert sind. Die Tätigkeit der SER bezieht sich somit auf die Beurteilung der Einhaltung der Pflichten der Emittenten im Rahmen des Kotierungsreglements. Falls die RAB im Rahmen ihrer Überprüfungstätigkeit wesentliche Verstösse gegen Vorschriften zur Rechnungslegung feststellt, erstattet sie eine schriftliche Meldung an die zuständige Börse. Im Berichtsjahr erfolgten zwei solcher Meldungen.

Zusammenarbeit mit Prüfungsausschüssen

Die Erkenntnis, dass sachkundige und unabhängige Prüfungsausschüsse (Audit Committees) einen grossen Einfluss auf die Qualität von Revisionsdienstleistungen haben, hat sich in den letzten Jahren verstärkt. Audit Committees haben – wie die RAB – die Qualität der Revisionsarbeit zu beurteilen und kritisch zu hinterfragen. Aufgrund dieser ähnlich gelagerten Interessen hat die RAB in den letzten Jahren den Kontakt zu den Prüfungsausschüssen stetig intensiviert und bereits vor ein paar Jahren einen Leitfaden mit unverbindlichen Empfehlungen herausgegeben.

²⁰ Key Audit Matters.

Am 2. November 2018 hat die RAB erstmals auch einen Workshop für Verwaltungsräte und Investoren von Gesellschaften des öffentlichen Interesses durchgeführt. Die halbtägige Veranstaltung hat in Zürich stattgefunden und stiess auf grosses Interesse. Ziel des Workshops war es, den Teilnehmern neben Best Practices im Umgang mit der Revisionsstelle auch aktuelle Trends und Entwicklungen aufzuzeigen. Informative Referate aus Lehre und Praxis von Prof. Dr. Reto Eberle (Universität Zürich), Prof. Dr. Roland Müller (Universität St. Gallen), Sonja Stirnimann (Fraud-Spezialistin) sowie Präsentationen von RAB-Vertretern (Wanda Eriksen, Niels Biemond) wurden durch eine Roundtable-Diskussion der Referenten ergänzt.

Fazit der Veranstaltung war, dass ein unabhängiges und professionelles Audit Committee die kritische Grundhaltung der Revisionsstelle fördert und generell zu einer erhöhten Qualität von Revisionsarbeiten beiträgt. Die anwesenden Investorenvertreter ihrerseits haben sich insbesondere zu aussagekräftigeren Revisionsberichten (Key Audit Matters) bei der Prüfung von kotierten Unternehmen eingesetzt.

Standardsetting

Schweizer Prüfungsstandards

Gesellschaften, welche einen Abschluss nach Swiss GAAP FER erstellen, lassen ihre Jahres- oder Konzernrechnung in der Regel ausschliesslich nach den PS prüfen. Gesellschaften, welche ihren Abschluss nach internationalen Rechnungslegungsstandards (z.B. IFRS, US-GAAP) erstellen, sind neben den entsprechenden internationalen Prüfungsstandards (ISA, PCAOB-Standards) auch nach den PS zu prüfen (Rundschreiben Nr. 1/2008). Unterschiede zwischen den ISA und PS bestehen in den derzeit nicht übernommenen Änderungen in rund zehn Prüfungsstandards²¹. Im Zusammenhang mit dem erweiterten Revisionsbericht wurde der entsprechende neue Standard (ISA 701) u.a. für Jahres- und Konzernrechnungen

nach OR und Swiss GAAP FER mittels Rundschreiben Nr. 1/2015 für anwendbar erklärt. Das Rundschreiben wird ausser Kraft treten, sobald ISA 701 in die PS überführt wird. Die RAB setzt sich in diesem Prozess unverändert für eine zeitgerechte Überführung der ISA in die PS ein.

Internationale Standards

Als Ergebnis der Zusammenarbeit innerhalb von IFIAR wurden zu verschiedenen Vorschlägen des IESBA sowie des IAASB folgende Stellungnahmen eingereicht:

- Im Juli 2018 reichte IFIAR eine Stellungnahme an das IESBA zum Entwurf der Strategie und des Arbeitsplans für die Periode 2019 – 2023 ein.
- Weiter reichte die IFIAR im Oktober 2018 eine Stellungnahme an das IAASB zum Entwurf des International Standards on Auditing (ISA) 315 (revised) «Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement» ein.

Ferner äusserte sich die RAB im Februar 2018 positiv zu den Fragen, welche die Monitoring Group Consultation von der IOSCO²² im Rahmen ihrer Konsultation «Strengthening the Governance and Oversight of the International Audit-Related Standard-Setting Boards in the Public Interest» aufwarf. Mit den vorgeschlagenen Massnahmen sollen die Erarbeitung, die Verantwortlichkeiten und die Überwachung der internationalen Prüfungsstandards verbessert bzw. unabhängiger vom Berufsstand gestaltet werden.

Diese Stellungnahmen werden jeweils auf der Webseite der RAB publiziert.

Schwerpunkte Überprüfungen 2019

Im Zusammenhang mit der routinemässigen Überprüfung der staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen hat die RAB für das Jahr 2019 folgende Schwerpunkte definiert:

- Beurteilung der Unternehmenskultur
- Beurteilung der Anwendung von «Data Analytics» in den Phasen der Planung und Durchführung
- Beurteilung der Prüfung der Erlöse aus Verträgen mit Kunden (IFRS 15)
- Beurteilung der Prüfung zu Wertbeeinträchtigungstests bei Goodwill (IAS 36)

Weitere Schwerpunkte ergeben sich nach der individuellen Analyse der konkreten Umstände und beziehen sich auf die Anwendung der entsprechenden Prüfungs- oder Rechnungslegungsstandards.

Neue Technologien

Die Analyse von Massendaten (Datenanalyse) ist ein steigender Trend, welche die Wirtschaftsprüfung nachhaltig erfasst hat. Auch wenn die Analysewerkzeuge bei den einzelnen Revisionsunternehmen unterschiedlich eingesetzt werden, ist die zunehmende Anwendung entsprechender Technologien für die RAB deutlich erkennbar. Die Prüfung der Journaleinträge wird bereits grösstenteils mittels Analysewerkzeugen durchgeführt. In einzelnen File Reviews haben die Prüfungsteams die Datenanalyse genutzt, um aussagebezogene Prüfungshandlungen zu unterstützen oder auch zu ersetzen. Die RAB trägt dieser Entwicklung Rechnung und wird im Jahr 2019 den Einsatz der Datenanalyse bei der Planung und der Durchführung der Prüfungen als Schwerpunkt beurteilen. Hierbei soll der Fokus auf die Anwendung der Werkzeuge, die Beurteilung der zugrundeliegenden Daten und der Ergebnisse der Analysen gelegt werden. Die RAB wird weiter beurteilen, wie Datenschutz und -sicherheit gewährleistet wird und welche Qualitätskontrollen in diesem Bereich implementiert wurden.

Im Entwurf zur Revision des ISA 315 «Identifizierung und Beurteilung der

²¹ ISA 250, 260, 315, 570, 610, 700, 701, 705, 706 und 720.

²² International Organization of Securities Commission.

Risiken wesentlicher falscher Darstellungen» hat das IAASB erstmals die Anwendung von Datenanalysewerkzeugen und -techniken behandelt, verweist aber darauf, dass weitere Standards, wie ISA 520 «Analytische Prüfungshandlungen» sowie ISA 530 «Stichprobenprüfungen», anzupassen sind. Auch wird die Bedeutung der Informationstechnologie für die Prüfung hervorgehoben. Der neue Standard soll für Prüfungen von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem 15. Dezember 2020 beginnen, in Kraft gesetzt werden.

Die Entwicklung von Blockchain-Technologien befindet sich noch in der Anfangsphase. Ausgelöst durch die Verbreitung einer künstlichen Währung (Bitcoin) wird der Einsatz in vielen Bereichen vorangetrieben. Eine Blockchain ist eine Kette aus Blöcken, die dezentral verteilt sind. Dabei können unterschiedliche Informationen, wie Geldeinheiten, Wertpapiere, Besitz- oder Grundrechte, und Transaktionen, wie die Übertragung solcher Rechte, in einem Block verwaltet werden. Aufgrund der Tatsache, dass jeder neue Block verschlüsselt die Informationen des vorhergehenden Blocks sowie einen Zeitstempel enthält und die Kette im Netz verteilt ist, sollen Manipulationen verunmöglicht werden. Bei öffentlichen Blockchains stehen Dezentralisierung, Transparenz und Offenheit im Vordergrund, bedingt aber die Gewährleistung der Datenintegrität und der Sicherheit des Netzwerks. In geschlossenen Blockchains kennen sich die Teilnehmer, die Daten sind jedoch nicht öffentlich zugänglich. Trotz der bestehenden Vertrauensgrundlage ist die Sicherstellung der Echtheit und Unveränderbarkeit der Informationen essentiell.

Aufgrund der Blockchain-Technologie dürften sich bei diversen Prüfungspositionen die Ausgestaltungen der Prüfungshandlungen in naher Zukunft ändern. Quelle, Teilnehmerkreis und Sicherheitsmechanismen einer Blockchain sowie die Verifikation von Transaktionen in einer Blockchain sind dabei kritisch zu hinterfragen, bevor die Daten unbesehen in die

Jahresrechnung einfließen. Die Risiken im Zusammenhang mit IT, einschliesslich der generellen IT-Kontrollen, sowie Cybersicherheit auf die Blockchain-Umgebung sind demnach zu beachten. Die vier grössten Revisionsunternehmen setzen sich mit dem Thema Blockchain und Kryptowährungen intensiv auseinander. Eine der grössten fünf Revisionsunternehmung hat bereits den Einsatz eines «Blockchain Analyzer» zur Prüfung von Blockchain-Transaktionen bekanntgegeben.

Das Eidgenössische Finanzdepartement hat eine Arbeitsgruppe zu Blockchain und Initial Coin Offerings (ICOs)²³ ins Leben gerufen²⁴. Unter Einbezug des Bundesamtes für Justiz und der FINMA hat diese Arbeitsgruppe die zivilrechtlichen und regulatorischen Aspekte aus dieser Technologie evaluiert. Grundlegende Änderungen im Finanzmarktrecht erwartet die Arbeitsgruppe nicht, da dieses grundsätzlich als technologieneutral beurteilt wird. Anpassungen in bestimmten Bereichen erachtet die Arbeitsgruppe aber als sinnvoll. Dies gilt auch für zivilrechtliche Aspekte²⁵. Der britische Finanzminister lancierte im März 2018 eine Arbeitsgruppe aus HM Treasury, der Financial Conduct Authority und der Bank of England²⁶. Diese «Cryptoasset Taskforce» sieht zwar das Potential dieser neuen Techniken, aber auch erhebliche Risiken (Verwendung von Kryptoassets für illegale Aktivitäten, potenzielle zukünftige Bedrohungen für die Finanzstabilität etc.). Im Bereich der Rechnungslegung ist das IFRS Interpretations Committee daran, die Auswirkungen von Kryptowährungen, Blockchain und ICOs auf die Rechnungslegung nach IFRS zu untersuchen²⁷. Dabei soll untersucht werden, inwiefern die Erfassung und Bewertung von Kryptowährungen und ICOs nach den heutigen Standards erfolgen können oder ob Standards anzupassen sind.

Die RAB verfolgt diese Entwicklung aufmerksam und erwartet von den Prüfungsteams die Beibehaltung einer kritischen Grundhaltung gegenüber den Resultaten aus neuen Werkzeugen und Techniken.

²³ Finanzierung über Kryptowährungen statt Börsengang.

²⁴ www.admin.ch > Dokumentation > Medienmitteilung (Zeitraum auf 31.08.2018 einschränken); www.admin.ch/gov/de/start/dokumentation/medienmitteilungen.msg-id-72001.html).

²⁵ www.admin.ch > Dokumentation > Medienmitteilungen > Medienmitteilungen des Bundesrats > Bundesrat will Rahmenbedingungen für Blockchain/DLT weiter verbessern, 14. Dezember 2018 (www.admin.ch/gov/de/start/dokumentation/medienmitteilungen/bundesrat.msg-id-73398.html).

²⁶ www.fca.org.uk > News > News stories (www.fca.org.uk/news/news-stories/cryptoasset-taskforce-publishes-report-uk-approach-cryptoassets).

²⁷ www.ifrs.org > News and events > Meeting and Events diary > [2018] [September] [IFRS Interpretations Committee] > Cryptocurrencies.

Regulatory Audit

Einleitung

Prüfungsgesellschaften und leitende Prüfer spielen als verlängerter Arm der FINMA eine tragende Rolle im dualistischen Finanzmarktaufsichtssystem der Schweiz. Bei den Beaufsichtigten der FINMA führen sie die aufsichtsrechtliche Prüfung durch, welche sich erheblich von der obligationenrechtlichen Prüfung als Revisionsstelle unterscheidet.

Die FINMA führte 2018 eine Teilrevision des Rundschreibens «Prüfwesen» durch, womit das Konzept der aufsichtsrechtlichen Prüfung risikoorientierter ausgestaltet und die Grundlage

für eine Verbesserung der Effektivität und Effizienz im Prüfwesen geschaffen werden soll. Damit wurden nach der Revision des Prüfwesens im Jahre 2013 und dem Inkrafttreten der Bündelungsvorlage 2015 innert kurzer Zeit wiederum Änderungen vorgeschlagen. Die Änderungen traten per 1. Januar 2019 in Kraft.

Die Marktstruktur der Anbieter von Prüfdienstleistungen hat sich in den letzten Jahren wenig verändert. Die grossen drei Prüfungsgesellschaften PwC, EY und KPMG führen unverändert die überwiegende Mehrheit der aufsichtsrechtlichen Prüfungen durch, wobei zwischen allen Anbietern

von Prüfdienstleistungen nach Ansicht der RAB ein reger Wettbewerb um ausgeschriebenen Prüfmandate herrscht.

Per Ende 2018 verfügen insgesamt 17 Prüfungsgesellschaften über eine Zulassung zur Prüfung nach den Finanzmarktgesetzen. Einer Prüfungsgesellschaft, welche bislang für die Prüfung nach BankG, FinfraG, BEHG und PfG zugelassen war, konnte im Jahr 2018 eine Zulassung für die Prüfung nach KAG gewährt werden. Eine andere, welche für die Prüfung von DUFI zugelassen war, wurde fusioniert und zwischenzeitlich aufgelöst.

Abbildung 7

Prüfungsgesellschaften nach Zulassungsart

Zulassungsart	Anzahl per 31.12.2018	Anzahl per 31.12.2017	Anzahl per 31.12.2016	Anzahl per 31.12.2015
Prüfungen nach BankG, FinfraG, BEHG und PfG/Prüfungen nach KAG/Prüfungen nach VAG/Prüfungen von DUFI	5	5	6	6
Prüfungen nach BankG, FinfraG, BEHG und PfG/Prüfungen nach KAG/Prüfungen nach VAG	1	1	–	–
Prüfungen nach BankG, FinfraG, BEHG und PfG/Prüfungen nach KAG/Prüfungen von DUFI	1	1	1	1
Prüfungen nach BankG, FinfraG, BEHG und PfG/Prüfungen nach KAG	1	–	–	–
Prüfungen nach BankG, FinfraG, BEHG und PfG	–	1	1	–
Prüfungen nach KAG/Prüfungen von DUFI	1	1	1	1
Prüfungen nach KAG	1	1	1	1
Prüfungen nach VAG	1	1	1	1
Prüfungen von DUFI	6	7	8	8
Total Prüfungsgesellschaften	17	18	19	18

Der Trend der letzten Jahre hat sich auch im Berichtsjahr fortgesetzt. Die Anzahl der von der FINMA beaufsichtigten Institute verminderte sich weiter. Eine Ausnahme bildet der KAG-Bereich, bei welchem ein Anstieg der kollektiven Kapitalanlagen nach Schweizer Recht zu beobachten war. Der markante Rückgang bei den DUFI

ist vor dem Hintergrund der geplanten Einführung von FINIG zu sehen, mit dem der DUFI-Status im Jahr 2020 hinfällig wird.

Die nachfolgende Tabelle zeigt auf, wie viele Institute die für die Finanzmarktprüfung zugelassenen Prüfungsgesellschaften per Ende 2018 prüften.

Abbildung 8
Anzahl Beaufsichtigte pro Aufsichtsbereiche

Aufsichtsbereiche	Anzahl Beaufsichtigte	2018	2017	2016	2015
Banken	Banken und Effektenhändler (ohne Raiffeisenbanken ²⁸)	296	299	312	346
	Versicherungsunternehmen	200	205	207	214
Versicherungen	Versicherungskonzerne	6	6	6	6
	Fondsleitungen	48	45	44	43
KAG	Vertreter	86	92	94	94
	Vermögensverwalter	213	217	206	178
	Schweizerische kollektive Kapitalanlagen	1'727	1'641	1'551	1'542
DUFI	Direkt unterstellte Finanzintermediäre	135	163	199	227

Überprüfungen 2018

Im Kalenderjahr 2018 wurden neun²⁹ (Vorjahr neun) Prüfgesellschaften überprüft, davon:

- fünf mit jährlichem Überprüfungsrhythmus, da sie mehr als 50 Gesellschaften des öffentlichen Interesses prüfen,
- zwei von insgesamt sechs Prüfgesellschaften, welche mindestens

alle drei Jahre einer Überprüfung zu unterziehen sind sowie

- zwei von insgesamt sechs reinen DUFI-Prüfgesellschaften, welche alle fünf Jahre zu überprüfen sind.

Die Qualität der erbrachten Prüfdienstleistungen der neun im 2018 abgedeckten Prüfgesellschaften wurde anhand von 17 File Reviews überprüft. Dabei wurden folgende Kategorien von Finanzmarktgesellschaften selektiert:

- neun Banken, wovon eine systemrelevante Bank, zwei Kantonalbanken sowie sechs mittelgrosse und kleine Banken,
- zwei Effektenhändler,
- eine Versicherung,
- eine Fondsleitungsgesellschaft,
- vier DUFI.

Abbildung 9
Übersicht der RAB-Überprüfungen und Feststellungen 2017 und 2018

Kategorien	Grösste fünf Prüfgesellschaften		Übrige		Total	
	2018	2017	2018	2017	2018	2017
Anzahl Überprüfungen	5	5	4	4	9	9
Comment Form Feststellungen Firm Review Regulatory Audit	6	3	1	1	7	4
Comment Form Feststellungen File Review Regulatory Audit	38	19	16	9	54	28
Anzahl überprüfte Files	12	8	4	4	17	12

²⁸ Zusätzlich 246 genossenschaftlich organisierte Raiffeisenbanken

²⁹ Bei zwei Prüfgesellschaften wurde die Überprüfung vor Ort abgeschlossen, da sich aber der Feststellungsprozess noch in einer frühen Phase befindet, sind diese nicht im Geschäftsbericht erfasst. Hingegen sind diejenigen im letzten Jahr noch nicht abgeschlossenen Überprüfungen erfasst.

Firm Review

2018 wurden neun Überprüfungen durchgeführt. Sieben davon sind bereits abgeschlossen. Aus der Firm Review 2018 sowie der im letzten Jahr im Geschäftsbericht 2017 noch nicht berücksichtigten Überprüfungen resultieren insgesamt sieben Feststellungen, darunter vier Feststellungen zur Einhaltung der Prüf- und Weiterbildungsstundenerfordernisse. Die übrigen drei Feststellungen beinhalten Mängel zum Qualitätssicherungssystem sowie den Zulassungsvoraussetzungen.

Damit identifizierte die RAB durchschnittlich 0.8 Feststellungen pro Überprüfung aus den Firm Reviews. Dieser Wert erhöhte sich im Vergleich zum Vorjahr um 0.3, wobei die Zunahme einerseits Feststellungen im

Bereich der geforderten Prüf- und Weiterbildungsstunden der leitenden Prüfer betraf. Andererseits erfolgten auch vermehrt Feststellungen im Bereich der unternehmensinternen Nachschau (Aufsichtsprüfung). Bei beiden Themen handelte es sich um Schwerpunkte der RAB, denen auch weiterhin eine grosse Bedeutung beigemessen wird. Die Nachschau ist ein Kernelement einer wirksamen Qualitätssicherung.

File Review

Im Jahr 2018 wurden insgesamt 17 File Reviews durchgeführt. Elf davon sind abgeschlossen. In Analogie zu den File Reviews des Financial Audit gilt auch für den Regulatory Audit, dass die Prüfungsqualität stark von den am Mandat beteiligten Prüfern abhängt. Insbesondere ist deren

Fachkenntnis der regulatorischen Bestimmungen von grosser Bedeutung.

Zur Sicherstellung der Prüfungsqualität haben Prüfgesellschaften einerseits die Konsistenz der Prüfungsqualität zwischen Prüfmandaten unterschiedlichster Grösse, Komplexität, Risiken und Finanzmarktzulassung im Fokus zu behalten. Andererseits ist die laufende regulatorische Aus- und Weiterbildung der beteiligten Prüfer zu gewährleisten und adäquat zu überwachen.

In den nachfolgenden Abbildungen sind die Feststellungen aus den 2018 abgeschlossenen File Reviews sowie der letztjährigen im Geschäftsbericht 2017 noch nicht berücksichtigten File Reviews von insgesamt 16 Files nach Prüfgebieten und Ursachen aufgeführt:

Abbildung 10

Art und Anzahl der Feststellungen je Prüfgebiet aus den File Reviews Regulatory Audit (Total 54 Feststellungen)

GwG-Bestimmungen	27
Risikomanagement	9
Eigenmittelanforderungen, Solvenz	8
Aufsichtsrechtliche Auswirkungen aus Rechnungslegung	4
Interne Kontrollsystem inkl. IT, Interne Revision und Outsourcing	2
Sonstige	4

Die häufigsten Feststellungen wurden zu Prüfungshandlungen im Bereich zur Einhaltung der GwG-Bestimmungen identifiziert. Von den 27 Mängeln bei der Prüfung von GwG-Bestimmungen betrafen 22 Feststellungen die Aufsichtskategorie der DUFI. Dies ist auch der Hauptgrund der Zunahme der Feststellungen in 2018. Die FINMA hat der RAB im letzten Jahr vermehrte Hinweise auf mangelnde Prüfqualität durch die Prüfgesellschaften in diesem Bereich erteilt.

Die Anzahl Feststellungen pro File Review (3.4) ist im Vergleich zum Vorjahr (2.3) stark gestiegen wobei auch hier die Feststellungen bei der DUFI-Prüfung relativ und absolut dominieren.

Die Einhaltung der GwG-Bestimmung gehört zu den Schwerpunkten bei der Überprüfung. Die Prüfung der DUFI im Auftrag der FINMA wird mit Inkrafttreten des FIDLEG hinfällig werden.

Eine grössere Anzahl von Feststellungen erfolgten wie bereits in den vergangenen Jahren in den Bereichen des Risikomanagements, bei den Eigenmittelanforderungen der Banken sowie im Solvenz-Bereich der Versicherungen.

Abbildung 11

Ursachen der Feststellungen aus den File Reviews Regulatory Audit 2018

Keine ausreichenden Prüfnachweise	37
Keine ausreichenden Prüfnachweise in Verbindung mit mangelnder kritischer Grundhaltung	5
Mangelnde Berichterstattung in Verbindung mit nicht ausreichenden Prüfnachweisen	5
Qualitätssicherung und Verstösse gegen die prüferische Sorgfalt	4
Sonstige	3

Unverändert war die häufigste Ursache für Feststellungen ein Mangel an der notwendigen kritischen Grundhaltung bei der Durchführung der Prüfung. Die mangelhaften Prüfungshandlungen betrafen beispielsweise die Stichprobenprüfungen, den Umfang der konsolidierten Überwachung sowie die Prüfung im Bereich des Risikomanagements. Es wurden auch Fälle identifiziert, bei denen die Berichterstattung an die FINMA zu den durchgeführten Prüfungshandlungen nicht den tatsächlich ausgeführten Prüfungstätigkeiten entsprach. Weitere Feststellungen betrafen allgemeine Verstösse gegen die prüferische Sorgfalt.

Schwerpunkte Überprüfung 2018

Im Geschäftsberichtsbericht 2017 hat die RAB die Schwerpunkte zu den Überprüfungen 2018 zum Bereich Aufsichtsprüfung publiziert und diese im Berichtsjahr einer vertieften Beurteilung unterzogen. Aus dieser Beurteilung ergeben sich folgende Punkte:

Qualität und Umfang der unternehmensinternen Nachschau in der Aufsichtsprüfung

Zur Qualität und Umfang der unternehmensinternen Nachschau in der Aufsichtsprüfung hat die RAB umfangreiche Informationen eingeholt. Die Auswertung zeigt ein heterogenes Bild. Nicht nur im Vergleich mit den kleinen Prüfgesellschaften, sondern auch innerhalb der fünf grössten Prüfgesellschaften sind grosse Unterschiede ersichtlich. Das Spektrum reicht von sehr detailliert ausgebauten Nachschau-Prozessen bis zu minimalistischen Vorgehensweisen.

Prüfung der Einhaltung der GwG-Vorschriften insbesondere zu Geschäftsbeziehungen und Transaktionen mit erhöhten Risiken, zur Identifikation von PEP's sowie zur Umsetzung des GwG, der GwV, der GwV-FINMA sowie zur VSB16

Hauptschwächen zeigten sich wiederholt bei der Konzeption und Prüfung von Stichproben:

- bei der Konzeption wurden der Zweck der Prüfung und die Merkmale der Grundgesamtheit nicht berücksichtigt;
- die Vollständigkeit der Grundgesamtheit wurde nicht genügend geprüft;
- die Stichproben orientieren sich mehrheitlich strikt an den von der FINMA vorgegebenen Mindestgrössen;
- bei den risikoorientierten Stichproben zur VSB16 bestehen Mängel beim Einbezug der komplexen und risikobehafteten Strukturen;
- die Prüfungshandlungen und –urteile waren nicht nachvollziehbar;
- identifizierte Fehler wurden ungenügend kritisch gewürdigt.

Die Stichprobenprüfung ist ein geeignetes Mittel zur Prüfung der Geschäftsbeziehungen und Transaktionen mit erhöhten Risiken. Die Qualität der Prüfungen war jedoch in mehreren Fällen nicht ausreichend. Weiter zeigte sich, dass im Rahmen der konsolidierten Überwachung der Einhal-

tung der GwG-Vorschriften durch ausländische Gruppengesellschaften zu wenig Beachtung geschenkt wurde.

Umsetzung der geltenden und anzuwendenden Prüfprogramme der FINMA Prüfpunkte bzw. minimale Prüfungshandlungen

Die FINMA definiert für diverse Prüffelder Mindestprüfvorgaben im Sinne von Prüfprogrammen, welche durch die Prüfer auszufüllen sind. Wie schon im Vorjahr bestanden erhebliche Mängel in denjenigen Fällen, bei denen das ausgefüllte Prüfprogramm vom Prüfer als angemessener Prüfungsnachweis erachtet wurde, ohne dass weitergehende Prüfnachweise vorlagen bzw. erbracht wurden. Die Argumentation der jeweiligen Prüfteams, das Prüfprogramm der FINMA selbst oder Teile davon würden als Prüfnachweis ausreichen, entspricht nicht den Erwartungen der RAB. Weiter wurden die von der FINMA geforderten minimalen Prüfungshandlungen nicht ausgeführt oder durch ungeeignete alternative Prüfungshandlungen ersetzt.

Ursachenanalyse und Massnahmen

Die Analyse der Ursachen und Festlegung der Massnahmen des Bereichs Regulatory Audit entspricht grundsätzlich demjenigen des Bereichs Financial Audit. Aufgrund der Feststellungen im Jahr 2018 zeigte sich insbesondere, dass Massnahmen zur Verbesserung der kritischen Grundhaltung von entscheidender Bedeutung sind.

Eine mangelhafte kritische Grundhaltung kann auf mehrere Ursachen zurückgehen. Beispielsweise sind dies ein zu starkes Vertrauen auf Aussagen und Nachweisen des Prüfkunden; eine mangelhafte Kommunikation innerhalb bzw. Instruktion der Prüfteams; ungenügendes Branchenwissen und Fachkenntnisse; Zeit- und Honorardruck sowie drohende Betriebsblindheit durch langjährigen Mandatseinsatz.

Als Folge der wiederholt zu wenig ausgeprägten kritischen Grundhaltung identifizierte die RAB Mängel beginnend bei der Planung der Prüfungshandlungen bis hin zur Erlangung der Prüfnachweise und der Berichterstattung an die FINMA, welche als Konsequenz davon ein falsches Bild vermittelte.

Entsprechend der unterschiedlichen Ursachen, wurden verschiedene Massnahmen definiert: Überarbeitung von Arbeitsmitteln, Prüfprogrammen und Checklisten; Intensivierung einer nachvollziehbaren und stufengerechten Review durch die leitenden Prüfer, Quality Reviewer und Manager; Einbezug von Branchen- und Fachspezialisten bei der Prüfung; Verbesserung und Anpassung der Schulungskonzepte; Verbesserung der internen Nachschau sowie Coaching des leitenden Prüfers durch einen internen/externen Partner.

Geldwäschereigesetz

Regulatorischer Rahmen

Das GwG gilt für Finanzintermediäre und regelt die Bekämpfung der Geldwäscherei, die Bekämpfung der Terrorismusfinanzierung und die Sicherstellung der Sorgfalt bei Finanzgeschäften. Der Rechtsrahmen wird durch die Vorschriften der GwV, der GwV-FINMA und der VSB16 ergänzt.

Im Jahr 2018 veröffentlichte die FINMA die überarbeitete Version der GwV-FINMA, die am 1. Januar 2020 in Kraft treten wird. Die Anpassungen erfolgen insbesondere im Rahmen des GAFI-Berichts über die Schweiz

und betreffen die regelmässige Überprüfung der Informationen über die wirtschaftlich berechtigten Personen, die regelmässige Aktualisierung der Kundeninformationen, die Präzisierung von Beispielen für Kriterien im Zusammenhang mit Geschäftsbeziehungen mit erhöhten Risiken sowie die Umsetzung von Anforderungen an die Einhaltung der Grundprinzipien des Geldwäschereigesetzes auf Gruppenebene. Nach der Revision der GwV-FINMA hat die SBVg im Jahr 2018 die revidierte Version der Vereinbarung über die Standesregeln zur Sorgfaltspflicht der Banken (VSB 20) veröffentlicht, welche ebenfalls am 1. Januar 2020 in Kraft treten soll. In der Zwischenzeit wurde die heute in Kraft stehende GwV-FINMA durch die Bestimmungen aus der FinTech-Vorlage ergänzt. FinTech-Unternehmen werden ähnlichen Bestimmungen unterstellt wie DUFIs. Allerdings fehlen hier Methodologien für die Prüfhandlungen, insbesondere im Bereich der Identifikationspflichten.

Erwartungen der Aufsichtsbehörden und Auswirkungen auf die Prüfungsdienstleistungen

Die FINMA teilt ihre Mindestprüfungsanforderungen den Prüfungsgesellschaften jeweils vorgängig mit. Der Umfang dieser Mindestprüfungsanforderungen zeigt, dass die Erwartungen der FINMA an den Umfang der im Bereich GwG durchzuführenden Prüfungsdienstleistungen hoch sind.

Die Finanzintermediäre haben ihre internen Kontrollinstrumente und -methoden laufend anzupassen, um den regulatorischen Änderungen gerecht zu werden und die GwG-Risiken angemessen zu erkennen. Insbesondere IT-Lösungen, die eine effizientere und zielgerichtete interne Kontrolle ermöglichen, werden heute vermehrt eingesetzt. Die Prüfgesellschaften müssen daher ihre Prüfmethode, welche sowohl die Kontroll- als auch die Einhalteprüfungen kombinieren, entsprechend anpassen. Mit risikobasierten Prüfungshandlungen werden die Prüfgesellschaften diesen neuen Herausforderungen und den hohen Erwartungen an die Qualität

der Prüfungsdienstleistungen gerecht. Dies kann beispielsweise durch die Einführung von Prüfungshandlungen auf der Basis von Datenanalysen erfolgen.

Zusammenarbeit mit FINMA

Der Austausch zwischen der RAB und der FINMA ist intensiv und findet auf allen Hierarchieebenen der beiden Behörden statt. Der Austausch erfolgt insbesondere im Zusammenhang mit den File Reviews von Beaufichtigten der FINMA. Die risikoorientierte Auswahl der Prüfmandate und Schwerpunkte einer File Review bedingt einen laufenden formellen und informellen Informationsaustausch zwischen beiden Behörden. Zudem wird die RAB informiert, falls die FINMA konkrete Verdachtsmomente auf ungenügende Prüfungen hat. Umgekehrt informiert die RAB über die Ergebnisse aus Firm und File Reviews durch die Zustellung der Überprüfungsberichte sowie der jeweiligen Feststellungen und der meldungswürdigen Feststellungen aus der Aufsichtsprüfung, aber auch der Rechnungsprüfung von Beaufichtigten der FINMA.

Mit der Zusammenarbeit schafft die RAB Transparenz gegenüber der FINMA und unterstützt diese bei der Ausübung ihrer Aufsichtstätigkeit. Ferner dient der Austausch dem Bestreben, den administrativen Aufwand beider Behörden und der Prüfgesellschaften möglichst gering zu halten.

Schwerpunkte Überprüfungen 2019

Im Bereich Regulatory Audit hat die RAB für das Jahr 2019 folgende Schwerpunkte definiert:

- Prüfung des Risikomanagements
- Prüfung der internen Organisation und des internen Kontrollsystems (inkl. IT)
- Prüfung der Einhaltung der GwG-Vorschriften

Internationales

Allgemein

Die RAB strebt weiterhin eine effiziente und leistungsstarke Zusammenarbeit mit ausländischen Revisionsaufsichtsbehörden an, um den Investorenschutz zu verbessern und administrative Doppelspurigkeiten zu vermeiden.

Im Berichtsjahr hat die Zahl der Amtshilfefälle im Vergleich zum Vorjahr leicht zugenommen³⁰. Die Zusammenarbeit mit den USA bleibt angesichts der Anzahl Kotierungen von Schweizer Unternehmen in den USA und der Präsenz amerikanischer Konzerne in der Schweiz intensiv. Daneben ist aber auch das Ausmass der Zusammenarbeit mit den Mitgliedsstaaten der Europäischen Union (EU) und des Europäischen Wirtschaftsraums (EWR) nicht unerheblich, insbesondere mit den Nachbarstaaten der Schweiz.

Extraterritorialer Geltungsbereich des RAG

Die Aufgabe der RAB besteht in der Gewährleistung des Investorenschutzes auf dem Schweizer Kapitalmarkt. Das RAG entfaltet daher extraterritoriale Wirkung, wenn ausländische Gesellschaften durch die Kotierung von Beteiligungspapieren oder Anleiensobligationen an einer Schweizer Börse am Schweizer Kapitalmarkt aktiv sind (Art. 8 RAG). Zur Vermeidung einer Mehrfachbeaufsichtigung durch verschiedene Behörden bestehen allerdings Ausnahmen von der Zulassungs- und der Aufsichtspflicht durch die RAB.

Mit dem Inkrafttreten des revidierten Artikel 8 Absatz 3 Buchstabe b RAG³¹ am 1. Oktober 2017 erliess die RAB die sog. Bekanntmachungsverordnung (SR 221.302.34; BekV-RAB). Diese regelt die Modalitäten der Marktinformation für den Fall, dass die Revisionsstelle eines ausländischen Emittenten von Anleiensobligationen keiner staatlichen ausländischen Aufsicht unterliegt oder die staatliche ausländische Aufsicht nicht als der RAB gleichwertig anerkannt ist³².

Mit der Umsetzung dieser Verordnung ist im Wesentlichen die Schweizer Börse SIX Swiss Exchange (SIX) beauftragt, die ausdrücklich und gut sichtbar auf ihrer Website angeben muss, dass das Revisionsunternehmen des Emittenten nicht von einer vom Bundesrat anerkannten ausländischen Revisionsaufsichtsbehörde beaufsichtigt wird. Derzeit zeigt die SIX unter der Rubrik³³ «Details» einer Anleiensobligation, ob das RAG erfüllt ist oder nicht.

Verhältnis zur Europäischen Union

Weitere Absichtserklärung zur Zusammenarbeit

Während des Berichtsjahres nahm die RAB Verhandlungen über die Unterzeichnung eines MoU mit einer weiteren europäischen Revisionsaufsichtsbehörde auf.

Folgen des Austritts Grossbritanniens aus der EU (Brexit)

Aufgrund des voraussichtlichen Austritts Grossbritanniens aus der EU im März 2019 haben sich die RAB und die britische Revisionsaufsichtsbehörde (Financial Reporting Council, FRC) mit der Frage beschäftigt, ob das im Jahr 2014 zwischen den beiden Behörden geschlossene MoU durch den Austritt beeinträchtigt würde.

Aus Sicht des FRC hat der Brexit auf die aktuelle Zusammenarbeit bzw. das erwähnte MoU keine Auswirkungen. Das britische Revisionsaufsystem dürfte weiterhin als gleichwertig anerkannt bleiben, sofern keine unvorhergesehenen Änderungen erfolgen. Es handelt sich hierbei jedoch um eine provisorische Einschätzung. Das entscheidende Kriterium werden daher die in Grossbritannien nach dem Austritt geltenden Bestimmungen sein.

Zusammenarbeit mit den USA

Joint Inspections

Im zweiten Jahr des dritten Zyklus gemeinsamer Inspektionen (2017 – 2019) zwischen der RAB und dem Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) wurden zwei der sieben Schweizer Revisionsunternehmen gemeinsam überprüft, die beim PCAOB registriert sind. Diese Zusammenarbeit basiert auf dem Statement of Protocol (SoP, entspricht einem MoU), das 2011 ursprünglich von der RAB, der FINMA und der PCAOB unterzeichnet und 2014 zwischen RAB und PCAOB unbefristet verlängert wurde.

Die Zusammenarbeit im Rahmen gemeinsamer Inspektionen und beim Austausch von Informationen verläuft weiterhin effizient. Der PCAOB, nunmehr unter der Führung eines komplett neu zusammengesetzten Boards, strebt auch in Zukunft eine erfolgreiche Zusammenarbeit zwischen den beiden Behörden an.

PCAOB Regulatory Institute

Die diesjährige Ausgabe des zweitägigen «PCAOB International Institute on Audit Regulation» fokussierte einerseits auf die Themen Governance und Qualitätskontrolle in Revisionsunternehmen und andererseits auf die technologischen Entwicklungen und ihre Auswirkungen auf die Revision. Die RAB nahm aktiv an der Veranstaltung teil. Der Direktor der RAB äusserte sich am Panel «Audit Committee Perspectives» unter anderem über seine Erfahrung hinsichtlich den Kontakten der RAB mit Prüfungsausschüssen.

³⁰ Die RAB hat im Jahr 2018 18 Amtshilfegesuche erhalten (2017: 15). Davon stammen zehn von Revisionsaufsichtsbehörden aus dem EU-Raum, fünf aus den USA und drei aus weiteren Staaten. Die RAB hat einmal um Amtshilfe bei einer Aufsichtsbehörde der EU um Amtshilfe ersucht.

³¹ Weitere Einzelheiten können dem Geschäftsbericht 2017 der RAB entnommen werden.

³² Die nach Art. 8 Abs. 2 RAG anerkannten Aufsichtsbehörden werden im Anhang 2 der RAV zitiert.

³³ www.six-group.com/exchanges/bonds/issuers/issuer_list_de.html (siehe Stammdaten)

Verhältnis zu weiteren Staaten und Organisationen

Im Februar 2018 folgte die RAB einer Einladung des Staatssekretariats für internationale Finanzfragen (SIF) und traf eine Expertendelegation aus Kasachstan, die ihren Finanzminister begleitete. Im Rahmen dieses Fachtreffens wurden Fragen der kasachischen Delegation zum Schweizer System der Revisionsaufsicht erörtert.

Im Mai 2018 nahm die RAB in Liechtenstein am Treffen der deutschsprachigen Revisionsaufsichtsbehörden (Deutschland, Österreich, Liechtenstein und Schweiz) teil. Im Rahmen dieses in unregelmässigen Abständen stattfindenden Austauschs treffen sich die Vertreter der erwähnten Behörden, um aufsichtsspezifische Themen zu besprechen, von denen sie auf Grund ihrer geografischen und rechtlichen Nähe besonders betroffen sind.

Multilaterale Organisationen

IFIAR

Die jährliche Plenarversammlung der IFIAR fand im April 2018 in Ottawa (Kanada) statt und markierte den Abschluss des ersten operativen Jahres unter der neuen Führungsstruktur mit einem Board (Vorstand) und einem Sekretariat. Die RAB hat an allen Sitzungen des Boards als Mitglied teilgenommen.

Als Vice Chair (Vizepräsident) der IFIAR arbeitete der Direktor der RAB eng mit dem Chair (Präsidenten) und dem Sekretariat der IFIAR zusammen. Darüber hinaus koordinierte er die Aktivitäten der sechs Arbeitsgruppen (Working Groups) der IFIAR.

Die RAB ist in einigen dieser Arbeitsgruppen weiterhin und auf unterschiedliche Art und Weise engagiert:

- Enforcement Working Group (EWG): Die RAB hat seit Mai 2018 für vier Jahre den Vorsitz dieser Arbeitsgruppe inne. Das Ziel der Gruppe besteht im Erfahrungsaustausch mit Blick auf Untersu-

chungs- und Sanktionsverfahren, die zu Normverstössen von Revisoren und Revisionsunternehmen durchgeführt werden. Im Dezember veröffentlichte die Arbeitsgruppe einen Bericht über die verschiedenen Enforcement-Massnahmen, die in den Rechtssystemen der IFIAR-Mitglieder zum Einsatz kommen. Grundlage des Berichts bildet eine umfassende Umfrage, die unter allen IFIAR-Mitgliedern durchgeführt wurde.

- Global Audit Quality Working Group (GAQ WG): Die RAB trat dieser Arbeitsgruppe im April 2018 bei. Die GAQ WG führt den laufenden Dialog der IFIAR mit den grossen internationalen Revisionsnetzwerken, die Mitglied des Global Public Policy Committee (GPPC) sind. Während des Berichtsjahres fanden zwei Treffen mit Vertretern dieser Revisionsnetzwerke statt. Den Schwerpunkt des Dialogs bildeten Massnahmen, mit denen die Revisionsqualität nachhaltig auf globaler Stufe verbessert werden kann.

- Inspection Workshop Working Group (IWWG): Diese Arbeitsgruppe stellt den Inspektoren aus dem Kreis der IFIAR-Mitglieder ein Forum für den Erfahrungsaustausch und für die Diskussion aktueller Fragen zu Inspektionen im Bereich der Rechnungsprüfung zur Verfügung. Die RAB leistete mehrere Beiträge zum Workshop, den die Gruppe im Februar 2018 in Colombo (Sri Lanka) durchführte.

- International Cooperation Working Group (ICWG): Diese Arbeitsgruppe zielt darauf ab, die Bedingungen für die Zusammenarbeit und den Informationsaustausch zwischen den IFIAR-Mitgliedern zu verbessern. Die niederländische Revisionsaufsichtsbehörde wurde im April 2018 für vier Jahre in den Vorsitz der Gruppe gewählt. Im Berichtsjahr erhielt die Arbeitsgruppe zusätzliche Beitrittsgesuche für das MMOU, das den vertraulichen Informationsaustausch zwischen den unterzeichnenden Behörden in Sa-

chen Zulassung, Beaufsichtigung, Inspektionen und Disziplinarverfahren ermöglicht.

Beim Workshop «Advancing Audit Quality Assurance Systems: Trends and Opportunities», der im April 2019 in Wien (Österreich) vom Centre for Financial Reporting Reform/World Bank Group organisiert wurde, war die RAB als Mitglied des Boards und verschiedener Arbeitsgruppen der IFIAR eingeladen, die IFIAR bei der Eröffnungsrede zu repräsentieren. Den Teilnehmenden wurden ein Überblick über die Organisation und die neue Struktur der IFIAR gegeben, die Beitrittskriterien erläutert und die Aktivitäten der IWWG (s. vorstehend) vorgestellt.

Schliesslich nahm der Direktor der RAB im September 2018 in Basel als Vizepräsident der IFIAR an der Versammlung des Financial Stability Board, Standing Committee on Supervisory and Regulatory Cooperation (FSB SRC) teil, welchem er die aktuellen Aktivitäten der IFIAR erläuterte.

CEAOB

Das Committee of European Audit Oversight Bodies (CEAOB) ist das Koordinationsgremium der EU für die nationalen Revisionsaufsichtsbehörden in den EU-Mitgliedstaaten.

Die RAB hat weiterhin den Status der Beobachterin in der Untergruppe «Inspections» (CEAOB Inspections Sub-group, ISG) inne, die für den Austausch von Informationen und Fachkenntnissen sowie für die methodische «Best Practice» im Bereich der Inspektionen zuständig ist. In dieser Eigenschaft konnte die RAB im Berichtsjahr an zwei Treffen teilnehmen:

- Porto (Portugal) im Juni: Zu den Traktanden der Veranstaltung gehörten der Dialog mit KPMG und Mazars, eine Diskussion über vergleichbare Inspektionsergebnisse in den Mitgliedstaaten, die Aktualisierung gewisser Aspekte der Common Audit Inspection Methodology (CAIM) sowie Präsentationen zu

den verschiedenen methodischen Ansätzen, welche im Rahmen von Inspektionen gewählt werden³⁴.

- Wien (Österreich) im November: Beim Treffen ging es unter anderem um das Arbeitsprogramm der ISG für das Jahr 2019, um die potenziellen Auswirkungen des Brexit auf die Untergruppe sowie um den Dialog mit den europäischen Repräsentanten von PwC und den Standardsetzern IAASB und IESBA³⁵.

Übermittlung von Informationen durch Private an ausländische Behörden

Das BGER hat am 4. Dezember 2018 ein Urteil erlassen, das auch im Bereich der Revisionsaufsicht von Interesse ist³⁶: Eine Vermögensverwaltungsgesellschaft mit Sitz in der Schweiz liess im Zuge des Steuerstreits zwischen der Schweiz und den USA ihre Kundenbeziehungen überprüfen. Die Prüfung ergab, dass das Unternehmen über eine gewisse Zahl von Kunden verfügte, die in den USA eventuell nicht regelkonform Steuern entrichteten. In der Folge reichte das Unternehmen eine Selbstanzeige beim US-amerikanischen Justizdepartement ein. Im Hinblick auf ein sog. Non Prosecution Agreement reiste der Präsident des Verwaltungsrates des Unternehmens in die USA und liess dem US-Justizdepartement – ohne eine Bewilligung i.S. von Art. 271 Ziff. 1 StGB – durch einen Rechtsanwalt einen USB-Stick mit 109 Kundendossiers seines Unternehmens übergeben. Zuvor hatte er die Rechtmässigkeit dieses Vorgehens durch zwei Gutachten abklären lassen. Gestützt auf die Strafanzeige der FINMA wurde der VR-Präsident von der Bundesanwaltschaft wegen verbotener Handlung für einen fremden Staat (Art. 271 Ziff. 1 StGB) zu einer bedingten Geldstrafe und einer Busse verurteilt. Das Bundesstrafgericht sprach den VR-Präsidenten jedoch mangels Vorsatz bzw. infolge eines unvermeidbaren Verbotsirrtums frei. Auf Beschwerde der Bundesanwaltschaft hin hob das BGER den

Freispruch auf und wies das Urteil zu einer neuen Beurteilung an das Bundesstrafgericht zurück.

Das BGER erinnert in seinem Urteil daran³⁷, dass sich der Täter bei Zweifeln an der Rechtmässigkeit seines Verhaltens grundsätzlich bei der zuständigen Behörde näher informieren und eine verbindliche Rechtsauskunft erhältlich machen muss. Werden davon abweichend (unverbindliche) Rechtsauskünfte bei einem Rechtsberater oder Anwalt eingeholt, kann sich der Täter auf diese Auskunft nur verlassen, wenn jener Sachverhalt geprüft wurde, der vom Täter nachher tatsächlich verwirklicht wurde, und der Sachverhalt unter allen rechtlichen Gesichtspunkten geprüft worden ist, die auch der Täter kennen musste. Sind Rechtsfragen umstritten, darf sich der Betroffene nicht ohne weiteres auf den für ihn günstigen juristischen Rat verlassen. Im vorliegenden Fall boten die Gutachten keine ausreichende Grundlage, da sie unvollständig und in der Argumentation nicht verlässlich waren. Der VR-Präsident, ein ausgebildeter Jurist, hätte sich nicht auf diese uneindeutigen Rechtsauskünfte verlassen dürfen. Er konnte letztlich nur hoffen, dass sein Tun nicht strafbar sein würde, womit der Verbotsirrtum vermeidbar gewesen wäre.

Das Urteil aus dem Bereich der Bankenaufsicht zeigt auf, dass die Übermittlung von (nicht öffentlich zugänglichen) Informationen, Daten oder Unterlagen durch Private an eine ausländische Behörde ohne entsprechende Bewilligung der zuständigen Schweizer Behörde nach wie vor mit einem hohen Risiko der Strafbarkeit verbunden ist (Art. 271 StGB).

Auf den Bereich der Revisionsaufsicht übertragen empfiehlt es sich daher, vor der Übermittlung von Daten an ausländische Revisionsaufsichtsbehörden Kontakt mit der RAB aufzunehmen. Je nach Umständen kann die RAB den Weg der internationalen Amtshilfe beschreiten oder anderweitig Auskunft zum korrekten Vorgehen erteilen.

Die Kompensation einer behördlichen Rechtsauskunft durch ein privates Rechtsgutachten (Legal Opinion) ist demgegenüber mit erheblichen Risiken verbunden. Abgesehen davon, dass Gutachten selten jeden rechtlichen Zweifel ausräumen können, ergibt aus der Tatsache, dass ein Rechtsgutachten in Auftrag gegeben wurde, und aus der geistigen Auseinandersetzung mit dem Resultat des Gutachtens meist das rechtsgenügli- che Unrechtsbewusstsein. Vor diesem Hintergrund dürfte sich daher eine Person nur im Ausnahmefall mit dem Argument exkulpieren können, dass ihr die Strafbarkeit ihres Tuns nicht bewusst war.

³⁴ Weitere Einzelheiten sind folgendem Link zu entnehmen: www.ec.europa.eu/info/sites/info/files/180605-ceaob-subgroups-inspections-summary_en.pdf.

³⁵ Weitere Einzelheiten sind folgendem Link zu entnehmen: www.ec.europa.eu/info/sites/info/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/181221-ceaob-subgroups-inspections-summary_en.pdf

³⁶ Urteil des BGER Nr. 6B_804/2018 vom 4. Dezember 2018.

³⁷ Hierzu und zum Folgenden Urteil des BGER Nr. 6B_804/2018 vom 4. Dezember 2018, E. 3.2 f., jeweils m.w.N.

Zulassung

Einleitung

Die Zulassungen von Revisionsunternehmen sind auf fünf Jahre befristet. Revisionsunternehmen, welche nach Ablauf dieser Frist weiterhin gesetzlich vorgeschriebene Revisionsdienstleistungen erbringen möchten, sind verpflichtet, der RAB vor Ablauf der entsprechenden Zulassung ein Gesuch um Zulassungserneuerung einzureichen. 2018 stand für jene Revisionsunternehmen, welche bereits im Jahr 2008 die definitive Zulassung der RAB erhalten hatten, die zweite Zulassungserneuerung an. Insgesamt knapp 400 Revisionsunternehmen waren 2018 von der Zulassungserneu-

erung betroffen. Gleichzeitig wurden weitere 50 Erstzulassungsgesuche durch Revisionsunternehmen gestellt. Zusammen mit den zusätzlichen rund 450 Gesuchen von natürlichen Personen um Erstzulassung oder Änderung der bestehenden Zulassungsart, bearbeitete die RAB im Berichtsjahr rund 900 Zulassungs- bzw. Zulassungserneuerungsgesuche.

Statistiken

Zulassungen

Die Zahl der zugelassenen natürlichen Personen hat sich mit rund 9'400 Personen in den letzten Jahren

auf einem hohen Niveau stabilisiert. Ein leichter Rückgang ist bei den zugelassenen Revisionsunternehmen zu beobachten. Dieser Rückgang ist einerseits auf die seit dem 1. Oktober 2017 geltende Pflicht zu Betreibung eines internen Systems zur Qualitätssicherung zurückzuführen. Andererseits ist der zahlenmässige Rückgang der zugelassenen Revisionsunternehmen mit den erneut zahlreichen Verzichten auf die Zulassungserneuerung von hierfür fälligen Revisionsunternehmen zu erklären. Im Berichtsjahr verzichteten rund 15% der betroffenen Revisionsunternehmen auf eine erneute Zulassung.

Abbildung 12

Zugelassene natürliche Personen und Revisionsunternehmen per 31. Dezember 2018³⁸

Zulassungsart	Revisor	Revisions- experte	Total per 31.12.2018	Total per 31.12.2017
Natürliche Personen	2'570	6'833	9'403	9'206
Revisionsunternehmen	803	1'663	2'466	2'604
Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen	–	21	21	22
Nur als DUFI-Prüfgesellschaften staatlich beaufsichtigt	–	6	6	7
Ausl. staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen	–	2	2	2
Total Zulassungen	3'373	8'525	11'898	11'841

Verbandsmitgliedschaften

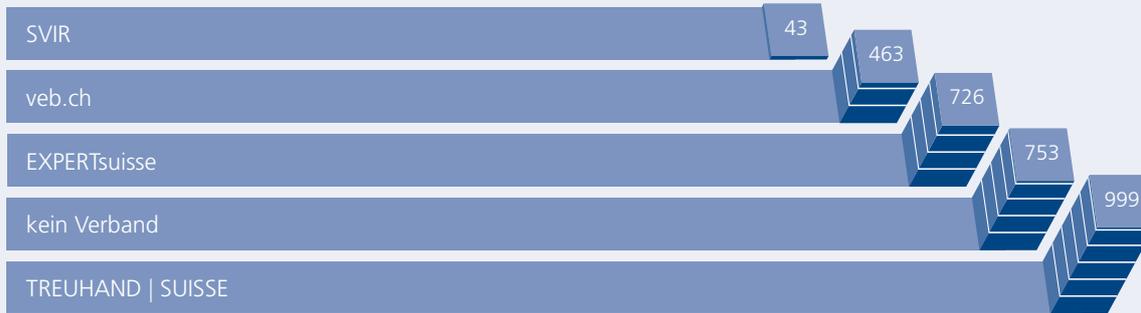
Revisionsunternehmen und natürliche Personen haben die Möglichkeit ihre Mitgliedschaft(en) bei Berufsverbänden im öffentlichen Register der RAB zu deklarieren. Als Mitglied eines Berufsverbandes gelten nur ordentliche Mitglieder³⁹, welche die Anforderungen der Berufsverbände vollumfänglich erfüllen. Passiv- oder Junior-Mitgliedschaften stellen hingegen keine ordentlichen Mitgliedschaften dar und dürfen sich nicht als Mitglieder des entsprechenden Verbandes im öffentlichen Register deklarieren. Die RAB hat im Geschäftsjahr 2018 zusätzliche Anstrengungen zur Bereinigung von im öffentlichen Register falsch deklarierten oder nicht mehr gültigen Berufsverbandsmitgliedschaften unternommen.

³⁸ Alle Zahlen beziehen sich auf rechtskräftig abgeschlossene Verfahren. Hängige Beschwerdeverfahren wurden nicht berücksichtigt.

³⁹ Als ordentliche Mitglieder gelten Experten-Einzelmitglieder und Mitgliedsunternehmen der EXPERTSuisse bzw. Einzelmitglieder und Firmenmitglieder der TREUHAND | SUISSE.

Abbildung 13

Verbandsmitgliedschaften⁴⁰ von zugelassenen Revisionsunternehmen per 31. Dezember 2018

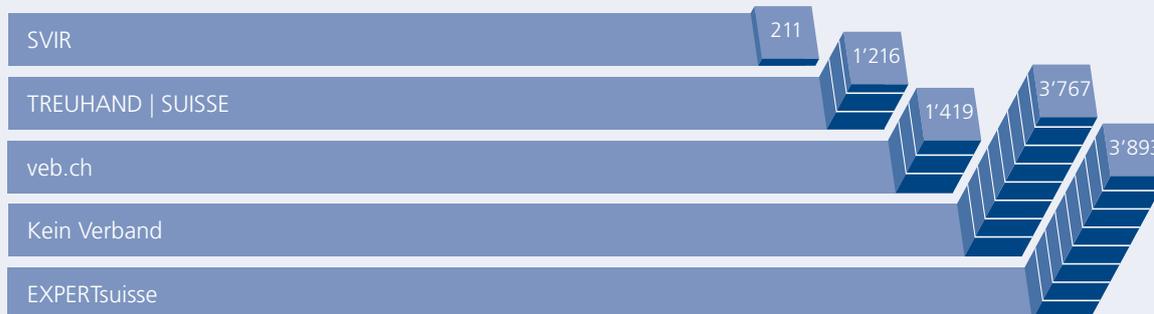


Diese Anstrengungen haben insbesondere bei den juristischen Personen zu einem Rückgang der im öffentlichen Register der RAB als Berufsverbandsmitglieder deklarierten Revisionsunternehmen geführt. Weiterhin

verfügt dennoch sowohl die grosse Mehrheit der zugelassenen natürlichen Personen als auch die Mehrzahl der zugelassenen Revisionsunternehmen über mindestens eine Mitgliedschaft bei einem der Berufsverbände.

Abbildung 14

Verbandsmitgliedschaften⁴¹ von zugelassenen natürlichen Personen per 31. Dezember 2018



Revisionsmandate

Als Revisionsexpertin zugelassene Revisionsunternehmen dürfen sowohl eingeschränkte als auch ordentliche Revisionsdienstleistungen erbringen. Nur rund ein Viertel der als Revisionsexpertin zugelassenen Revisionsunternehmen macht von dieser Möglichkeit effektiv Gebrauch und hat in den letzten Jahren Jahresrechnungen ordentlich geprüft.

⁴⁰ Inkl. Mehrfachnennung einzelner Revisionsunternehmen bei Mitgliedschaften in mehreren Verbänden.

⁴¹ Inkl. Mehrfachnennung einzelner natürlicher Personen bei Mitgliedschaften in mehreren Verbänden.

Abbildung 15Häufigkeit ordentlicher Revisionsmandate (Stand 31. Dezember 2018)⁴²

Anzahl Revisionsunternehmen	2018	2017
1 bis 5 ordentliche Mandate	325	338
6 bis 10 ordentliche Mandate	71	74
11 oder mehr ordentliche Mandate	78	78
Total ordentlich revidierender Revisionsunternehmen	474	490

Die Zahl der Revisionsunternehmen, welche über Mandate der ordentlichen Revision verfügen, ist im Berichtsjahr wie in den Vorjahren leicht rückläufig. Zudem zeichnet sich ein leichter Trend zur Verschiebung

der geprüften Mandate von den als Revisionsexpertinnen zugelassenen Revisionsunternehmen hin zu den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen ab.

Abbildung 16Gesamtzahl durchgeführter eingeschränkter (eR) und ordentlicher Revisionen (oR) (Stand 31. Dezember 2018)⁴³

Zulassungsart	Anzahl eR	Anzahl oR	2018	2017
Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen	15'115	9'232	24'347	24'310
Übrige zugelassene Revisionsunternehmen	71'260	2'596	73'856	74'944
Total durchgeführte Revisionen	86'375	11'828	98'203	99'254

Angewandter Standard der internen Qualitätssicherung

Mit Inkrafttreten der Pflicht zur Betreuung eines internen Systems zur Qualitätssicherung per 1. Oktober 2017 für sämtliche Revisionsunternehmen ist per Ende 2017 die Zahl der angewandten Qualitätssicherungsstandards

deutlich angestiegen. Revisionsunternehmen, welche im Anschluss an die neuen gesetzlichen Bestimmungen kein System zur Qualitätssicherung implementierten, wurden durch die RAB ermahnt dieses unverzüglich einzuführen.

Abbildung 17

Angabe der Revisionsunternehmen zum angewendeten Standard der internen Qualitätssicherung (Stand 31. Dezember 2018)



⁴² Die Angaben beziehen sich auf die Selbstdeklaration der Revisionsunternehmen

⁴³ Die Angaben beziehen sich auf die Selbstdeklaration der Revisionsunternehmen

Interne Qualitätssicherung

Sämtliche Revisionsunternehmen haben spätestens seit dem 1. Oktober 2017 ein internes System zur Qualitätssicherung zu betreiben. Die konkrete Implementierung, Umsetzung und korrekte Anwendung des Handbuchs liegt dabei in der unternehmerischen Selbstverantwortung der Revisionsunternehmen. Im Rahmen der Erstzulassung nimmt die RAB lediglich eine formelle Beurteilung des Handbuchs zur internen Qualitätssicherung vor. Bei der Zulassungserneuerung wird grundsätzlich auf eine detaillierte Prüfung des Qualitätssicherungshandbuchs verzichtet. Die RAB nimmt im Rahmen der Zulassungserneuerung eine punktuelle Prüfung hinsichtlich der Weiterbildungskontrolle, der Einhaltung der Rotationsvorschriften bei ordentlich prüfenden Revisionsunternehmen und der Erstellung des jährlichen Nachschauberichtes vor.

Aus der Beurteilung der im Rahmen der Zulassungserneuerung eingereichten Unterlagen gehen insbesondere folgende allgemeine Erkenntnisse und Feststellungen hervor:

Weiterbildungskontrolle

Die Revisionsunternehmen haben im Rahmen ihres internen Systems zur Qualitätssicherung (Art. 6 Abs. 1 Bst. d RAG und Art. 9 RAV) sicherzustellen, dass ihre Mitarbeitenden über die erforderlichen Fachkenntnisse verfügen, um ihren gesetzlichen Pflichten mit angemessener Sorgfalt nachkommen zu können. Dazu gehören insbesondere auch Massnahmen zur Sicherstellung einer angemessenen beruflichen Weiterbildung bei den Mitarbeitenden. Der Gesetzgeber hat dabei keine Vorgaben zu Umfang und Inhalt der Weiterbildung erlassen. EXPERTSuisse und TREUHAND | SUISSE haben die Art und den Umfang der Weiterbildung für ihre Mitglieder jeweils in einem Reglement festgelegt. Die Anforderungen der beiden Verbände werden von der RAB als gleichwertig erachtet. Falls ein Revisionsunternehmen durch geeignete Massnahmen sicherstellt, dass entwe-

der die Vorgaben von EXPERTSuisse oder TreuhandSuisse zur Art und zum Umfang der Weiterbildung umgesetzt werden, sind die Anforderungen an die Weiterbildungspflicht aus Sicht der RAB grundsätzlich erfüllt. Das gilt auch für Revisionsunternehmen, die keinem der beiden grossen Berufsverbände angehören. Eigene Weiterbildungsreglemente haben mindestens die Anforderungen der Vorgaben von EXPERTSuisse oder TREUHAND | SUISSE zu erfüllen.

Eine wiederkehrende Feststellung im Rahmen der Zulassungserneuerung ist, dass die Weiterbildungsvorgaben zwar eingehalten werden, die interne Weiterbildungskontrolle jedoch nicht dokumentiert wird. Ebenfalls wurde wiederholt festgestellt, dass insbesondere Kleinstpraxen die Weiterbildungsanforderungen nicht oder nicht vollständig erfüllen. Je nach Grad der Nichteinhaltung werden hier durch die RAB Massnahmen ergriffen. Diese können von einer zukünftigen Weiterbildungsplanung bis hin zu einem Verweis oder zu einer Nichterneuerung der Zulassung führen.

Rotationsvorschriften

Bei ordentlichen Revisionsmandaten darf der gleiche leitende Revisor während maximal sieben Jahren das gleiche Mandat leiten. Erst nach einem Unterbruch (Abkühlfrist) von drei Jahren, darf der ehemalige leitende Revisor wieder auf diesem ordentlichen Mandat eingesetzt werden. Die Rotationspflicht wird nach unseren ersten Beobachtungen und Feststellungen respektiert und eingehalten. Einzig die Dokumentation der Rotationslisten weist teilweise noch Verbesserungspotential auf.

Nachschauberichte

Sämtliche Revisionsunternehmen sind – unabhängig von ihrem Qualitätssicherungsstandard – verpflichtet, jährlich einen Bericht zur Nachschau zu erstellen. Die Person, welche den Nachschaubericht erstellt, darf dabei nicht am Prüfauftrag oder einer allfälligen auftragsbegleitenden Qualitätssicherung beteiligt gewesen sein. Der Nachschauer hat zudem über die

notwendige Qualifikation bzw. Zulassung zu verfügen. Bei Kleinstpraxen, bei welchen nur eine Person über die notwendige Zulassung verfügt, ist der Nachschaubericht zwingend durch eine externe Person zu erstellen.

Ein häufig festgestellter Mangel im Bereich des Nachschauberichts ist, dass nur eine Firm- oder nur eine File-Review durchgeführt wird. Ebenfalls häufig anzutreffen ist, dass lediglich eine Checkliste verwendet wird, bei welcher klare Aussagen zu Feststellungen, Massnahmen und Verbesserungsvorschlägen fehlen. Nur vereinzelt wurde der Nachschaubericht nicht oder nicht im verlangten Rhythmus erstellt. Positiv zu werten ist, dass viele Revisionsunternehmen erkannt haben, dass der jährliche Nachschaubericht an die konkreten Verhältnisse des Revisionsunternehmens anzupassen ist. Die Nachschau wird insgesamt als Möglichkeit geschätzt, die internen Prozesse laufend zu verbessern und so die Haftungsrisiken zu minimieren.

Erneuerung der Zulassung

Einleitung

Nach dem Ende der befristeten Gültigkeitsdauer von fünf Jahren laufen die Zulassungen der Revisionsunternehmen automatisch aus. Die betroffenen Unternehmen werden ein halbes Jahr vor Ablauf der bestehenden Zulassung durch die RAB aufgefordert, die Unterlagen für die Zulassungserneuerung einzureichen. Als Alternative zur Einreichung der notwendigen Unterlagen haben die Revisionsunternehmen die Möglichkeit auf die Zulassungserneuerung zu verzichten und nach Ablauf der bestehenden Zulassung keine gesetzlich vorgeschriebenen Revisionsdienstleistungen mehr zu erbringen.

Statistik Zulassungserneuerungen

Im Berichtsjahr wurden insgesamt 238 Zulassungen von Revisionsunternehmen erneuert. Bei 233 Revisionsunternehmen konnte die Zulassung ohne Unterbruch erneuert werden. Lediglich bei fünf Revisionsunterneh-

men, welche zum Zeitpunkt des Ablaufs der bestehenden Zulassung die Anforderungen an die Quoren bzw. das interne System zur Qualitätssicherung nicht erfüllten, entstand eine Zulassungslücke bis zur Wiedererfüllung der Zulassungsvoraussetzungen und erneuten Eintragung des Unternehmens im öffentlichen Register der RAB. In 108 Fällen wurde

bereits vor der Fälligkeit der Zulassungserneuerung bzw. spätestens im Rahmen der Zulassungserneuerung noch vor Ablauf der bestehenden Zulassung mit sofortiger Wirkung auf die Zulassung verzichtet. Ein grosser Teil dieser Fälle ist auf Einpersonetriebe zurückzuführen. Im Nachgang zu der seit dem 1. Oktober 2017 für sämtliche Revisionsunternehmen

bestehenden Pflicht zur Betreuung eines internen Systems zur Qualitätssicherung haben zahlreiche Einpersonetriebe auf die Zulassung als Revisionsunternehmen verzichtet. 64 Revisionsunternehmen haben nach der Aufforderung zur Einreichung der Unterlagen den Verzicht auf die Zulassungserneuerung der RAB bestätigt.

Abbildung 18

Anzahl erteilter Zulassungserneuerungen im Jahr 2018

Zulassungsart	Revisor	Revisions- experte	Total 2018	Total 2017
Revisionsunternehmen	56	179	235	68
Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen	–	3	3	1
Total Zulassungserneuerungen	56	182	238	69

Sonderzulassungen

Mit entsprechender Berufsverfahrung und unter Nachweis der notwendigen Prüfstunden können zugelassene Revisionsexperten eine Sonderzulassung gemäss Art. 11a der Revisionsaufsichtsverordnung beantragen. Sonder-

zulassungen bleiben den zugelassenen Personen im Anschluss nur unter der Voraussetzung erhalten, dass die jährlich notwendigen Prüfstunden durch die Prüfer erfolgen und der RAB mit entsprechenden Dokumenten quantitativ und qualitativ nachgewiesen werden können.

Abbildung 19

Leitende Prüfer nach Sonderzulassungsart (Stand 31. Dezember 2018)

Zulassungsart	Total leitende Prüfer per 31.12.2018	Total leitende Prüfer per 31.12.2017
Prüfungen nach BankG, BEHG und PfG	114	115
Prüfungen nach KAG	74	77
Prüfungen nach VAG	32	34
Prüfungen nach DUFI	29	34
Total Zulassungen	249	260

In Abbildung 19 ist die Anzahl von leitenden Prüfern aufgeteilt gemäss den einzelnen Sonderzulassungen ersichtlich. Insgesamt 189 natürliche Personen verfügen über eine oder mehrere Sonderzulassungen. Die Anzahl der zugelassenen leitenden Prüfer hat ge-

genüber dem Vorjahr im Total leicht abgenommen, bewegt sich aber annähernd auf dem Vorjahresniveau.

Enforcement und Rechtsprechung

Enforcement

Statistik 2018

Im Berichtsjahr wurden insgesamt vier Zulassungsgesuche abgewiesen (Vorjahr: vier). 23 Personen und Unternehmen haben ihre Gesuche oder ihre Zulassungen während laufender Verfahren zurückgezogen (Vorjahr: 11). Es konnte auf alle Gesuche eingetreten werden (Vorjahr: zwei Nichteintreten). Zudem wurden 13 Zulassungsentzüge verhängt (Vorjahr: 13) und 13 Verweise (Vorjahr: 15) ausgesprochen. Strafanzeigen wurden keine eingereicht (Vorjahr: eine).

treten werden (Vorjahr: zwei Nichteintreten). Zudem wurden 13 Zulassungsentzüge verhängt (Vorjahr: 13) und 13 Verweise (Vorjahr: 15) ausgesprochen. Strafanzeigen wurden keine eingereicht (Vorjahr: eine).

Statistik 2015–2018

In Fortführung der bisherigen Veröffentlichungen⁴⁴ findet sich nachste-

hend eine gesamthafte Statistik zu den Enforcement-Aktivitäten der RAB in den Jahren 2015–2018⁴⁵. Die Spalte «Tendenz» zeigt auf, ob in der jeweiligen Kategorie im Vergleich zur Periode 2011–2014 mehr (▲), weniger (▼) oder gleich viele Fälle (➡) zu verzeichnen waren.

Revisionsunternehmen			2015–2018		
Verfügungsart	Mangel	Fallkategorie	Anzahl	%	Tendenz
Nichteintreten Gesuch	Mitwirkungspflicht		1	2	▼
Abweisung Gesuch	Mitwirkungspflicht	Unvollständiges Gesuch	2	4	▼
	Qualitätssicherungssystem	–	0	0	▲
	Quoren nicht erfüllt	Art. 6 RAG nicht eingehalten	0	0	▼
Abweisung Revisionsexperte, aber Zulassung Revisor	Quoren nicht erfüllt	Art. 6 RAG nicht eingehalten	0	0	▼
Entzug Zulassung	Quoren nicht erfüllt	Art. 6 RAG nicht eingehalten	3	16	▼
	Qualitätssicherungssystem	Art. 9 RAV nicht eingehalten	8	6	▲
Schriftlicher Verweis	Quoren nicht erfüllt	Art. 6 RAG nicht eingehalten	14	28	▲
	Qualitätssicherungssystem	Art. 9 RAV nicht eingehalten	20	40	▲
	Qualitätssicherungssystem	Verletzung Unabhängigkeit	1	2	▼
	Meldepflicht	–	1	2	➡
	Mangelnde oder nicht fristgerechte Umsetzung von vereinbarten Massnahmen	–	0	0	▼
Total Verfügungen gegen Revisionsunternehmen			50	100	
Gesamttotal Verfahren mit negativem Ausgang			147		

⁴⁴ Vgl. dazu die Statistiken 2007–2010 (Geschäftsbericht RAB 2010, S. 10 f.) und 2011–2014 (Geschäftsbericht RAB 2014, S. 37 f.).

⁴⁵ Für die statistische Erfassung ist der erstinstanzliche Abschluss des Verfahrens massgebend. Auf Grund methodischer Verbesserungen stimmen die Zahlen nicht völlig mit denen in früheren Geschäftsberichten überein.

Natürliche Personen			2015–2018			
Verfügungsart	Mangel	Fallkategorie	Anzahl	%	Tendenz	
Nichteintreten Gesuch	Mitwirkungspflicht	Keinerlei Unterlagen eingereicht	3	3	↓	
Abweisung Gesuch	Mitwirkungspflicht	Unvollständiges Gesuch	1	1	↓	
	Ausbildung Inland	keine Ausbildung nach Art. 4 Abs. 2 Bst. a–c RAG	3	3	↓	
		Fachpraxis	zu wenig Fachpraxis unter Beaufsichtigung	9	9	↓
			zu kurze Fachpraxisdauer	4	4	↓
	fehlende Fachpraxis in Revision		0	0	↓	
	Leumund	Verletzung Unabhängigkeit	0	0	↓	
		Zivil-/strafrechtliche Verurteilung	0	0	↓	
		Revision ohne Zulassung	0	0	↓	
		Finanzielle Situation	0	0	↓	
		Mangelhafte Revision	0	0	→	
		Mangelnde Handlungsfähigkeit	0	0	→	
	Ausbildung Ausland	keine Ausbildung nach Art. 4 Abs. 2 Bst. d RAG	1	1	↓	
		fehlendes Gegenrecht	1	1	↓	
		fehlende Kenntnisse des schweizerischen Rechts	1	1	↓	
	Vorgaben Sonderzulassung	Weiterbildungsstunden	1	1	↑	
Prüfstunden		0	0	→		
Abweisung Revisionsexperte, aber Zulassung Revisor	Fachpraxis	zu kurze Fachpraxisdauer	0	0	↓	
Entzug Zulassung	Leumund	Verletzung Unabhängigkeit	19	20	↓	
		Zivil-/strafrechtliche Verurteilung	7	7	↑	
		Revision ohne Zulassung	5	5	↓	
		Finanzielle Situation	1	1	→	
		Mangelhafte Revision	7	7	↑	
		Mangelnde Handlungsfähigkeit	0	0	↓	
	Vorgaben an Sonderzulassung	Weiterbildungsstunden	1	1	↑	
		Prüfstunden	0	0	→	
Schriftlicher Verweis	Leumund	Verletzung Unabhängigkeit	9	9	↓	
		Revision ohne Zulassung	15	15	↑	
		Mangelhafte Revision	3	3	↓	
		Zivil-/strafrechtliche Verurteilung	2	2	↑	
	Vorgaben an Sonderzulassung	Weiterbildungsstunden	3	3	↑	
		Prüfstunden	1	1	→	
Total Verfügungen gegen natürliche Personen			97	100		

Der Vergleich der drei Zeitperioden 2007–10, 2011–14 und 2015–18 zeigt, dass die Anzahl von Enforcement-Verfahren von 308 (2007–10) zunächst um 38% auf 191 (2011–2014) und nun um weitere 30% auf 147 zurückgegangen ist.

Die erste Reduktion um 38% dürfte auf diverse übergangsrechtliche Fragestellungen zurückzuführen sein, die in der zweiten Periode von 2011–2014 immer weniger relevant geworden sind. Die neuerliche Reduktion um 30% kann demgegenüber als Indiz dafür gesehen werden, dass in der Branche eine weitere Professionalisierung stattgefunden hat. Demgegenüber ist festzustellen, dass die Enforcement-Fälle in der Regel komplexer und aufwändiger geworden sind als in den vergangenen zwei Statistik-Perioden.

In den Jahren 2015 bis 2018 wurden insgesamt 21 Enforcement-Verfahren geführt, die sich aus der Überprüfung (Inspektion) eines staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmens ergeben haben (2011–2014: 20; 2007–2010: 3).

Im Rahmen von insgesamt 79 Überprüfungen bei staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen und 150 überprüften Mandaten wurden in den Jahren 2015 bis 2018 insgesamt acht schriftliche Verweise und ein Zulassungsentzug verfügt. In weiteren sechs Fällen wurden entsprechende Verfahren eingestellt, nachdem die betroffene Person freiwillig auf ihre persönliche Zulassung verzichtet hatte. In sechs Fällen wurden keine Massnahme ausgesprochen. Mit anderen Worten hatten rund 13% aller Inspektionen mindestens eine Enforcement-Massnahme zur Folge.

Rechtsprechung

Die Eidgenössische Gerichte (Bundesgericht [BGer] und Bundesverwaltungsgericht [BVGer]) haben 2018 auf Beschwerde hin sechs Urteile zu Verfügungen der RAB gefällt. Die Entscheide der RAB wurden jeweils mit

Blick auf die Pflichtverletzungen, die zum Zulassungsentzug geführt haben, bestätigt. In drei Fällen hat das BVGer jedoch die Entzugsdauer gekürzt, wobei zwei dieser Urteile noch nicht rechtskräftig sind.

Im Anhang findet sich eine komplette Liste der Urteile, die im Berichtsjahr ergangen sind. Nachstehend wird, thematisch geordnet, auf neue oder bedeutsame Erwägungen aus diesen Entscheiden eingegangen. Unter dem Titel «Andere Urteile von Interesse» fasst die RAB weitere Urteile aus dem Jahr 2018 zusammen, welche die Revision betreffen und von Interesse sein könnten.

Unabhängigkeit

Es verstösst gegen die Unabhängigkeit, Revisionsberichte zu Unternehmen und Stiftungen zu erstellen, wenn Mitglieder des Verwaltungsrats der Muttergesellschaft (Holding) der Revisionsstelle im Verwaltungs- oder Stiftungsrat der geprüften Gesellschaften und Stiftungen Einsitz nehmen⁴⁶. Laut BVGer hätte der leitender Revisor aufgrund diverser Hinweise erkennen können und müssen, dass seine Arbeitgeberin mit der Holding-Gesellschaft unter einheitlicher Leitung steht (jeweiliger Sitz an derselben Adresse, Briefkasten der Holding im selben Gebäude; Informationen im Handelsregister). Er hat somit seine Sorgfaltspflichten⁴⁷ bzw. die Bestimmungen zur Unabhängigkeit⁴⁸ verletzt.

Die rechtskräftige zivil- oder strafrechtliche Verurteilung wegen der Verletzung der Sorgfaltspflicht stellt keine Voraussetzung für eine verwaltungsrechtliche Sanktionierung nach Artikel 17 RAG dar⁴⁹.

Strafrechtliche Verurteilungen

Nach Auffassung des BVGer reicht eine im Strafregister verzeichnete strafrechtliche Verurteilung wegen Steuerhinterziehung und Urkundenfälschung grundsätzlich aus, die Vertrauenswürdigkeit eines Revisors in Frage zu stellen⁵⁰. Die Bereiche der Buchhaltung, der Rechnungslegung und der Besteuerung gehören grösstenteils zu den zentralen Aufgaben

eines Revisors. Daher sind das systematische Fälschen von Bilanzen und Erfolgsrechnungen durch fiktive Rechnungen (in Höhe von rund 3.8 Millionen Franken) und diesbezügliche strafrechtliche Verurteilungen als Verstösse im Kernbereich des Revisors anzusehen bzw. als gravierende Verletzungen fundamentaler revisionsrechtlicher Prinzipien⁵¹. Der Entzug der Zulassung als Revisor für drei Jahre ist folglich verhältnismässig⁵².

Auskunftspflicht

Nach Auffassung des BGer kann die Zulassung für eine unbestimmte Dauer entzogen werden, wenn der Zulassungsträger sich weigert, die von der Behörde geforderten Dokumente herauszugeben und dadurch seiner Auskunftspflicht⁵³ nicht nachkommt. Das Gericht hat damit das angefochtene Urteil des BVGer⁵⁴ bestätigt. Die Aufsichtsbehörde kann ohne Mitwirkung des Zulassungsträgers nicht abschliessend beurteilen, ob die in einer Anzeige vorgebrachten Vorwürfe berechtigt sind, und damit nicht sicherstellen, dass die Zulassungsbedingungen immer noch eingehalten werden⁵⁵.

Revision ohne Zulassung des Einzelunternehmens

Mit Blick auf Revisionen, die ohne ordnungsgemässe Zulassung des Einzelunternehmens des leitenden Revisors

⁴⁶ Urteil des BVGer Nr. B-3409/2016 vom 26. März 2018, E. 3.3.4.

⁴⁷ Urteil des BVGer Nr. B-3409/2016 vom 26. März 2018, E. 4.2.1.

⁴⁸ Art. 728 Abs. 2 Ziff. 1 und 3 sowie Abs. 3 OR i.V.m. Art. 728 Abs. 6 OR.

⁴⁹ Urteil des BVGer Nr. B-3409/2016 vom 26. März 2018, E. 2.2.2.

⁵⁰ Urteil des BVGer Nr. B-3549/2017 vom 26. April 2018, E. 2.4.1.

⁵¹ Urteil des BVGer Nr. B-3549/2017 vom 26. April 2018, E. 2.6.1.

⁵² Urteil des BVGer Nr. B-3549/2017 vom 26. April 2018, E. 3.4.

⁵³ Art. 15a RAG.

⁵⁴ Urteil des BVGer Nr. B-6138/2016 vom 28. Dezember 2017.

⁵⁵ Urteil des BGer Nr. 2C_131/2018 vom 18. Juni 2018, E. 3.4.

durchgeführt werden, hat das BVGer präzisiert, dass die Registrierung des Inhabers eines Einzelunternehmens in einem kantonalen Anwaltsregister die Zulassung und Eintragung im Revisorenregister nicht kompensiert; sowohl die Zulassungsbedingungen als auch die zuständigen Behörden sind zu unterschiedlich⁵⁶.

Verfahrensrechtliche Fragen

Das BVGer hat im Weiteren einige interessante verfahrensrechtliche Erwägungen gemacht. So gilt das Recht auf Akteneinsicht für alle mit dem Verfahren verbundenen Elemente. Es ist nicht notwendig, dass diese die Entscheidung in der Sache tatsächlich beeinflussen können. Die Einsicht in Dokumente kann folglich nicht mit der Begründung abgelehnt werden, dass sie nicht für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sind. Die Akteneinsicht kann jedoch bei Vorliegen eines überwiegenden Interesses an der Geheimhaltung verweigert werden⁵⁷. Bei der Entscheidung, ob der Beschwerdeführer die Identität des Anzeigers erfahren darf, darf im Rahmen der Interessensabwägung berücksichtigt werden, dass diese Information für den Verfahrensausgang nicht entscheidend ist⁵⁸. Zudem sind die von der RAB auf ihrer Website bereitgestellten Anzeigeformulare für Dritte zulässig⁵⁹.

Andere Urteile von Interesse

Urteil des Freiburger Kantonsgerichts vom 5. Februar 2018

Das Freiburger Kantonsgericht⁶⁰ hat sich mit der Frage befasst, ob die Gesellschafterversammlung einer GmbH den Antrag von drei Minderheitsgesellschaftern auf Durchführung der eingeschränkten Revision ablehnen kann. Die Gesellschaft hatte zuvor auf die eingeschränkte Revision verzichtet (Art. 727a Abs. 2 OR⁶¹, Opting-out).

Sobald ein Gesellschafter die Wiedereinführung der eingeschränkten Revision verlangt, ist die Gesellschafterversammlung dem Gericht zufolge direkt verpflichtet, eine Revisionsstelle zu wählen. Bei der eingeschränkten

Revision handelt es sich um ein Individualrecht der Gesellschafter, dessen Ausübung in den Statuten weder ausgeschlossen noch erschwert werden darf. Sobald ein einziger Gesellschafter die Durchführung der eingeschränkten Revision verlangt, fehlt es an der für einen Verzicht notwendigen Einstimmigkeit, sodass die eingeschränkte Revision automatisch wiedereingeführt wird. Anders ausgedrückt: Die Gesellschafterversammlung muss nicht über die Wiedereinführung der eingeschränkten Revision abstimmen, sondern direkt eine Revisionsstelle wählen. Daher hätte im vorliegenden Fall gar nicht über die Wiedereinführung der eingeschränkten Revision abgestimmt werden dürfen. Dass dennoch ein entsprechender Beschluss gefasst wurde, bedeutet, dass ein vom Gesetz zwingend gewährtes Recht entzogen wurde. Der Beschluss der Gesellschafterversammlung ist demnach nichtig (Art. 706b OR).

Das Gericht hat ebenfalls entschieden, dass bei fristgerechtem Antrag die eingeschränkte Revisionspflicht bereits in Bezug auf die Jahresrechnung des abgelaufenen Geschäftsjahres wieder auflebt. Wenn die Revision erst ab dem folgenden Geschäftsjahr greifen würde, würde das Opting-out nach Auffassung des Gerichts seinen Sinn verlieren, da bei plötzlichen und unerwarteten Problemen die Jahresrechnung des abgelaufenen Geschäftsjahrs nicht mehr Gegenstand einer Prüfung sein könnte.

Urteil des Bundesgerichts vom 9. Februar 2018

Das Bundesgericht⁶² hat in diesem Entscheid geklärt, ob das Handelsregisteramt jederzeit und bedingungslos eine Erneuerung der sog. «Opting-out»-Erklärung (Art. 62 Abs. 4 HRegV⁶³) verlangen darf. Das Handelsregisteramt hatte nach einer Mitteilung des Betreibungs- und Konkursamts, wonach die betroffene Gesellschaft unter Liquiditätsschwierigkeiten leidet, eine solche Erneuerung der Erklärung unter Beilage insbesondere der aktuellen Jahresrechnung verlangt.

Nach Auffassung des Gerichts setzt die Erneuerung der «Opting-out»-Erklärung eine Änderung der Voraussetzungen für das Opting-out voraus. Dies ergibt sich durch die Vermutung in Artikel 727a Absatz 4 OR, wonach der Verzicht auf eine eingeschränkte Revision auch für die nachfolgenden Jahre gilt. Das Handelsregisteramt muss daher über Informationen verfügen, die nahelegen, dass die Bedingungen für den Verzicht auf eine eingeschränkte Revision nicht mehr erfüllt sind. Die ist bei einer Überschuldung oder bei Liquiditätsschwierigkeiten nicht der Fall.

Urteil des Bundesgerichts vom 4. Dezember 2018

Vgl. dazu die vorstehenden Ausführungen unter Internationales/Übermittlung von Informationen von Privaten an ausländische Behörde⁶⁴.

⁵⁶ Urteil des BVGer Nr. B-3972/2016 vom 5. Juni 2018, E. 3.2.5.2.

⁵⁷ Urteil des BVGer Nr. B-3972/2016 vom 5. Juni 2018, E. 2.3.1.

⁵⁸ Urteil des BVGer Nr. B-3972/2016 vom Dienstag, 5. Juni 2018, E. 2.3.2, und Zwischenentscheid des BVGer Nr. B-2332/2018 vom 19. Juni 2018.

⁵⁹ Urteil des BVGer Nr. B-3409/2016 vom 26. März 2018, E. 2.3.2.

⁶⁰ Urteil des Freiburger Kantonsgerichts Nr. 101 2017 66 vom 5. Februar 2018.

⁶¹ Obligationenrecht, OR, SR 220.

⁶² Urteil des BGer Nr. 4A_589/2017 vom 9. Februar 2018.

⁶³ Handelsregisterverordnung, HRegV, SR 221.411.

⁶⁴ Urteil des BGer Nr. 6B_804/2018 vom 4. Dezember 2018.

Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen

Erhöhtes öffentliches Interesse

Die Revisionsstellen von Vorsorgeeinrichtungen nehmen im Aufsichtssystem der beruflichen Vorsorge eine wichtige Rolle ein. Sie stellen zum einen im Rahmen ihrer Rechnungsprüfung sicher, dass die Finanzberichterstattung in Übereinstimmung mit den anwendbaren Vorgaben erfolgt. Dies ermöglicht den diversen Anspruchsgruppen (u.a. Versicherte, Stiftungsrat und Aufsichtsbehörden) einen zuverlässigen Einblick in die finanzielle Lage und schafft damit wichtige Entscheidungsgrundlagen.

Zum anderen erfüllen die Revisionsstellen eine Reihe von weiteren wichtigen Aufgaben, die vergleichbar sind mit der Aufsichtsprüfung nach den Finanzmarktgesetzen. Diese mittelbare Aufsicht über die Vorsorgeeinrichtungen durch die Revisionsstellen leistet einen zentralen Beitrag an die Stabilität und das Vertrauen in die berufliche Vorsorge. Gleichzeitig weckt dies entsprechende Erwartungen an eine hohe Prüfqualität. Die Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen erfolgt damit im erhöhten öffentlichen Interesse⁶⁵.

Keine Institutsaufsicht

Anders als im erwähnten Bereich des Finanzmarktes unterstehen die Revisionsstellen von Vorsorgeeinrichtungen keiner laufenden Aufsicht durch die RAB. Eine Ausnahme besteht nur bei der Revision von Anlagestiftungen, was die Zulassung als staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen voraussetzt. Die RAB kann die Prüfqualität bei den übrigen Vorsorgeeinrichtungen somit grundsätzlich nur im Verdachtsfall und im Rahmen von Gewährsverfahren gegen natürliche Personen überprüfen.

Verstösse gegen die Sorgfaltspflicht

Im Rahmen solcher Gewährsverfahren werden allerdings immer wieder schwere Verstösse gegen die einschlägigen Sorgfaltspflichten festgestellt. In zwei Fällen wurde gegen eine natürliche Person ein Enforcement-Verfahren eröffnet:

- Im Fall einer Sammelstiftung hat die Revisionsstelle nicht festgestellt bzw. bemängelt, dass in zahlreichen

Fällen gegen gesetzliche und reglementarische Vorschriften verstossen wurde. So hat es die Revisionsstelle unterlassen, die Einhaltung der gesetzlichen Bestimmungen zu Rechtsgeschäften mit nahestehenden Personen zu überprüfen. Zudem wurden Unternehmenskredite gewährt, obwohl diese keine zulässige Vermögensanlage darstellten oder eine unzulässige Gesellschaft mit der Vermögensverwaltung beauftragt wurde. Im Weiteren verfügte die Sammelstiftung über kein der Grösse und Komplexität angemessenes internes Kontrollsystem. Schliesslich wurden liquide Mittel und Anteile an Anlagefonds falsch ausgewiesen und im Anhang zu den jeweiligen Jahresrechnungen falsche oder unvollständige Angaben zur Bewertungsmethode der bilanzierten Immobilien gemacht. Obwohl die im Bau befindlichen Immobilien der Sammelstiftung jeweils eine wesentliche Position in der Jahresrechnung ausmachten, hat die Revisionsstelle keine Prüfungsnachweise zum Bestand und der Bewertung dieser Positionen erlangt.

- In einem weiteren Fall einer Personalfürsorgestiftung hat die Revisionsstelle gegen die Unabhängigkeit verstossen, weil der Bruder des leitenden Revisors bei der geprüften Stiftung in zentralen Bereichen eine Entscheidfunktion ausübte. Zudem wurde nicht festgestellt, dass die geprüfte Jahresrechnung in zahlreichen wichtigen Punkten nicht den Vorgaben von Swiss GAAP FER 26 entsprach. Zudem beschränkten sich die Arbeitspapiere jeweils auf nur wenige Seiten. Insbesondere enthielten diese keine Prüfungsplanung, und es wurden weder Kenntnisse über die geprüfte Vorsorgeeinrichtung noch eine Risikobeurteilung dokumentiert. Die Revisionsstelle hat im Weiteren nicht festgestellt bzw. bemängelt, dass die Vorsorgeeinrichtung über kein der Grösse und Komplexität der Stiftung angemessenes internes Kontrollsystem verfügt. Obwohl ein erheblicher Anteil der

Stiftungsaktiven aus Forderungen aus Hypotheken, Baukrediten und Leasingfinanzierungen gegenüber dem angeschlossenen Arbeitgeber bestand, hat die Revisionsstelle keine Prüfungshandlungen zu Rechtsgeschäften mit nahestehenden Personen durchgeführt.

In sechs weiteren Fällen waren die jeweiligen Vorabklärungen bei Ende des Berichtsjahrs noch pendent.

Regulierungsbedarf

Aus Sicht der RAB stellt sich mit Blick auf das Vorstehende weiterhin die Frage, ob die gesetzlichen Vorgaben an die Revisionsstellen und leitenden Revisoren von Vorsorgeeinrichtungen genügen. Während die leitenden Revisoren und Prüfer von Gesellschaften des öffentlichen Interesses (z.B. Versicherungen) Vorgaben an Praxiserfahrung und Weiterbildung erfüllen müssen, können Prüfer von Vorsorgeeinrichtungen ohne einschlägige Erfahrung tätig sein. Es findet weiter keine periodische Überprüfung der Qualität der erbrachten Revisionsdienstleistungen statt.

Die in den letzten Jahren durch die RAB und die OAK BV festgestellten und teilweise gravierenden Verstösse gegen Sorgfaltspflichten bei der Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen führen zur Erkenntnis, dass in diesem Bereich Verbesserungsbedarf besteht⁶⁶. Zum selben Schluss kommt der Bundesrat in seinem Bericht vom 30. November 2018 zum Postulat Ettlín (vgl. dazu vorne Regulatorische Entwicklungen, Laufende Projekte). Da zweifelhaft ist, ob die Weisung der OAK BV W-03/2016 «Qualitätssicherung in der Revision nach BVG» im Bestreitungsfall rechtsbeständig ist, ist möglichst schnell Klarheit im Gesetz zu schaffen.

⁶⁵ Vgl. dazu das Urteil des Bundesgerichts Nr. 2C_860/2015 vom 14. März 2016, E. 5.3.

⁶⁶ Vgl. Tätigkeitsbericht der OAK BV 2017, S. 15.

Organisation der RAB

Rechtsform	Öffentlich-rechtliche Anstalt mit eigener Rechtspersönlichkeit	
Eingliederung in Bundesverwaltung	Unabhängige Einheit der dezentralen Bundesverwaltung, administrativ dem Eidg. Justiz- und Polizeidepartement (EJPD) zugeordnet	
Sitz	Bern	
Organe der RAB	Verwaltungsrat	<p>Wanda Eriksen, Masters in Accounting Science, dipl. Wirtschaftsprüferin, US CPA (Präsidentin)</p> <p>Sabine Kilgus (Vizepräsidentin), Prof. Dr., Rechtsanwältin</p> <p>Conrad Meyer, Prof., Dr. oec.publ.</p> <p>Daniel Oyon, Prof., Dr. oec.publ.</p> <p>Viktor Balli, Chemieingenieur ETH/Ökonom HSG</p>
	Direktion	<p>Frank Schneider, Direktor, Executive MBA ZFH, dipl. Wirtschaftsprüfer</p> <p>Reto Sanwald, stellvertretender Direktor, Leiter Recht und Internationales, Dr. iur., Rechtsanwalt, Executive MBA HSG</p> <p>Martin Hürzeler, Leiter Financial Audit, Betriebsökonom FH, dipl. Wirtschaftsprüfer</p> <p>Heinz Meier, Leiter Regulatory Audit, dipl. Wirtschaftsprüfer</p> <p>Sébastien Derada, Leiter Zulassung (bis 31.12.2018)</p>
	Revisionsstelle	Eidg. Finanzkontrolle (EFK)
Anzahl Mitarbeitende	Per 31. Dezember 2018 waren 32 Mitarbeitende, verteilt auf 26.4 Vollzeitstellen bei der RAB tätig.	
Finanzierung	Die RAB finanziert sich ausschliesslich über Gebühren und Aufsichtsabgaben der zugelassenen und beaufsichtigten Personen und Unternehmen. Steuergelder werden keine beansprucht.	
Gesetzlicher Auftrag	Sicherstellung der ordnungsgemässen Erbringung und der Gewährleistung der Qualität von Revisions- und Prüfungsdienstleistungen.	
Zuständigkeiten	Beurteilung von Zulassungsgesuchen, Aufsicht über die Revisionsunternehmen von Gesellschaften des öffentlichen Interesses und Leistung von internationaler Amtshilfe im Bereich der Revisionsaufsicht.	
Unabhängigkeit/Aufsicht	Die RAB übt ihre Aufsichtstätigkeit unabhängig aus, untersteht jedoch der Aufsicht des Bundesrates. Sie erstattet dem Bundesrat und der Bundesversammlung jährlich Bericht über ihre Tätigkeit.	

Abkürzungsverzeichnis

AHV	Alters- und Hinterlassenenversicherung
AHVV	Verordnung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung vom 31. Oktober 1947 (SR 831.101)
AIA	Automatischer Informationsaustausch
AO	Aufsichtsorganisation
ASV	Verordnung über die Anlagestiftung vom 10. und 22. Juni 2011
BAG	Bundesamt für Gesundheit
BankG	Bundesgesetz über die Banken und Sparkassen vom 8. November 1934
BEHG	Bundesgesetz über die Börsen und den Effektenhandel vom 24. März 1995
BB	Bundesblatt
BGE	Entscheid des Bundesgerichts
BGer	Bundesgericht (Lausanne)
BGS	Bundesgesetz über Geldspiele
BJ	Bundesamt für Justiz
BSV	Bundesamt für Sozialversicherungen
BVG	Bundesgesetz über die berufliche Vorsorge vom 25. Juni 1982
BVGer	Bundesverwaltungsgericht (St. Gallen)
CAIM	Common Audit Inspection Methodology
CbCR	Country-by-Country-Reportings
DSG	Datenschutzgesetz
DUFI	Direkt der FINMA unterstellter Finanzintermediär
EFD	Eidg. Finanzdepartement
EJPD	Eidg. Justiz- und Polizeidepartement
EQCR	Engagement Quality Control Reviewer
ESBK	Eidg. Spielbankenkommission
EU	Europäische Union
EWG	Enforcement Working Group
EWR	Europäischer Wirtschaftsraum
FATF	Financial Action Task Force
FEE	Federation of European Accountants (seit 7.12.2016 Accountancy Europe)
FIDLEG	Finanzmarktdienstleistungsgesetz vom 15. Juni 2018
E-FIDLEV	Finanzdienstleistungsverordnung
FIFA	Fédération Internationale de Football Association
FinfraG	Finanzmarktinfrastukturgesetz vom 19. Juni 2015
FINIG	Finanzinstitutsgesetz vom 15. Juni 2018
E-FINIV	Finanzinstitutsverordnung
FINMA	Eidg. Finanzmarktaufsichtsbehörde
FINMAG	Finanzmarktaufsichtsgesetz vom 22. Juni 2007
GAFI	Groupe d'action financière
GIG	Gleichstellungsgesetz
GAQ	Global Audit Quality
GPPC	Global Public Policy Committee

G-SIBs	Global Systemically Important Banks
GwG	Geldwäschereigesetz vom 10. Oktober 1997
GwV	Geldwäschereiverordnung vom 11. November 2015
GwV-FINMA	Geldwäschereiverordnung-FINMA vom 3. Juni 2015
HRegV	Handelsregisterverordnung vom 17. Oktober 2007
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IAS	International Accounting Standards
ICWG	International Cooperation Working Group
ICO	Initial Coin Offering
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants
IFAC	International Federation of Accountants
IFIAR	International Forum of Independent Audit Regulators
IFRS	International Financial Reporting Standards
IKS	Internes Kontrollsystem
IOSCO	International Organization of Securities Commission
ISA	International Standards on Audit
ISAE	International Standards on Assurance Engagements
ISQC 1	International Standard on Quality Control 1
IWWG	Inspection Workshop Working Group
KAG	Kollektivanlagengesetz vom 23. Juni 2006
KAM	Key Audit Matter
MoU	Memorandum of Understanding
MMoU	Multilaterales Memorandum of Understanding
MROS	Meldestelle für Geldwäscherei
OAK BV	Oberaufsichtskommission Berufliche Vorsorge
OR	Obligationenrecht vom 30. März 1911
PCAOB	US-amerikanisches Public Company Accounting Oversight Board
PEP	Politisch exponierte Personen
PfG	Pfandbriefgesetz vom 25. Juni 1930
PS	Schweizer Prüfungsstandards der EXPERTsuisse
QS	Qualitätssicherung
QS 1	Schweizer Qualitätssicherungsstandard 1
RAB	Revisionsaufsichtsbehörde
RAG	Revisionsaufsichtsgesetz vom 16. Dezember 2005
RAV	Revisionsaufsichtsverordnung vom 22. August 2007
RK-N	Kommission für Rechtsfragen des Nationalrates
RS	Rundschreiben
SER	SIX Exchange Regulation
SICAV	Investmentgesellschaft mit variablem Kapital
SIX	SIX Swiss Exchange
SMI	Swiss Market Index

SoP	Statement of Protocol
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SRO	Selbstregulierungsorganisation
US-GAAP	United States Generally Accepted Accounting Principles
VAG	Versicherungsaufsichtsgesetz vom 17. Dezember 2004
VSB 16	Vereinbarung über die Standesregeln zur Sorgfaltspflicht der Banken
VSBG	Spielbankenverordnung vom 24. September 2004
ZVIR	Schweizerischer Verband für Interne Revision



Weitere Zulassungen im Schweizer Prüfwesen

Basierend auf einer Grundzulassung nach dem RAG ist insbesondere für die Prüfungstätigkeit in folgenden Bereichen eine Sonderzulassung der RAB oder eine spezialgesetzliche Zulassung einer anderen Behörde notwendig. Die Darstellung erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit (Stand: 31.12.2018).

Revision/Prüfung im Bereich	Grundzulassung nach RAG: Revisionsunternehmen	Grundzulassung nach RAG: leitender Revisor	Zuständig für Sonder-/spezialgesetzl. Zulassung	zusätzliche Anforderungen
Banken/Finanzmarktstrukturen ⁶⁷ /Finanzgruppen/Effekthändler/öffentliche Kaufangebote/Pfandbriefzentralen	Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen	Revisionsexperte	RAB	Art. 9a RAG, Art. 11a ff. RAV
Kollektive Kapitalanlagen ⁶⁸	Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen	Revisionsexperte	RAB	Art. 9a RAG, Art. 11a ff. RAV
Versicherungen	Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen	Revisionsexperte	RAB	Art. 9a RAG, Art. 11a ff. RAV
Finanzintermediäre (Bekämpfung der Geldwäscherei)	Revisor (staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen) ⁶⁹	Revisor	RAB/SRO ⁷⁰	Art. 9a RAG, Art. 11a ff. RAV und Art. 24 GwG
FinTech-Unternehmen ⁷¹	Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen	Revisionsexperte	RAB	Art. 9a RAG, Art. 11a ff. RAV
Vorsorgeeinrichtungen	Revisionsexperte ⁷²	Revisionsexperte	(OAK BV)	–
Krankenkassen	Revisionsexperte	Revisionsexperte	(BAG)	–
Spielbanken	Revisionsexperte	Revisionsexperte	ESBK	Art. 75 VSBG
AHV-Prüfungen	Revisionsexperte	Revisionsexperte	BSV	Art. 165 AHVV

⁶⁷ Darunter fallen Börsen, multilaterale Handelssysteme, zentrale Gegenparteien, Zentralverwahrer, Transaktionsregister und Zahlungssysteme.

⁶⁸ Darunter fallen Fondsleitungen, Anlagefonds, SICAV, Kommanditgesellschaften für kollektive Kapitalanlagen, SICAF, Vermögensverwalter kollektiver Kapitalanlagen sowie Vertreter ausländischer kollektiver Kapitalanlagen.

⁶⁹ Die zugelassene Prüfgesellschaft muss grundsätzlich nur die Anforderungen an Revisionsunternehmen mit der Zulassung als Revisor erfüllen, hat aber, sofern sie direkt der FINMA unterstellte Finanzintermediäre (DUFI) nach den Vorgaben des GwG prüft, dennoch den Status eines staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmens.

⁷⁰ Die RAB ist zuständig für die Zulassung zur Prüfung von DUFI. Für die Zulassung zur Prüfung von Finanzintermediären, die sich einer SRO angeschlossen haben, ist die jeweilige SRO zuständig (Art. 11a RAV).

⁷¹ Vgl. dazu die Definition im Bankengesetz (Art. 1b BankG).

⁷² Es besteht eine Ausnahme: Als Revisionsstelle für Anlagestiftungen können nur Revisionsunternehmen tätig sein, die über eine Zulassung als staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen verfügen (Art. 9 Verordnung vom 22. Juni 2011 über die Anlagestiftungen, ASV; SR 831.403.2).

Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen

Stand: 31. Dezember 2018

RAB-Nr.	Firma/Name	Ort
500003	PricewaterhouseCoopers AG	Zürich
500012	T + R AG	Gümligen
500038	Grant Thornton Bankrevision AG	Zürich
500149	OBT AG	St. Gallen
500241	MAZARS SA	Vernier
500420	Deloitte AG	Zürich
500498	PKF Wirtschaftsprüfung AG	Zürich
500505	Treuhand- und Revisionsgesellschaft Mattig-Suter und Partner	Schwyz
500646	Ernst & Young AG	Basel
500705	BDO AG	Zürich
500762	Balmer-Etienne AG	Luzern
501382	Berney & Associés SA	Genève
501403	KPMG AG	Zürich
501470	Ferax Treuhand AG	Zürich
501570	Fiduciaire FIDAG SA	Martigny
501839	Grant Thornton AG	Zürich
502658	Treureva AG	Zürich
504689	SWA Swiss Auditors AG	Pfäffikon
504736	PKF CERTIFICA SA	Lugano
504792	ASMA Asset Management Audit & Compliance SA	Genève
505046	MOORE STEPHENS EXPERT (ZURICH) AG	Zürich
505062	AML Revisions AG*	Zürich
505077	CF Compagnie fiduciaire de révision sa*	Genève
505081	MOORE STEPHENS REFIDAR SA*	Genève
505093	RFC – Révision Fiscalité Conseils SA*	Satigny
505106	Révisions LBA Romandie Sàrl *	Montreux
505113	GFC Audit & Compliance SA*	Carouge
600001	Deloitte & Co. S.A.	Buenos Aires
600002	Kost Forer Gabbay & Kasierer	Tel Aviv

* Ausschliesslich zur Prüfung von direkt der FINMA unterstellten Finanzintermediären zugelassen.

Zusammenarbeit mit ausländischen Behörden

Stand: 31. Dezember 2018

Bilaterale Absprachen

Land	Behörde	Absprache
Deutschland	Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS)	Absichtserklärung (2012)
Finnland	Finnish Patent and Registration Office (PRH)	Memorandum of Understanding (2014)
Frankreich	Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C)	Protocole de coopération (2013)
Grossbritannien	Financial Reporting Council (FRC)	Memorandum of Understanding (2014)
Irland	Auditing & Accounting Supervisory Authority (IAASA)	Memorandum of Understanding (2016)
Kanada	Canadian Public Accountability Board (CPAB)	Memorandum of Understanding (2014)
Liechtenstein	Finanzmarktaufsicht (FMA)	Absichtserklärung (2013)
Luxemburg	Commission de Surveillance du Secteur Financier (CSSF)	Memorandum of Understanding (2013)
Niederlande	Authority for the Financial Markets (AFM)	Memorandum of Understanding (2012)
Vereinigte Staaten von Amerika	Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)	Statement of Protocol (2011), Addendum (2014)

Multilaterale Absprachen

Länder bzw. Behörden, mit denen bereits eine bilaterale Absprache besteht (s. vorstehend), werden nachstehend nicht aufgelistet.

Land	Behörde(n)	Absprache
Australien	Australia Securities and Investments Commission (ASIC)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Brasilien	Comissão de Valores Mobiliários (CVM)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Dubai	Dubai Financial Services Authority (DFSA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Gibraltar	Gibraltar Financial Services Commission (GFSC)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Japan	Financial Services Agency/Certified Public Accountants & Auditing Oversight Board (FSA/CPAFOB)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Kaimaninseln	Auditors Oversight Authority (AOA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Litauen	The Authority of Audit, Accounting, Property Valuation and Insolvency Management under the Ministry of Finance of the Republic of Lithuania (AAPVIM)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Malaysia	Audit Oversight Board Malaysia	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Neuseeland	Financial Markets Authority (FMA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Slowakei	Auditing Oversight Authority	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Südkorea	Financial Services Commission/Financial Supervisory Service (FSC/FSS)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Taiwan (Chinesisches Taipei)	Financial Supervisory Commission (FSC)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Tschechische Republik	Public Audit Oversight Board (RVDA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Türkei	Public Oversight, Accounting and Auditing Standards Authority (POA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)

Gerichtsurteile 2018

Stand: 31. Dezember 2018

Die RAB listet nachfolgend alle Urteile der Eidgenössischen Gerichte aus dem Jahr 2018 auf, die einen Zusammenhang mit der RAB haben. Die Entscheide sind chronologisch angeordnet und enthalten einen kurzen Hinweis auf das jeweilige Thema sowie die Schlussfolgerung des urteilenden Gerichts.

- Urteil des BVGer Nr. B-3409/2016 vom 26. März 2018: Verletzung der Unabhängigkeit. Revision der Jahresrechnung von Unternehmen und Stiftungen, obwohl Mitglieder des Verwaltungsrats der Muttergesellschaft der Revisionsstelle im Verwaltungs- oder Stiftungsrat der geprüften Gesellschaften und Stiftungen Einsitz nahmen. Entzug der Zulassung als Revisor für zwei Jahre. Teilweise Gutheissung der Beschwerde und Kürzung der Entzugsdauer auf ein Jahr und sechs Monate. Urteil in Rechtskraft.
- Urteil des BVGer Nr. B-2057/2018 vom 23. April 2018: Verfügungsbegriff. Eine E-Mail, in der die RAB erläutert, warum die Voraussetzungen für die Anerkennung von Fachpraxis nicht erfüllt sind, und in der sie mitteilt, dass sie das Zulassungsgesuch daher voraussichtlich abweisen wird, ist keine anfechtbare Verfügung. Nichteintreten auf Beschwerde. Urteil in Rechtskraft.
- Urteil des BVGer Nr. B-3549/2017 vom 26. April 2018: Strafrechtliche Verurteilung wegen Steuerhinterziehung und Urkundenfälschung. Der Zulassungsträger hatte fiktive Rechnungen in Höhe mehrerer Millionen Franken ausgestellt, um sie in der Erfolgsrechnung seines Unternehmens als Aufwand auszuweisen. Entzug der Zulassung für drei Jahre. Abweisung der Beschwerde. Urteil in Rechtskraft.
- Urteil des BVGer Nr. B-3972/2016 vom 5. Juni 2018: Verletzung der Unabhängigkeit und der Pflicht zur Eintragung des Einzelunternehmens ins Handelsregister. Revision der Jahresrechnung einer Stiftung trotz enger Geschäftsbeziehung des leitenden Revisors mit dem Präsidenten des Stiftungsrats der geprüften Stiftung. Ausstellung eines Revisionsberichts ohne Eintragung des (somit nicht zugelassenen) Einzelunternehmens im Handelsregister. Entzug der Zulassung als Revisionsexperte für zwei Jahre. Teilweise Gutheissung der Beschwerde und Kürzung der Entzugsdauer auf ein Jahr. Urteil noch nicht rechtskräftig.
- Urteil des BGer Nr. 2C_131/2018 vom 18. Juni 2018: Verletzung der Auskunftspflicht. Entzug der Zulassung als Revisionsexperte bis zur Erfüllung der Auskunftspflicht und bis zur erstinstanzlichen Beurteilung der vorgelegten Dokumente. Bestätigung des Urteils des BVGer Nr. B-6138/2016 vom 28. Dezember 2017.
- Urteil des BVGer Nr. B-6227/2016 vom 18. Juni 2018: Unzureichende Revisionsarbeiten sowie Fehlen der erforderlichen Zulassung des leitenden Revisors und seines Einzelunternehmens. Zahlreiche Unzulänglichkeiten in den Arbeitspapieren zur eingeschränkten Revision der Jahresrechnungen eines Unternehmens während zwei aufeinanderfolgender Jahre. Ausstellung zahlreicher ordentlicher Revisionsberichte, obwohl der leitende Revisor nur über die Zulassung als Revisor verfügt. Ausstellung von Revisionsberichten ohne Zulassung des prüfenden Einzelunternehmens. Entzug der Zulassung als Revisor für vier Jahre. Teilweise Gutheissung der Beschwerde und Kürzung der Entzugsdauer auf zwei Jahre. Urteil noch nicht rechtskräftig.
- Zwischenentscheid des BVGer Nr. B-2332/2018 vom 19. Juni 2018: Verfahrenssprache und Identität des Anzeigers. Weiterführung des auf Französisch begonnenen Verfahrens auf Deutsch, wobei die Vorinstanz ihre Stellungnahmen weiterhin auf Französisch einreichen kann. Das private Interesse des Anzeigers und das öffentliche Interesse der Vorinstanz, dem Anzeiger eine gewisse Diskretion zu gewähren, gehen dem Interesse des Beschwerdeführers an der Offenlegung der Identität vor, und dies umso mehr als die Identität für den Ausgang des Verfahrens nicht von Belang ist.

Jahresrechnung der RAB

Bilanz

Zahlen in CHF

	Anhang	31.12.2018	31.12.2017
Flüssige Mittel	4	4'010'511	4'750'951
Forderungen	5	535'805	273'989
Angefangene Arbeiten	6	883'500	813'000
Aktive Rechnungsabgrenzungen	7	97'291	95'387
Umlaufvermögen		5'527'107	5'933'327
Finanzanlagen	8	111'079	111'079
Sachanlagen	9	337'129	390'866
Immaterielle Anlagen	10	812'391	784'609
Anlagevermögen		1'260'599	1'286'554
Total Aktiven		6'787'706	7'219'881
Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Leistungen		38'632	59'750
Verbindlichkeiten gegenüber staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen	11	97'421	593'768
Verbindlichkeiten gegenüber Sozialversicherungen		106'193	91'439
Kurzfristige Rückstellungen	12	200'000	197'000
Passive Rechnungsabgrenzungen	13	306'941	316'724
Abgrenzung Zulassungsgebühren	14	379'780	631'400
Kurzfristiges Fremdkapital		1'128'966	1'890'081
Abgrenzung Zulassungsgebühren	14	658'740	329'800
Langfristiges Fremdkapital		658'740	329'800
Reserven	15	5'000'000	5'000'000
Eigenkapital		5'000'000	5'000'000
Total Passiven		6'787'706	7'219'881

Erfolgsrechnung

Zahlen in CHF

	Anhang	01.01.2018 – 31.12.2018	01.01.2017 – 31.12.2017
Aufsichtsabgaben	11	3'486'330	2'941'080
Inspektionsgebühren	16	2'255'042	2'278'943
Zulassungsgebühren	17	1'066'718	1'287'179
Andere Erträge	18	61'785	75'954
Nettoerlös		6'869'875	6'583'156
Personalaufwand	19	-5'783'512	-5'525'089
Betriebsaufwand	20	-893'184	-896'923
Abschreibungen	9, 10	-192'672	-160'773
Betriebsergebnis		507	371
Finanzergebnis		-507	-371
Bildung Reserve	15	–	–
Gewinn/Verlust		–	–



Geldflussrechnung

Zahlen in CHF

	Anhang	01.01.2018 – 31.12.2018	01.01.2017 – 31.12.2017
Reservenzuweisung	15	–	–
Abschreibungen auf Anlagen	9, 10	192'672	160'773
Zunahme/(Abnahme) Abgrenzung Zulassungsgebühren (lfr.)	14	328'940	-484'500
(Zunahme)/Abnahme Forderungen	5	-261'816	-30'906
(Zunahme)/Abnahme angefangene Arbeiten	6	-70'500	-337'000
(Zunahme)/Abnahme Aktive Rechnungsabgrenzung	7	-1'903	12'609
Zunahme/(Abnahme) Verbindlichkeiten		-517'466	274'321
Zunahme/(Abnahme) Verbindlichkeiten Sozialvers.		14'754	-12'676
Zunahme/(Abnahme) kurzfristige Rückstellungen	12	3'000	7'000
Zunahme/(Abnahme) Passive Rechnungsabgrenzungen	13	-9'783	-24'084
Zunahme/(Abnahme) Abgrenzung Zulassungsgebühren (kfr.)	14	-251'620	-209'060
Nettomittelfluss aus Geschäftstätigkeit		-573'722	-643'523
Investitionen Finanzanlagen	8	–	-6
Deinvestition Finanzanlagen	8	–	55'000
Investitionen Sachanlagen	9	-57'922	-170'192
Investitionen Immaterielle Anlagen	10	-108'796	-696'872
Nettomittelfluss aus Investitionstätigkeit		-166'717	-812'070
Veränderung Flüssige Mittel		-740'440	-1'455'593
Flüssige Mittel zu Geschäftsjahresbeginn	4	4'750'951	6'206'543
Flüssige Mittel zu Geschäftsjahresende		4'010'511	4'750'951

Eigenkapitalnachweis

	01.01.2018 – 31.12.2018	01.01.2017 – 31.12.2017
Anfangsbestand per 1.1.	5'000'000	5'000'000
Zuweisung in die Reserve	–	–
Stand per 31.12.	5'000'000	5'000'000

Anhang zur Jahresrechnung 2018

1. Geschäftstätigkeit

Die RAB ist eine öffentlich-rechtliche Anstalt des Bundes und hat ihren Sitz in Bern. Sie unterhält eine Zulassungsstelle und führt ein öffentliches Register für natürliche und juristische Personen, die Revisionsdienstleistungen im Sinne des RAG erbringen. Ferner beaufsichtigt sie Revisionsunternehmen, die Revisionsdienstleistungen für Gesellschaften des öffentlichen Interesses erbringen.

Die RAB übt die Aufsicht unabhängig aus, organisiert sich selbst und finanziert sich vollständig über Gebühren der zugelassenen Personen und Unternehmen sowie über Abgaben der staatlich beaufsichtigten Unternehmen. Die RAB führt eine eigene Rechnung.

Seit dem 1. September 2012 übt die RAB die Aufsicht über die Rechnungsprüfung von börsenkotierten Banken, Versicherungen und kollektiven Kapitalanlagen aus. Die RAB ist zudem seit dem 1. Januar 2015 für die alleinige Aufsicht über Revisionsunternehmen und Prüfgesellschaften verantwortlich. Dies gilt sowohl für die Rechnungsprüfung (Financial Audit) als auch für die Aufsichtsprüfung (Regulatory Audit).

Die RAB beschäftigte per 31. Dezember 2018 32 Mitarbeitende, verteilt auf 26 Vollzeitstellen (Vorjahr: 30 Mitarbeitende auf 25 Vollzeitstellen).

2. Rechnungslegungsgrundsätze

a. Einleitung

Der vorliegende Finanzbericht der RAB wurde in Anlehnung an die International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) und unter Einhaltung der Artikel 957 ff. Obligationenrecht (Art. 35 Abs. 2 RAG) erstellt. Die Rechnungslegungsgrundsätze der RAB weichen im Bereich der Personalvorsorge von den IPSAS ab:

Nach IPSAS 39 sind Personalvorsorgeaufwendungen in derjenigen Periode dem Aufwand zu belasten, in der sie eine «gegenwärtige Verpflichtung» begründen. Zudem

erfordert IPSAS eine umfassende Offenlegung zur Personalvorsorge im Anhang. In der vorliegenden Jahresrechnung werden die an die Vorsorgeeinrichtung der RAB bezahlten Arbeitgebersparbeiträge und Risikobeiträge als Aufwand erfasst. Es erfolgt keine Bilanzierung einer allfälligen Über- oder Unterdeckung auf der Basis eines versicherungsmathematischen Gutachtens. Per 31. Dezember 2016, per 31. Dezember 2017 und per 31. Dezember 2018 hat die RAB ein versicherungsmathematisches Gutachten in Auftrag gegeben. Die von Aon Schweiz AG berechnete Nettovorsorgeverpflichtung wird jedoch nicht nach IPSAS 39 bilanziert, sondern als Eventualverbindlichkeit ausgewiesen (siehe Ziff. 21).

Beim vorliegenden Abschluss handelt es sich um einen Einzelabschluss des Geschäftsjahres umfassend das Kalenderjahr 2018 mit Bilanzstichtag 31. Dezember 2018 (inkl. Vorjahreszahlen). Die Berichtswährung ist der Schweizer Franken (CHF).

Aktiven und Passiven werden, wenn nicht anders erwähnt, zu historischen Anschaffungs- oder Herstellkosten bewertet, welche im Normalfall dem Nominalwert entsprechen. Aufwände und Erträge werden in der Periode verbucht, in der sie angefallen sind.

Die Beträge in der Jahresrechnung wurden auf Franken gerundet und können deshalb unwesentliche Rundungsdifferenzen enthalten.

b. Flüssige Mittel

Flüssige Mittel umfassen Bargeldbestände, frei verfügbare Guthaben bei Finanzinstituten sowie das Anlagekonto bei der Eidg. Finanzverwaltung (EFV). Gemäss Art. 36 Abs. 1 RAG hat die RAB überschüssige Mittel beim Bund anzulegen. Die Bewertung erfolgte zum Nominalwert.

c. Forderungen aus Leistungen

Forderungen werden zum Nominalwert unter Abzug allfälliger Wertbeeinträchtigungen bewertet.

d. Angefangene Arbeiten

Angefangene Arbeiten aus Überprüfungen werden zum anwendbaren Tagesansatz gemäss Art. 39 Abs. 2 RAV bewertet.

e. Sachanlagen

Sachanlagen werden zu Anschaffungskosten abzüglich notwendiger Wertberichtigungen bilanziert. Die Abschreibungen erfolgen linear über die erwartete wirtschaftliche Nutzungsdauer.

Anlageklasse	Nutzungsdauer (Jahre)
Mobiliar und Einrichtungen	10
Büromaschinen und EDV Anlagen (Hardware)	3
Feste Einrichtungen und Installationen	10

Der Restwert, die Nutzungsdauer sowie die Abschreibungsmethode einer Sachanlage werden jeden Bilanzstichtag geprüft und gegebenenfalls angepasst.

Übersteigt der Buchwert einer Sachanlage den geschätzten erzielbaren Betrag, so wird die resultierende Differenz als Wertbeeinträchtigung dem Periodenergebnis belastet.

Der Buchwert der Sachanlagen wird bei Veräusserung ausgebucht. Ein allfälliger Abgangserlös aus Verkauf von Sachanlagen wird separat in der Erfolgsrechnung ausgewiesen.

f. Immaterielle Anlagen

Immaterielle Anlagen werden zu Anschaffungs- oder Herstellkosten abzüglich notwendiger Wertberichtigungen bilanziert. Die Abschreibungen erfolgen linear über die erwartete wirtschaftliche Nutzungsdauer.

Anlageklasse	Nutzungsdauer (Jahre)
RAB E-Government Portal	8
Übrige Software	3

Der Restwert, die Nutzungsdauer sowie die Abschreibungsmethode einer immateriellen Anlage werden auf jeden Bilanzstichtag geprüft und gegebenenfalls angepasst.

Übersteigt der Buchwert einer immateriellen Anlage den geschätzten erzielbaren Betrag, so ist die resultierende Differenz als Wertbeeinträchtigung dem Periodenergebnis zu belasten.

Selbst geschaffene Geschäfts- oder Firmenwerte können nicht als Vermögenswerte bilanziert werden.

g. Finanzanlagen

Finanzanlagen werden zu Marktwerten bewertet.

h. Steuern

Die RAB ist von jeder Besteuerung durch den Bund, die Kantone und die Gemeinden befreit.

i. Rückstellungen

Die Rückstellungen enthalten insbesondere kurzfristige Verpflichtungen für Personalaufwand.

j. Leasing

Operative Leasingverpflichtungen, die nicht innerhalb eines Jahres gekündigt werden können, sind im Anhang offengelegt.

k. Eigenkapital

Die RAB bildet die für die Ausübung ihrer Aufsichtstätigkeit erforderlichen Reserven im Umfang von höchstens einem Jahresbudget (Art. 35 Abs. 3 RAG). Die Bildung der Reserve erfolgte über einen Zeitraum von 5 Jahren und wird periodisch dem veränderten Jahresbudget angepasst. Die RAB hat bei ihrer Gründung kein Dotationskapital erhalten.

l. Erlöse (Gebühren und Aufsichtsabgabe)

Die RAB erhebt für Verfügungen, Überprüfungen und Dienstleistungen Gebühren und von den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen jährlich eine Aufsichtsabgabe zur Finanzierung der nicht durch Gebühren gedeckten Kosten (Art. 21 RAG). Die Gebühren und die Aufsichtsabgabe

sind in Artikel 37 ff. RAV geregelt.

Die Gebühreneinnahmen für die Zulassung von Revisionsunternehmen werden abgegrenzt und über 5 Jahre verteilt (inkl. Erneuerungen von Zulassungen). Die Gebühreneinnahmen für die Zulassung von natürlichen Personen werden sofort erfolgswirksam verbucht. Rückerstattungen von Gebühren werden direkt der Erfolgsrechnung belastet.

Die Aufsichtsabgabe wird zum Zeitpunkt der Rechnungstellung vollständig als Ertrag erfasst.

m. Finanzergebnis

Das Finanzergebnis setzt sich aus Zinserträgen und Zinsaufwendungen zusammen. Zinsen werden periodengerecht abgegrenzt. Die RAB hält keine derivativen Finanzinstrumente und tätigt keine Sicherungsgeschäfte.

n. Sicherheiten für Verbindlichkeiten Dritter

Die RAB hat keine Sicherheiten für Verbindlichkeiten Dritter bestellt (Art. 959c Abs. 2 Ziff. 8 OR).

o. Sicherheiten für eigene Verbindlichkeiten

Die RAB hat keine Sicherheiten für eigene Verbindlichkeiten bestellt (Art. 959c Abs. 2 Ziff. 9 OR).

3. Unsicherheit in der Bewertung

Die Erstellung der Jahresrechnung, in Übereinstimmung mit allgemein anerkannten Prinzipien zur Rechnungslegung, bedingt die Anwendung von Schätzwerten und Annahmen. Diese beeinflussen die ausgewiesenen Beträge von Aktiven und Verbindlichkeiten und die Offenlegung von Eventualforderungen und -verbindlichkeiten per Bilanzstichtag sowie die ausgewiesenen Erträge und Aufwendungen. Obwohl diese Schätzwerte nach bestem Wissen über die aktuellen Ereignisse und möglichen zukünftigen Massnahmen der RAB ermittelt wurden, können die tatsächlich erzielten Ergebnisse von diesen Schätzwerten abweichen.

Erläuterungen zu einzelnen Positionen der Jahresrechnung

4. Flüssige Mittel

Zahlen in CHF

	2018	2017
Kasse	234	517
Postkonto	510'277	434
Anlagekonto Eidg. Finanzverwaltung EFV	3'500'000	4'750'000
Total Flüssige Mittel	4'010'511	4'750'951

5. Forderungen

	2018	2017
Forderungen Gebühren	395'080	189'745
Forderungen Postfinance	140'725	29'244
Andere Forderungen	–	55'000
Total Forderungen aus Leistungen	535'805	273'989

Ein Delkredere wurde wie im Vorjahr nicht gebildet, da die RAB bisher nur unbedeutende Debitorenverluste erlitten hat.

6. Angefangene Arbeiten

	2018	2017
Angefangene Arbeiten	883'500	813'000
Total Angefangene Arbeiten	883'500	813'000

Die angefangenen Arbeiten beinhalten noch nicht in Rechnung gestellte Überprüfungsgebühren.

7. Aktive Rechnungsabgrenzungen

	2018	2017
Aktive Rechnungsabgrenzungen	97'291	95'387
Total Aktive Rechnungsabgrenzungen	97'291	95'387

Die aktiven Rechnungsabgrenzungsposten beinhalten Zahlungen für das Folgejahr wie beispielsweise für Mieten, Reisespesen und SBB-Abonnemente.

8. Finanzanlagen

Die RAB verfügt im Zusammenhang mit der Miete von Büroräumlichkeiten über zwei Mieter-Depotkonti über insgesamt CHF 111'079.

9. Sachanlagen

Zahlen in CHF

	Mobiliar und Einrichtungen	Büromaschinen und EDV-Anlagen (Hardware)	Feste Einrichtungen und Installationen	2018	2017
Anschaffungskosten					
Stand Anfang Berichtsperiode	451'473	283'303	474'086	1'208'862	1'053'603
Zugänge	3'002	54'559	360	57'922	170'192
Abgänge	–	–	–	–	-14'933
Stand Ende Berichtsperiode	454'475	337'862	474'446	1'266'784	1'208'862
Abschreibungen					
Stand Anfang Berichtsperiode	-350'175	-208'436	-259'385	-817'996	-734'078
Zugänge	-22'730	-48'872	-40'057	-111'659	-98'851
Abgänge	–	–	–	–	14'933
Stand Ende Berichtsperiode	-372'905	-257'308	-299'442	-929'655	-817'996
Nettobuchwert	81'570	80'554	175'004	337'129	390'866

Per Bilanzstichtag bestehen keine Indikatoren von Wertbeeinträchtigungsrissen auf Sachanlagen.

Zurzeit sind keine Beschränkungen, Verfügungsrechte sowie verpfändete Sachanlagen vorhanden.

10. Immaterielle Anlagen

	eRAB	Software Register und Administration	Übrige Software	2018	2017
Anschaffungskosten					
Stand Anfang Berichtsperiode	761'326	500'110	173'704	1'435'140	738'270
Zugänge	96'443	–	12'353	108'796	696'872
Abgänge	–	–	–	–	–
Stand Ende Berichtsperiode	857'769	500'110	186'057	1'543'936	1'435'142
Abschreibungen					
Stand Anfang Berichtsperiode	–	-478'600	-171'932	-650'532	-588'610
Zugänge	-53'611	-21'510	-5'892	-81'013	-61'922
Abgänge	–	–	–	–	–
Stand Ende Berichtsperiode	-53'611	-500'110	-177'824	-731'545	-650'532
Nettobuchwert	804'158	–	8'233	812'391	784'609

Zurzeit sind keine Beschränkungen, Verfügungsrechte sowie verpfändete immaterielle Anlagen vorhanden.

Die Position eRAB betrifft externe Entwicklungskosten einer neuen IT-Plattform (Internet, Extranet und Intranet inkl. Geschäftsverwaltungssystem).

11. Verbindlichkeiten gegenüber staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen und Aufsichtsabgaben

Die RAB erhebt von den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen

jährlich eine Aufsichtsabgabe (siehe Ziff. 2 Bst. I). Zu Beginn des Kalenderjahres werden jeweils Akontobeträge verrechnet. Die nicht verwendeten Beträge der Akontozahlungen werden den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen im darauffol-

genden Jahr zurückerstattet. Der Betrag von CHF 97'421 (Vorjahr CHF 593'768) wird den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen im Jahr 2019 gutgeschrieben.

12. Kurzfristige Rückstellungen

Zahlen in CHF

	2018	2017
Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit Personalaufwand	198'000	195'000
Rückstellungen für Parteientschädigungen	2'000	2'000
Total kurzfristige Rückstellungen	200'000	197'000

Auf Basis der individuellen Anstellungsbedingungen wird per 31. Dezember jeweils der Anspruch auf Ferien, Gleitzeit und Überzeit ermittelt und zurückgestellt.

Die Rückstellung für Parteientschädigungen wurde im Zusammenhang mit Verfügungen der RAB gebildet, die von den Betroffenen mit Beschwerde angefochten wurden.

13. Passive Rechnungsabgrenzungen

	2018	2017
Passive Rechnungsabgrenzungen	306'941	316'724
Total Passive Rechnungsabgrenzungen	306'941	316'724

Die Passiven Rechnungsabgrenzungen enthalten insbesondere Abgrenzungen für Personalaufwand und

Abgrenzungen für die Kosten des Geschäftsberichts 2018.

14. Abgrenzung von Zulassungsgebühren

	2018	2017
Abgrenzung von Zulassungsgebühren (kurzfristig)	379'780	631'400
Abgrenzung von Zulassungsgebühren (langfristig)	658'740	329'800
Total Abgrenzung von Zulassungsgebühren	1'038'520	961'200

Die Gebühreneinnahmen für die Zulassung von Revisionsunternehmen wurden abgegrenzt und über 5 Jahre verteilt.

15. Reserven

	2018	2017
Reserven	5'000'000	5'000'000
Total Reserven	5'000'000	5'000'000

Die RAB bildet für die Ausübung ihrer Aufsichtstätigkeit eine Reserve im Umfang von höchstens einem Jahresbudget (Art. 35 Abs. 3 RAG). Im Berichtsjahr erfolgte wie im Vorjahr keine Anpassung der Reserve.

16. Inspektionsgebühren

Die Inspektionsgebühren beinhalten wie im Vorjahr einmalige Zusatzarbeiten im Zusammenhang mit Hinweisen Dritter (Ad hoc-Überprüfungen).

17. Zulassungsgebühren

Zahlen in CHF

	2018	2017
Zulassungsgebühren natürliche Personen	353'600	469'038
Zulassungsgebühren Revisionsunternehmen	885'900	174'000
Kommissionen für Zahlungen via Internet	-47'412	-21'719
Rückerstattungen von Zulassungsgebühren	-48'050	-27'700
Bildung Abgrenzung Zulassungsgebühren	-708'720	-147'200
Auflösung Abgrenzung Zulassungsgebühren Vorjahre	631'400	840'760
Total Zulassungsgebühren	1'066'718	1'287'179

Die Zulassungen von Revisionsunternehmen sind auf fünf Jahre befristet.

18. Andere Erträge

Die anderen Erträge beinhalten insbesondere Erträge im Zusammenhang mit Verfahren der RAB (Verfahrenskosten und Verweise) sowie Erträge für Zulassungsbestätigungen.

19. Personalaufwand

Zahlen in CHF

	2018	2017
Personalbezüge und VR-Honorare	4'403'502	4'269'298
Arbeitgeberbeiträge	1'001'188	922'900
Übriger Personalaufwand	347'545	306'467
Personalkosten Dritte	31'277	26'424
Total Personalaufwand	5'783'512	5'525'089

Die Arbeitgeberbeiträge enthalten Zahlungen für AHV/IV/EO, Berufliche Vorsorge, SUVA und Krankentaggeldversicherungen. Darin enthalten ist eine Einlage von CHF 25'000 (Vorjahr CHF 25'000) in die Arbeitgeberbeitragsreserve der Personalvorsorgeeinrichtung der RAB.

Personalkosten Dritte beinhalten im Berichtsjahr hauptsächlich Aufwendungen des externen Übersetzungsdienstes.

20. Betriebsaufwand

	2018	2017
Raufwand	228'042	228'042
Verwaltungsaufwand	108'783	141'152
Informatikaufwand	325'154	320'208
Übriger Betriebsaufwand	231'205	207'520
Total Betriebsaufwand	893'184	896'923

Der übrige Betriebsaufwand im Berichtsjahr beinhaltet Aufwendungen für ein RAB Workshop für Verwaltungsräte und Investoren.

Im Zusammenhang mit der Personalvorsorge hat die RAB ein versicherungsmathematisches Gutachten per Stichtag 31. Dezember 2018 durch die Aon Schweiz AG durchführen lassen. Das Gutachten weist eine Nettopflichtverpflichtung der RAB von CHF 6.7 Mio per 31. Dezember 2018 (Vorjahr CHF 7.1 Mio.) aus.

21. Eventualverbindlichkeiten

Zum Bilanzstichtag bestehen keine hängigen oder drohenden Schadensersatzklagen.

22. Operating Leasing (nicht bilanziert)

Zahlen in CHF

	2018	2017
Mindestzahlungen bis ein Jahr	9'266	9'266
Mindestzahlungen 2–6 Jahre	33'205	42'471

Beim Operating Leasing handelt es sich um nicht-bilanzierte Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit einem Vertrag für Multifunktionsgeräte von Triumph-Adler. Die Gesamtlaufzeit des aktuellen Vertrages beträgt rund 6 Jahre (1.8.2017–31.7.2023).

Die RAB hat keine bilanzierungspflichtigen Financial Leasing-Geschäfte getätigt.

23. Geschäftsvorfälle mit nahestehenden Personen

a. Definition des Begriffs «nahestehende Personen»

Nahestehende Personen sind Unternehmen und Personen, welche die RAB beeinflussen können oder von der RAB beeinflusst werden können. Als nahe stehend gelten folgende Personenkreise:

- Die Bundesverwaltung im Sinne von Artikel 6 Regierungs- und Verwaltungsorganisationsverordnung (RVOV; SR 172.010.1)
- Swisscom, die Post, Schweizerische Bundesbahnen
- Mitglieder des Verwaltungsrates
- Mitglieder der Geschäftsleitung

Sämtliche Transaktionen mit nahestehenden Personen und Gesellschaften wurden auf der Grundlage von üblichen Kunden- beziehungsweise Lieferantenbeziehungen getätigt und werden grundsätzlich zu Konditionen wie mit unabhängigen Dritten abgewickelt.

b. Beziehungen zum Bund im Besonderen

Die RAB ist eine öffentlich-rechtliche Anstalt des Bundes mit eigener

Rechtspersönlichkeit (Art. 28 Abs. 2 RAG) und Teil der dezentralen Bundesverwaltung. Der Bund kann auf vielfältige Art und Weise auf die RAB Einfluss nehmen:

- Das RAG ist ein Bundesgesetz, das von den Eidgenössischen Räten erlassen wird. Die RAV und weitere Vorschriften werden vom Bundesrat erlassen.

- Der Bundesrat wählt den Verwaltungsrat, bestimmt das Präsidium sowie das Vizepräsidium und legt die Entschädigungen fest. Er kann die Mitglieder des Verwaltungsrates aus wichtigen Gründen abberufen (Art. 30 Abs. 3, 5 und 6 RAG).

- Der Bundesrat genehmigt die Begründung und die Auflösung des Arbeitsverhältnisses mit der Direktorin oder dem Direktor (Art. 30a Bst. g RAG).

- Der Bundesrat genehmigt den Anschlussvertrag mit der PUBLICA (Art. 30a Bst. e RAG).

- Der Bundesrat genehmigt die strategischen Ziele und überprüft jährlich deren Erreichung (Art. 30a Bst. b und Art. 38 Abs. 2 Bst. f RAG).

- Der Bundesrat genehmigt den Geschäftsbericht und entlastet den Verwaltungsrat (Art. 30a Bst. m und Art. 38 Abs. 2 Bst. g RAG).

- Die Eidgenössische Finanzkontrolle besorgt als Revisionsstelle der RAB die Revision der Aufsichtsbehörde nach Massgabe des OR (Art. 32 Abs. 2 RAG) und des Finanzkontrollgesetzes.

- Die RAB hat ihre überschüssigen Mittel beim Bund zu Marktzinsen anzulegen (Art. 36 Abs. 1 RAG).

Der Bund gewährt der RAB zur Sicherstellung ihrer Zahlungsbereitschaft bei Bedarf Darlehen zu Marktzinsen (Art. 36 Abs. 2 RAG). Die RAB ist von jeder Besteuerung durch den Bund, die Kantone und die Gemeinden befreit (Art. 37 RAG).

Vergütung des Verwaltungsrats und Managements

Zahlen in 1'000 CHF

Verwaltungsrat	2018	2017
Honorar Präsident	80	80
Honorar Vize-Präsident	50	50
Honorar übrige Mitglieder	75	75
Abgerechnete Sozialversicherungsbeiträge ⁷³	11	11
Total Entschädigungen an Mitglieder des Verwaltungsrats	216	216
Direktor und Geschäftsleitung	2018	2017
Gehalt Direktor	284	280
Sonstige Leistungen Direktor ⁷⁴	41	39
Gehälter übrige Mitglieder	791	771
Sonstige Leistungen übrige Mitglieder	69	69
Abgerechnete Sozialversicherungsbeiträge ⁷⁵	283	265
Total Entschädigungen an Mitglieder der Geschäftsleitung	1'468	1'424

Im Berichtsjahr erfolgten individuelle, leistungsabhängige Lohnerhöhungen. Ein allgemeiner Teuerungsausgleich wurde nicht vorgenommen.

Die Verwaltungsrats honorare wurden letztmals per 1.1.2016 vom Bundesrat neu festgelegt.

24. Ereignisse nach dem Bilanzstichtag

Seit dem Bilanzstichtag per 31. Dezember 2018 sind keine Ereignisse eingetreten, welche die Aussagefähigkeit der Jahresrechnung 2018 beeinflussen.

⁷³ Umfasst AHV/IV/EO-Beitrag und ALV-Beitrag.

⁷⁴ Enthält zusätzliche steuerbare Leistungen wie Gratifikationen und überobligatorische Betreuungszulagen.

⁷⁵ Umfasst AHV/IV/EO-Beitrag, ALV-Beitrag, BU/NBU-Beitrag, Sparbeitrag und Risikoprämie BVG.



Reg. Nr. 1.19289.914.00399.002

Bericht der Revisionsstelle zur Eingeschränkten Revision

an den Verwaltungsrat der Eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde zuhanden des Bundesrates

Als Revisionsstelle gemäss Artikel 32 des Revisionsaufsichtsgesetzes (SR 221.302) haben wir die Jahresrechnung (Bilanz, Erfolgsrechnung, Geldflussrechnung, Eigenkapitalnachweis und Anhang) der Eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde (RAB) für das am 31. Dezember 2018 abgeschlossene Geschäftsjahr geprüft.

Für die Jahresrechnung ist der Verwaltungsrat verantwortlich, während unsere Aufgabe darin besteht, die Jahresrechnung zu prüfen. Die Eidgenössische Finanzkontrolle ist gestützt auf das Finanzkontrollgesetz (SR 614.0) unabhängig.

Unsere Revision erfolgte nach dem Schweizer Standard zur Eingeschränkten Revision. Danach ist diese Revision so zu planen und durchzuführen, dass wesentliche Fehlaussagen in der Jahresrechnung erkannt werden. Eine Eingeschränkte Revision umfasst hauptsächlich Befragungen und analytische Prüfungshandlungen sowie den Umständen angemessene Detailprüfungen der beim geprüften Unternehmen vorhandenen Unterlagen. Dagegen sind Prüfungen der betrieblichen Abläufe und des internen Kontrollsystems sowie Befragungen und weitere Prüfungshandlungen zur Aufdeckung deliktischer Handlungen oder anderer Gesetzesverstösse nicht Bestandteil dieser Revision.

Bei unserer Revision sind wir nicht auf Sachverhalte gestossen, aus denen wir schliessen müssten, dass die Jahresrechnung nicht dem Schweizerischen Gesetz entspricht.

Bern, 4. März 2019

EIDGENÖSSISCHE FINANZKONTROLLE

Carole Balli
Leitende Revisorin
Zugelassene
Revisionsexpertin

Christine Neuhaus
Zugelassene
Revisionsexpertin

Beilagen:

Jahresrechnung, bestehend aus Bilanz, Erfolgsrechnung, Geldflussrechnung, Eigenkapitalnachweis und Anhang

