

20

20



Geschäftsbericht 2022

Impressum

Herausgeber

RAB
Bundesgasse 18
Postfach
CH-3001 Bern

Leitung

RAB

Konzept und Gestaltung

Moser Graphic Design, Bern

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

Aus Gründen der einfacheren Lesbarkeit wird auf die geschlechterspezifische Differenzierung verzichtet. Entsprechende Begriffe gelten im Sinne der Gleichbehandlung grundsätzlich für beide Geschlechter.

Inhaltsverzeichnis

4 Vorwort

6 Die RAB in Zahlen

7 Regulatorische Entwicklung

7 Laufende Projekte

8 Abgeschlossene Projekte

10 Financial Audit

10 Überprüfungen 2022

18 Ursachenanalyse und Massnahmen

19 Vorabklärungen und Verfahren

19 Kennzahlen zur Messung der Prüfungsqualität

21 Auswertung der IFIAR-Umfrage

21 Zusammenarbeit mit den Börsen

21 Zusammenarbeit mit Prüfungsausschüssen

22 Standardsetting

23 Technologische Entwicklungen

24 Berichterstattung zur Nachhaltigkeit (ESG)

25 Schwerpunkte Überprüfungen 2023

26 Regulatory Audit

26 Einleitung

26 Überprüfungen 2022

31 Ursachenanalyse und Massnahmen

32 Vorabklärungen und Verfahren

32 Zusammenarbeit mit FINMA

32 Schwerpunkte Überprüfungen 2023

33 Internationales

33 Allgemein

33 Extraterritorialer Geltungsbereich des RAG

33 Verhältnis zur Europäischen Union

34 Zusammenarbeit mit den USA

34 Verhältnis zu weiteren Staaten und Organisationen

35 Zulassung

35 Statistiken

42 Erneuerung der Zulassung

43 Meldepflicht

44 Enforcement und Rechtsprechung

44 Enforcement

47 Rechtsprechung

48 Andere Urteile von Interesse

50 Anhänge

50 Organisation der RAB

51 Abkürzungsverzeichnis

52 Weitere Zulassungen im Schweizer Prüfwesen

53 Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen

54 Zusammenarbeit mit ausländischen Behörden

55 Gerichtsurteile 2022

56 Jahresrechnung der RAB

68 Bericht der Revisionsstelle

Vorwort

Das Jahr 2022 war erneut geprägt von Wandel. Kaum war die COVID-19-Pandemie (zumindest gefühlsmässig) bewältigt, brach der Krieg in der Ukraine aus. Auch wenn die beiden Ereignisse auf den ersten Blick kaum vergleichbar sind, haben sie rechnungslegungs- und prüftechnisch doch Gemeinsamkeiten: Beide sind im ersten Quartal ausgebrochen. Daher hatten sie in aller Regel keine Auswirkungen auf die zu diesem Zeitpunkt bereits abgeschlossenen Jahres- und Konzernrechnungen. Auch die Prüfthemen sind ähnlich gelagert. Die Revisionsbranche wird daher im Rahmen der Prüfung der Jahres- und Konzernrechnungen 2022 von ihren Erfahrungen aus der Pandemie profitieren.

Im Vergleich zur Pandemie gibt es aber im Zusammenhang mit dem Ukraine-Krieg auch Besonderheiten: Einerseits ist an die Umsetzung der (sich stetig erweiternden) Sanktionen und die Prüfung von Teilbereichen in Russland und Belarus zu denken, wobei die dortigen Ländergesellschaften von den globalen Revisionsnetzwerken abgekoppelt wurden. Andererseits haben sich die Risiken im Bereich der Cyber Security nochmals erhöht.

Es gibt Autoren, die heute davon ausgehen, dass wir auf absehbare Zeit mit Krisen konfrontiert bleiben werden. Dies aufgrund zunehmender Asymmetrien (z.B. in der Vermögensverteilung), vermehrter (technologischer)

Disruption, sich verändernden Demographien, der verstärkten (beispielsweise politische) Polarisierung und einer zunehmenden Vertrauenskrise in Institutionen und Eliten.

Auch wenn zu hoffen ist, dass es nicht so kommt: Die Bedeutung vertrauenswürdiger Finanzberichterstattung nimmt vor diesem Hintergrund zweifellos zu. Revisionsbranche und Aufsichtsbehörden sind gefordert, das Vertrauen in die Finanzaufstellungen sicherzustellen und die laufenden Veränderungen zeitgerecht aufzufangen.

Überprüfungen bei staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen

Im Bereich Financial Audit hat die RAB im vergangenen Jahr 15 Überprüfungen zu insgesamt 34 Revisionsmandaten durchgeführt. Diese finden bei den staatlich beaufsichtigten Unternehmen seit der Pandemie in hybrider Form statt. Die Erfahrungen damit sind auf beiden Seiten des Aufsichtsverhältnisses nach wie vor positiv.

Die grösste Anzahl von Feststellungen erfolgte in den Bereichen der Prüfungsnachweise, der dolosen Handlungen und der Identifikation von und Reaktion auf Risiken. Mit Blick auf den Einsatz von Data Analytics Tools ist festzustellen, dass deren Einsatz unter anderem bei der Prüfung von Journalbuchungen und des Umsatzes an Bedeutung gewinnt.

Im Bereich Regulatory Audit haben sieben Überprüfungen zu total elf Prüfungsmandaten stattgefunden. Die meisten Feststellungen erfolgten in den Bereichen des Managements von Geschäftsrisiken und der Bekämpfung der Geldwäscherei (GwG).

Stabile Zulassungszahlen

Der Bundesrat und die RAB haben die Vorgaben an die Fachpraxis natürlicher Personen konkretisiert und auf ein sinnvolles Niveau angehoben, was eine qualitätssteigernde Wirkung erwarten lässt. Die Zahl der zugelassenen Revisionsunternehmen ist mit 2'000 gegenüber dem Vorjahr (2'027) stabil geblieben. Im Rahmen einer grossen Registerbereinigung sind dagegen rund 900 Zulassungen natürlicher Personen (freiwillig) gelöscht worden. 2023 startet die neue Welle für die Erneuerung der auf fünf Jahre befristeten Zulassungen der Revisionsunternehmen.

Whistleblowing und Enforcement

Die Anzahl Hinweise von Drittteile hat im Vorjahresvergleich zugenommen. Im Berichtsjahr sind insgesamt 39 Hinweise (Vorjahr: 27) zu möglichen Verstössen gegen Gesetz oder Berufsrecht eingegangen. Davon hatten 18 Hinweise (Vorjahr: 11) einen Bezug zu staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen. Nur glaubwürdige Hinweise führen zu näheren Abklärungen und lediglich qualifizierte Verstösse zu verwaltungsrechtlichen

Verfahren der RAB. Das war im vergangenen Jahr bei drei Hinweisen der Fall. Die RAB hat 2022 insgesamt 45 Verweise und zwei Zulassungsentzüge verfügt sowie fünf Zulassungsgesuche abgewiesen. Weiter wurden zwei Strafanzeigen eingereicht.

ESG (Environment, Social und Governance) bleibt im Fokus der RAB

Nach wie vor bestehen in der Schweiz nur wenige formalisierte ESG-Prüfpflichten. Zu denken ist an die Prüfung von Lohngleichheits-Analysen oder von Sorgfaltspflichten bezüglich Mineralien und Metallen aus Konfliktgebieten und Kinderarbeit. Das Thema nimmt aber weiter an Bedeutung zu. Der Bundesrat will bis Juli 2024 eine Vernehmlassungsvorlage zum Thema nachhaltige Unternehmensführung ausarbeiten und strebt dabei eine international abgestimmte Regelung an. Die Vorgaben in der EU dürften dabei auf Grund der Drittstaatenregelungen und der entsprechenden Auswirkungen auf Schweizer Unternehmen (60 %

der Schweizer Exporte gehen in die EU) eine wichtige Rolle spielen. Dies gilt insbesondere für die im November 2022 verabschiedete Richtlinie zur Nachhaltigkeits-Berichterstattung von Unternehmen und die 2023 zu erwartende Richtlinie zu den Nachhaltigkeits-Sorgfaltspflichten für Unternehmen. Da diese EU-Regelwerke (voraussichtlich) entsprechende Vorgaben enthalten, wird die Frage allfälliger Assurance-Pflichten auch in der Schweiz zu prüfen sein. Die RAB wird dieses Thema weiterhin genau verfolgen und sich in die Erarbeitung künftiger Rechtsgrundlagen einbringen.

Dank an die Mitarbeitenden der RAB

2022 war vor dem Hintergrund der erwähnten internationalen Umwälzungen ein anforderungsreiches Jahr. Wir danken allen Mitarbeitenden für die grosse Einsatzbereitschaft, die Flexibilität und die Kreativität, mit denen sie diese Herausforderungen gemeistert haben.

Bern, 31. Januar 2023



Wanda Eriksen
Präsidentin des Verwaltungsrates



Dr. Reto Sanwald
Direktor

Die RAB in Zahlen

Revisionsunternehmen, welche jährlich geprüft werden:

- PricewaterhouseCoopers AG
- Ernst & Young AG
- KPMG AG
- Deloitte AG
- BDO AG



22 Staatlich
beaufsichtigte
Revisionsunternehmen



2 Strafanzeigen
2 Zulassungsentzüge
45 Verweise
5 Abweisungen



Inspektionen FA/RA
9 im Jahr 2021
15 im Jahr 2022



1'978

Zugelassene
Revisionsunternehmen



9'554

Zulassungen natürliche
Personen

6,51 Mio.

Total Aufwand in CHF



24,6
Mitarbeitende
(FTE)

schäftsjahre beschränkt. Zudem muss der Verzicht vor Beginn des betreffenden Geschäftsjahres beim Handelsregisteramt angemeldet werden. Damit wird das rückwirkende Opting-out verunmöglicht. (2) Mit der Vorlage wird der sog. Mantelhandel für überschuldete Gesellschaften ohne Geschäftsaktivität und ohne Aktiven verboten. Die Vernehmlassung für die Änderung der Handelsregisterverordnung (HRegV) läuft bis zum 5. Mai 2023. Mit dem Inkrafttreten ist auf den 1. Januar 2024 zu rechnen.

Limited Qualified Investor Funds

Am 17. Dezember 2021 hat das Parlament die Revision des Schweizer Kollektivanlagengesetzes (KAG) zur Einführung des sog. Limited Qualified Investor Fund (L-QIF) verabschiedet. Für die Lancierung eines L-QIF ist keine Genehmigung oder Zulassung der FINMA erforderlich. Am 23. September 2022 hat der Bundesrat den Entwurf für eine revidierte Verordnung über die kollektiven Kapitalanlagen in die Vernehmlassung gegeben. Der Entwurf sieht vor, dass einerseits eine Rechnungsprüfung und andererseits eine ergänzende Aufsichtsprüfung in der Prüftiefe «Prüfung» zu (a) den Vorschriften der Begriffsmerkmale eines L-QIF, (b) zu den Vorschriften der Mandatierung einer Depotbank, (c) zum Inhalt und zur Änderung des Fondsvertrags, der Statuten und des Anlagereglements sowie des Gesellschaftsvertrags, (d) zu den Vorschriften zur Meldung und zur Datenerhebung, (e) zum Mindestvermögen und (f) zur Frist der Erreichung der Anlagebeschränkungen (betrifft L-QIF in der Rechtsform der offenen kollektiven Kapitalanlage) durchzuführen ist. Die Prüfgesellschaft hat einen Kurzbericht und einen Prüfbericht zur Rechnungsprüfung sowie einen Prüfbericht über die ergänzende Prüfung zu erstatten. Wesentliche Mängel sind als Beanstandungen in den Prüfbericht über die Aufsichtsprüfung des für die Verwaltung des L-QIF zuständigen Instituts aufzunehmen. Die Vernehmlassung ist mittlerweile abgeschlossen. Das revidierte KAG wird voraussichtlich im zweiten Quartal 2023 in Kraft treten.

Massnahmen im Zusammenhang mit der Situation in der Ukraine

Der Bundesrat hat am 28. Februar 2022 entschieden, die Sanktionen der EU gegen die russische Föderation und Belarus zu übernehmen. Die Verordnung über Massnahmen im Zusammenhang mit der Situation in der Ukraine⁵ trat am 4. März 2022 in Kraft. Seither hat die Schweiz bereits das achte Sanktionspaket der EU umgesetzt. Im Finanzbereich ist seit dem 29. Juni 2022 die direkte oder indirekte Erbringung von Dienstleistungen in den Bereichen Wirtschaftsprüfung (einschliesslich Abschlussprüfung, Buchführung und Steuerberatung), Unternehmens- und Public-Relations-Beratung für in Russland niedergelassene juristische Personen, Unternehmen oder Organisationen verboten (Art. 28e Abs. 1 Verordnung).

Dieses Verbot gilt jedoch nicht für Dienstleistungen, die zur ausschliesslichen Nutzung durch in der Russischen Föderation niedergelassene juristische Personen, Unternehmen oder Organisationen bestimmt sind, die sich im Eigentum oder unter der alleinigen oder gemeinsamen Kontrolle von juristischen Personen, Unternehmen oder Organisationen befinden, die nach Schweizer Recht oder dem Recht eines EWR-Mitgliedstaats oder des Vereinigten Königreichs gegründet oder eingetragen sind (Artikel 28e Abs. 2 Bst. b Verordnung). Zuständig für die Anwendung dieser Bestimmung ist das Staatssekretariat für Wirtschaft (seco).

Revision des Datenschutzgesetzes

Die vom Parlament am 25. September 2020 verabschiedete Totalrevision des Datenschutzgesetzes (DSG) wird am 1. September 2023 in Kraft treten. Im Anhang zur Vorlage wurde auch das RAG um einen Artikel ergänzt, der die Rechtsgrundlagen zur Bearbeitung von Personendaten und von Daten juristischer Personen nachführt (neuer Art. 15b RAG). Auf Grund der Totalrevision des DSG hat der Bundesrat am 31. August 2022 auch die Totalrevision der entsprechenden Ausführungsbestimmungen verabschiedet. Am

1. September 2023 wird entsprechend auch die neue Datenschutzverordnung (DSV) in Kraft treten.

Abgeschlossene Projekte

Aktienrechtsrevision

Das von den Eidg. Räten am 19. Juni 2020 verabschiedete neue Aktienrecht ist am 1. Januar 2023 in Kraft getreten. Zu den für die Revision relevanten Punkten wird auf die Ausführungen im Geschäftsbericht 2020 verwiesen⁶.

Verordnung über Sorgfaltspflichten und Transparenz bezüglich Mineralien und Metallen aus Konfliktgebieten und Kinderarbeit (VSoTr)

Die Umsetzung des indirekten Gegenvorschlags zur Konzernverantwortlichkeitsinitiative (KVI) sieht auf Gesetzesstufe auch Vorgaben zu Sorgfaltspflichten und Transparenz bezüglich Mineralien und Metallen aus Konfliktgebieten und Kinderarbeit vor. Die betroffenen Unternehmen führen zu diesem Zweck ein Managementsystem ein und legen darin insbesondere eine einschlägige und nachverfolgbare Lieferkettenpolitik fest. Der vom Unternehmen erstellte Risikomanagementplan mit den Risiken schädlicher Auswirkungen auf die Lieferkette und die Massnahmen zur Minimierung der Risiken ist seit dem 1. Januar 2022 auf jährlicher Basis durch ein von der RAB als Revisionsexperte zugelassenes Revisionsunternehmen zu überprüfen (Art. 16 VSoTr).

Anhebung der Vorgaben an die Fachpraxis

Der Bundesrat hat am 23. November 2022 die Änderung von Artikel 7 RAV beschlossen, um die inhaltlichen Vorgaben an die Fachpraxis zu konkretisieren und auf ein sinnvolles Niveau anzuheben. Der minimale Anteil an Fachpraxis auf dem Gebiet der Rechnungsrevision wird zukünftig für die Zulassung als Revisionsexperte einen Viertel betragen, wovon ein Drittel im Bereich der ordentlichen Revision

⁵ SR 946.231.176.72.

⁶ Vgl. Geschäftsbericht der RAB für das Jahr 2020, S. 11 ff.

nachzuweisen ist. Bei der Zulassung als Revisor liegt der Mindestanteil im Bereich der Rechnungsrevision neu bei 37.5%.

Beaufsichtigte Fachpraxis wird zudem erst ab einer formell unterstellten Tätigkeit von mindestens drei Monaten ohne wesentliche Unterbrüche und im Umfang von mind. 50% anerkannt. Für Tätigkeiten, die mehr als zwei Jahre von der gleichen Fachperson beaufsichtigt wurden, genügt dagegen ein Beschäftigungsgrad von 20%. Da diese Vorgaben im Vergleich zur aktuellen Praxis teilweise strenger sind, profitieren die betroffenen Personen von angemessenen Übergangsfristen, wobei sich diese an der Fachpraxisdauer für die jeweilige Ausbildung ausrichten: Je länger die erforderliche Fachpraxis dauert, desto länger läuft die Übergangsfrist. Inhaber von bestehenden Zulassungen werden durch die neue Regelung nicht berührt. Die RAB hat zudem ihre Beurteilungspraxis in einem neuen Rundschreiben 1/2022 kodifiziert, das wie die Verordnungsänderung am 1. Januar 2023 in Kraft getreten ist.

Revision der Aufsichtsverordnung und Datenverordnung der RAB

Der Erlass der neuen Schweizer Standards zur Abschlussprüfung von EXPERTsuisse (SA-CH) machte eine Reihe von Anpassungen in der Aufsichtsverordnung RAB (ASV-RAB) notwendig. Die Anpassungen sind nachvollziehender Natur und traten am 15. Dezember 2022 in Kraft. Im Hinblick auf das neue Strafregistergesetz (StReG⁷) wurde zudem auch die Datenverordnung (DV-RAB) angepasst. Diese Änderung ist am 23. Januar 2023 in Kraft getreten.

Nachführen aller bisherigen RAB-Rundschreiben

Der Erlass der neuen SA-CH hat auch Auswirkungen auf die Rundschreiben der RAB. Daher wurden die [Rundschreiben 1/2007](#) (RS) über die Angaben im Gesuch um Zulassung, die einzureichenden Unterlagen und die Meldepflichten während der Zulassungsdauer, [RS 1/2008](#) über die Anerkennung von Standards zur

Prüfung und Qualitätssicherung, [RS 1/2009](#) über den umfassenden Revisionsbericht an den Verwaltungsrat, [RS 1/2010](#) über die Berichterstattung der staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen an die Aufsichtsbehörde und [RS 1/2014](#) über die interne Qualitätssicherung in Revisionsunternehmen nachgeführt. Die Änderungen sind grundsätzlich redaktioneller Natur. Hierzu bestehen zwei Ausnahmen:

- Das [RS 1/2015](#) über die Angaben zu den für die Prüfung bedeutsamen Sachverhalte im Revisionsbericht an die Generalversammlung wurde im Hinblick auf die Inkraftsetzung von ISA-CH 701 (Mitteilung besonders wichtiger Prüfungssachverhalte im Vermerk des unabhängigen Abschlussprüfers) aufgehoben.
- Einige Anpassungen im [RS 1/2007](#) erfolgen mit Blick auf die im Jahr 2023 anstehende neue Welle der Zulassungserneuerungen für Revisionsunternehmen.

Die Änderungen in den erwähnten Rundschreiben bzw. die Aufhebung des [RS 1/2015](#) traten am 15. Dezember 2022 in Kraft.

⁷ Bundesgesetz über das Strafregister-Informationssystem VOSTRA (Strafregistergesetz, StReG; BBl 2016 4871).

Financial Audit

Überprüfungen 2022

Überblick

Die RAB führte im Berichtsjahr 15 Überprüfungen durch⁸. Im Rahmen dieser Überprüfungen wurde die Revision der Jahres- und Konzernrechnungen von 34 Gesellschaften mittels mandatsbezogener Prüfungen (File Reviews) beurteilt. File Reviews sind keine Zweitrevisionen, sondern beschränken sich auf Positionen und Fragestellungen, bei denen die RAB besondere Risiken sieht (Abb. 1).

Firm Review

Die internen Systeme zur Qualitätssicherung bei den überprüften Revisionsunternehmen können unverändert als angemessen eingestuft werden (Abb. 2).

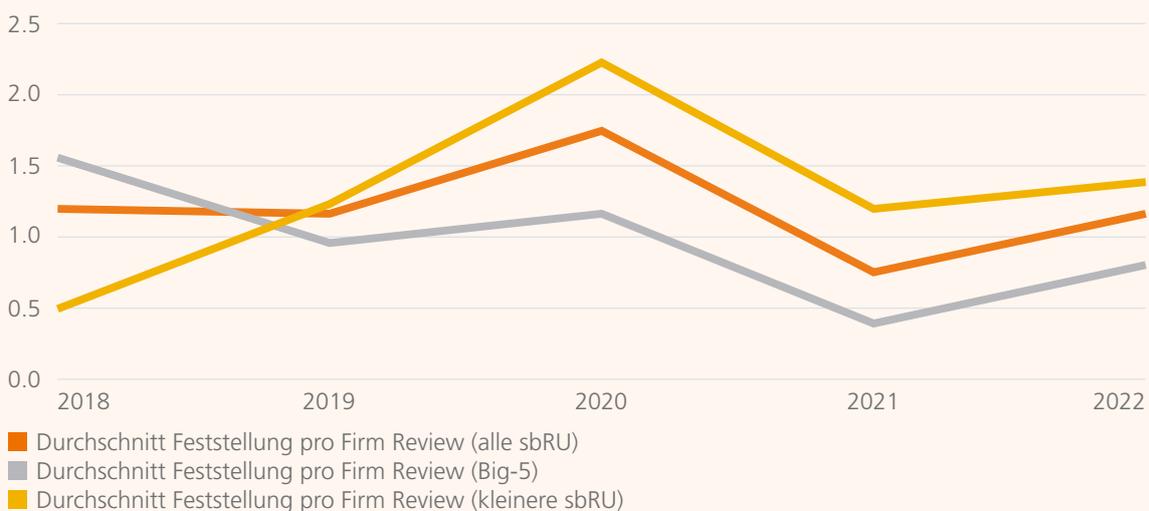
Abbildung 1

Übersicht über die RAB-Überprüfungen und Feststellungen 2021 und 2022

Kategorien	Grösste fünf Revisionsunternehmen		Übrige		Total	
	2022	2021	2022	2021	2022	2021
Anzahl Überprüfungen	6	5	9	4	15	9
Comment Form/ Feststellungen Firm Review	5	2	13	5	18	7
Anzahl überprüfte Files ⁹	26	27	8	4	34	31
Comment Form/ Feststellungen File Review	17	9	17	13	34	22

Abbildung 2

Entwicklung der durchschnittlichen Anzahl Feststellungen aus der Firm Review seit 2018



⁸ Bei zwei der fünf grössten Revisionsunternehmen wurde die eigentlichen Überprüfungsarbeiten abgeschlossen. Da sich der Feststellungsprozess noch in einer frühen Phase befindet, bilden diese nicht Gegenstand des Geschäftsberichts 2022. Hingegen sind die zwei im letzten Jahr per 31. Dezember noch nicht abgeschlossenen Überprüfungen

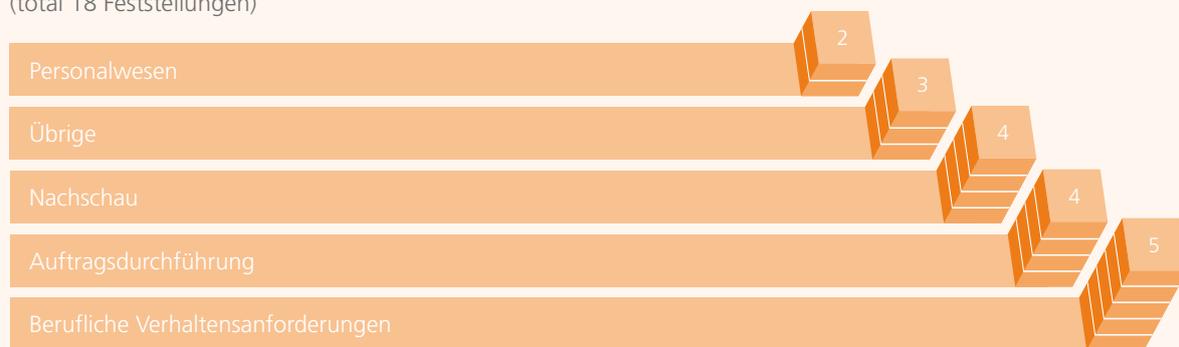
gen erfasst. Weiter führte die RAB 2022 bei einer der grössten fünf Revisionsunternehmen eine ad hoc-Überprüfung durch.
⁹ Die RAB überprüft im Rahmen einer File Review üblicherweise die Arbeitspapiere zur Konzernprüfung und zu einer wesentlichen Tochtergesellschaft.

Der tiefste und höchste Durchschnitt der Feststellungen aller sbRUs war im Jahr 2021 respektive im Jahr 2020 festzustellen (Abb. 2). Im Jahr 2022 identifizierte die RAB insgesamt 18 Feststellungen auf Firmen-Ebene. Aus den einzelnen Firm Reviews resultierten somit durchschnittlich pro Überprüfung 1.2 Feststellungen (Vorjahr 0.8). Diese Erhöhung erfolgte nicht

zuletzt deshalb, weil im Berichtsjahr die Überprüfungen bei drei kleineren Revisionsunternehmen zu insgesamt 13 Feststellungen geführt hatten. Ausser im Jahr 2018 war der Durchschnitt der Feststellungen bei den grössten fünf Revisionsunternehmen tiefer als bei den kleineren Revisionsunternehmen.

Abbildung 3

Art und Anzahl Feststellungen aus Firm Reviews 2022
(total 18 Feststellungen)



Die grösste Anzahl an Feststellungen resultierte in folgenden Kategorien (Abb. 3):

- Im Bereich der beruflichen Verhaltensanforderungen identifizierte die RAB fünf Feststellungen. In drei Fällen war der Prozess zur jährlichen Bestätigung der Unabhängigkeit ungenügend. In einem Fall versties der leitende Revisor gegen die Rotationspflicht, was von den internen Kontrollen des Revisionsunternehmens nicht aufgedeckt wurde. Im fünften Fall erfolgte der Prozess zur Annahme von Zusatzaufträgen nicht korrekt: So wurden teilweise keine Auftragsbestätigungen und Konflikt-Checks erstellt respektive durchgeführt. Die RAB identifizierte dabei einen Verstoß gegen die Unabhängigkeit, der insbesondere zu einem Verweis gegenüber der Revisionsunternehmung und dem leitenden Revisor führte.
- Im Bereich der Auftragsdurchführung identifizierte die RAB vier Fest-

stellungen. In zwei der fünf grössten Revisionsunternehmen stellte die RAB fest, dass die Prüfungsteams von GdÖl das Risiko doloser Handlungen bei der Umsatzrealisierung zu häufig entgegen den Anforderungen des Prüfungsstandards widerlegten. Für weitere Details wird auf die nachstehenden Erläuterungen verwiesen. In einem weiteren Fall war die Anleitung zum Verfahren für externe Bankbestätigungen unklar. Im letzten Fall erfolgte die Zuteilung der auftragsbegleitenden Qualitätssicherer zu den geprüften Unternehmen zu spät.

- Im Bereich des Nachschauprozesses identifizierte die RAB vier Feststellungen. Dabei wurde insbesondere nicht überall sichergestellt, dass die leitenden Revisoren innerhalb des festgelegten Zyklus überprüft wurden. Weiter fehlten teilweise Anweisungen zur Einstufung von festgestellten Mängeln oder zur Bestimmung von wiederkehrenden

Feststellungen, die zu Massnahmen auf Firmen-Ebene führen sollten. In einem Fall fehlte der Prozess zu Beschwerden und Vorwürfen.

Widerlegung des Risikos doloser Handlungen bei der Umsatzrealisierung

In der Aufsichtsmitteilung 1/2022 zur Berücksichtigung doloser Handlungen im Rahmen von Revisionsdienstleistungen weist die RAB auf die bestehende Erwartungslücke zwischen der Erwartung der Öffentlichkeit an die Revisionsstelle und dem effektiven gesetzlichen Auftrag der Revisionsstelle hin. Aufgrund der Erkenntnisse der RAB aus den Überprüfungen der Jahre 2017 bis 2021 wurden den Prüfungsteams verschiedene zentrale Verbesserungen zum praktischen Vorgehen an die Hand gegeben.

In ISA/PS 240 wird festgehalten, dass das Prüfungsteam von der Vermutung ausgehen muss, dass bei der Umsatzrealisierung Risiken doloser Handlungen bestehen. Falls diese Vermutung

nicht zutrifft, sind die Gründe dafür zu dokumentieren. Gemäss Prüfungsstandard darf die Widerlegung des Risikos doloser Handlungen nur bei einfachen erlösrelevanten Geschäftsvorfällen einer einzigen Art erfolgen. Dies liegt derzeit nach Ansicht des Standard Setters beispielsweise bei Mieterlösen aus einer einzigen vermieteten Immobilie vor. Wenn dieses Beispiel als Massstab verwendet wird, dürfte die Widerlegung des Risikos doloser Handlungen mit Blick auf die Umsatzrealisierung durch operative Gesellschaften nur in ausserordentlichen Fällen zutreffen.

Im Rahmen der Überprüfung 2022 stellte die RAB fest, dass bei den sBRU tendenziell eine relativ hohe Anzahl von Prüfungen die Risikovermutung widerlegt wurde. Da dieses Prüfungsverfahren dem Ausnahmecharakter der Regelung widerspricht, verfasste die RAB entsprechende Feststellungen. Mit den Revisionsunternehmen wurden spezifische Massnahmen vereinbart. Die RAB wird die entsprechenden Entwicklungen in den künftigen Überprüfungen weiter beobachten.

Analyse der Revisionsberichte zu den Konzernrechnungen 2021

Die RAB untersuchte primär die Revisionsberichte zu den Konzernrechnungen sämtlicher SIX-kotierter Gesellschaften mit Abschlussstichtag im Jahr 2021. Die jährliche Analyse der Revisionsberichte liefert der RAB wichtige Erkenntnisse zu revisions-

relevanten Themen und Aktualitäten mit Auswirkung auf die Berichterstattung (z.B. Key Audit Matters (KAM), Fortführungsfähigkeit, Revisionsstellenwechsel, Entwicklung der Prüfhonorare, Fehlerkorrekturen aus Vorjahren, COVID-19-Pandemie und Ukraine-Krieg). Die Erkenntnisse unterstützen die RAB auch bei der risikoorientierten Auswahl von Mandaten zur Überprüfung. Nachfolgend werden drei Themen näher erläutert.

Annahme der Fortführung der Geschäftstätigkeit

Die Annahme der Fortführung der Geschäftstätigkeit stellt einen wichtigen Grundsatz der Rechnungslegung dar. Jahres- und Konzernrechnungen werden üblicherweise unter der Annahme erstellt, dass die Geschäftstätigkeit mindestens noch 12 Monate nach Bilanzstichtag fortgeführt werden kann. Das jeweilige Prüfungsteam hat die Vertretbarkeit dieser Annahme zu prüfen (ISA/PS 570). Dies stellt je nach den Umständen ein herausforderndes Thema dar, das in den letzten zwei Jahren insbesondere durch die wirtschaftlichen Auswirkungen der COVID-19-Pandemie an Bedeutung gewann. Im Vorjahr bestanden bei zehn bzw. 4.5% der untersuchten Unternehmen wesentliche Unsicherheiten im Zusammenhang mit der Fortführungsfähigkeit. Die letzte Analyse der Revisionsberichte zeigte zum einen, dass die Fortführungsproblematik bei der Hälfte dieser Unternehmen im Geschäftsjahr 2021 weiterhin bestand. Zum an-

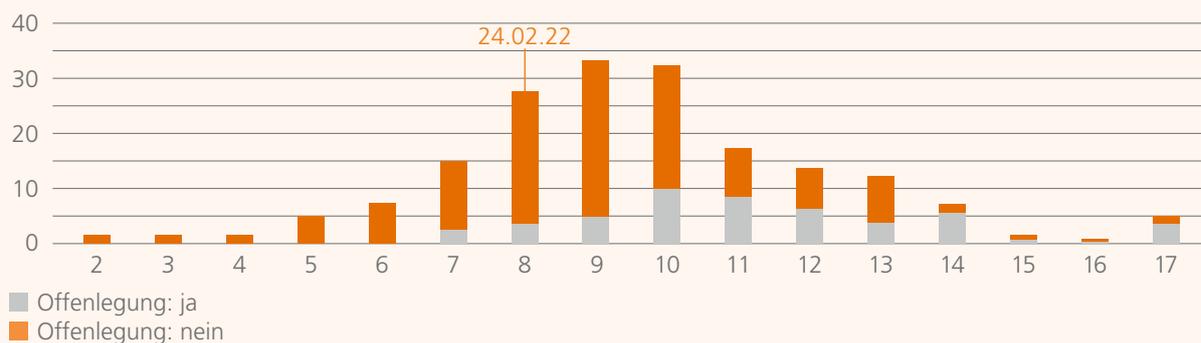
deren war eine weitere Gesellschaft von dieser Problematik betroffen. Es kann daher aufgrund der Jahres- und Konzernrechnungen 2021 gefolgert werden, dass sich die COVID-19-Pandemie nicht negativ auf die Fortführungsfähigkeit der SIX-kotierten Gesellschaften ausgewirkt hat.

Krieg in der Ukraine

Am 24. Februar 2022 startete Russland eine Invasion in der Ukraine. Die Auswirkungen des Ukraine-Kriegs sind global und mannigfaltig spürbar (gesteigerte Energiepreise, Rückzug aus russischen Absatzmärkten, gestörte Lieferketten usw.). Der Ukraine-Krieg verstärkt ausserdem teilweise bereits vor Kriegsausbruch eingeleitete Wirtschaftsentwicklungen (insbesondere Inflation und damit verbundener Zinsanstieg). Ähnlich wie beim Ausbruch der COVID-19-Pandemie im Jahr 2020 hatten sich die Emittenten bzw. deren Revisionsstellen zu Beginn des Jahres 2022 erneut mit einem folgenschweren Ereignis nach Bilanzstichtag und dessen potentiellen Auswirkungen auf die Berichterstattung zu befassen. Weitgehend unbestritten war, dass der Ukraine-Krieg für Emittenten mit Bilanzstichtag vor dem 24. Februar 2022 kein berücksichtigungspflichtiges Ereignis darstellte. Bei Jahres- und Konzernrechnungen, die nach Beginn der russischen Invasion veröffentlicht wurden, galt es hingegen abzuschätzen, ob der Krieg ein wesentliches Ereignis darstellte und entsprechende Angaben im Abschluss erforderte.

Abbildung 4

Anzahl von Geschäftsberichten mit und ohne Angaben zum Ukraine-Krieg von Gesellschaften, die an der SIX kotiert sind

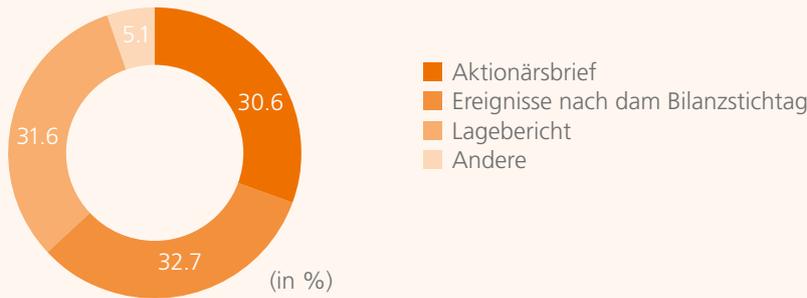


Die RAB untersuchte die Geschäftsberichte, die im Zeitraum der Kalenderwochen zwei bis 17 publiziert wurden (Abb. 4)¹⁰. Die Anzahl und der Anteil der Emittenten, die Angaben zum

Ukraine-Krieg im Geschäftsbericht offenlegten, nahmen mit zunehmendem Zeitablauf entsprechender Kriegsauswirkungen zu.

Abbildung 5

Prozentuale Anteile der Berichterstattungs-Formen mit Angaben zum Ukraine-Krieg (Gesellschaften, die an der SIX kotiert sind)



Abhängig vom Zeitpunkt der Publikation des Abschlusses und der beurteilten Auswirkungen auf die Geschäftstätigkeit des Emittenten wurde der Ukraine-Krieg in der Berichterstattung der SIX-kotierten Gesellschaften unterschiedlich adressiert (Abb. 5). Entsprechende Angaben fanden sich zumeist im Lagebericht, in den Angaben zu den Ereignissen nach dem Bilanzstichtag im Anhang zur Jahres- bzw. Konzernrechnung, im Aktionärsbrief oder in einer Kombination der vorgenannten Formen der Berichterstattung. Nur in zwei Fällen fand der Ukraine-Krieg

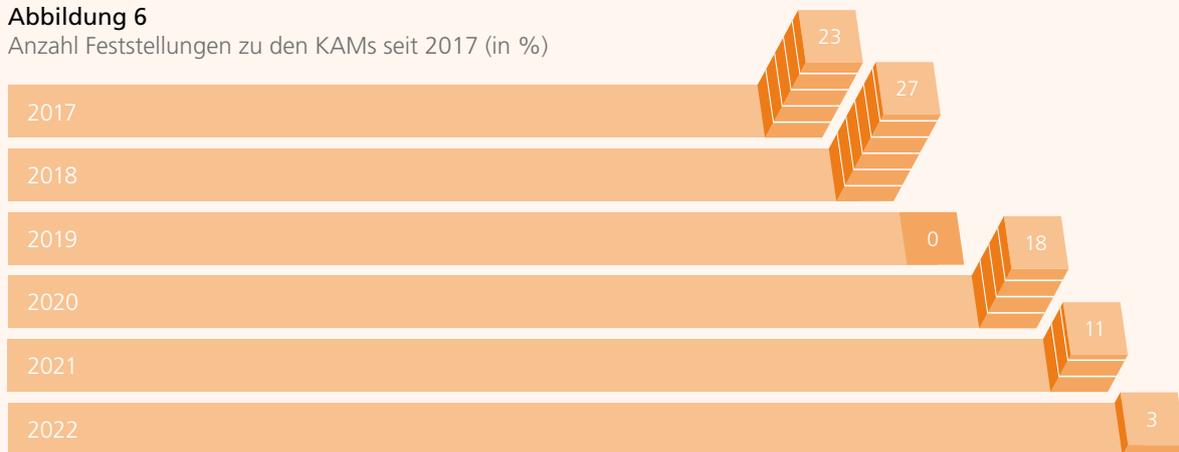
durch die Hervorhebung eines Sachverhalts Eingang in den Vermerk des Abschlussprüfers.

Key Audit Matters (KAM)

Revisionsberichte von börsenkotierten Gesellschaften enthalten u.a. auch Angaben zu den für die Prüfung bedeutsamen Sachverhalten. Die in den untersuchten Revisionsberichten am häufigsten offen gelegten KAM betrafen die Positionen immaterielle Vermögenswerte mit unbestimmter Nutzungsdauer (inkl. Goodwill), Umsatzerfassung, Steuern, Sachanlagen und Vorräte.

Abbildung 6

Anzahl Feststellungen zu den KAMs seit 2017 (in %)



¹⁰ Umfasst 195 der 222 analysierten Abschlüsse.

Seit 2017 identifizierte die RAB 13 Feststellungen zu den KAM. Davon betrafen elf die ungenügende Umsetzung der in den KAM festgehaltenen Prüfungshandlungen. Diese wurden entweder gar nicht oder nicht wie beschrieben durchgeführt. Der prozentuale Anteil von File Reviews mit Feststellungen zu KAM ist erfreulicherweise seit dem Jahr 2018 rückläufig (Abb. 6). 2022 identifizierte die RAB bei den fünf grössten und kleineren Revisionsunternehmen eine respektive keine Feststellungen.

Corporate Governance

Ob ein direkter Zusammenhang zwischen guter Corporate Governance und dem Unternehmenserfolg besteht, ist umstritten. Allerdings gilt Corporate

Governance als anerkannte Methode, um Entgleisungen und Misserfolgen in Unternehmen entgegenzuwirken. Übertragen auf Revisionsunternehmen soll Corporate Governance bei der Erreichung der Zielsetzungen unterstützen:

- Förderung der Qualität von Revisionsdienstleistungen
- Sicherstellung des öffentlichen Interesses bzw. des Vertrauens der Öffentlichkeit in die Verlässlichkeit der Revision und des sbRU
- Reduktion des Risikos des Untergangs oder zumindest des Marktaustritts eines sbRU, was von systemischer Bedeutung wäre

Im Jahr 2022 hat die RAB bei den grössten fünf Revisionsunternehmen

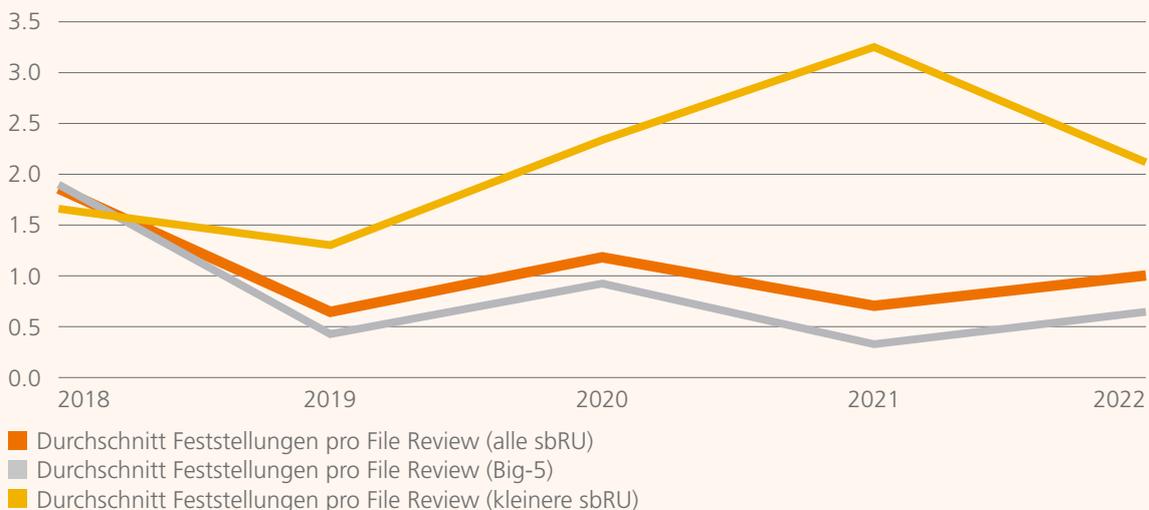
eine Bestandesaufnahme in Sachen Corporate Governance gemacht und miteinander verglichen. Die Corporate Governance-Strukturen in den fünf grössten Revisionsunternehmen sind generell ähnlich. Das ist nicht zuletzt auch auf das Partnerschaftsmodell zurückzuführen, dem alle fünf Gesellschaften folgen. Dennoch bestehen im Detail deutliche Unterschiede. Da die Überprüfungen 2022 noch nicht abgeschlossen sind, erfolgt die Berichterstattung im Geschäftsbericht 2023.

File Review

Die Prüfungsqualität auf dem einzelnen Mandat hängt wie in den Vorjahren stark von den beteiligten Partnern und Mitarbeitenden sowie vom externen Umfeld ab.

Abbildung 7

Entwicklung der durchschnittlichen Anzahl Feststellungen aus der File Review seit 2018



Der Durchschnitt der Feststellungen pro File Review aller sbRUs war im Jahr 2018 (1.9) mit Abstand am höchsten. In den Folgejahren (2019 bis 2022) lag diese Kennzahl innerhalb der Bandbreite von 0.7 bis 1.2. Ein eigentlicher Trend kann dabei nicht festgestellt werden. Dieselben Aussagen treffen auf die grössten fünf Revisionsunternehmen zu, ausser dass sich die Kennzahl in den Jahren 2019 bis 2022 innerhalb der Bandbreite von 0.4 bis 0.9 befand. Die durchschnittliche Anzahl Feststellungen pro

File bei den kleineren sbRU ist ab dem Jahr 2019 deutlich höher als bei den grössten fünf Revisionsunternehmen. Vor allem die kleineren sbRU haben weitere Anstrengungen zu unternehmen, um die Anzahl von Feststellungen zu reduzieren.

Im Berichtsjahr wurden insgesamt 34 File Reviews durchgeführt (Vorjahr: 31). Aus diesen resultierten insgesamt 34 Feststellungen. Die Anzahl Feststellungen pro File Review (1.0) erhöhte sich um 0.3 gegenüber dem

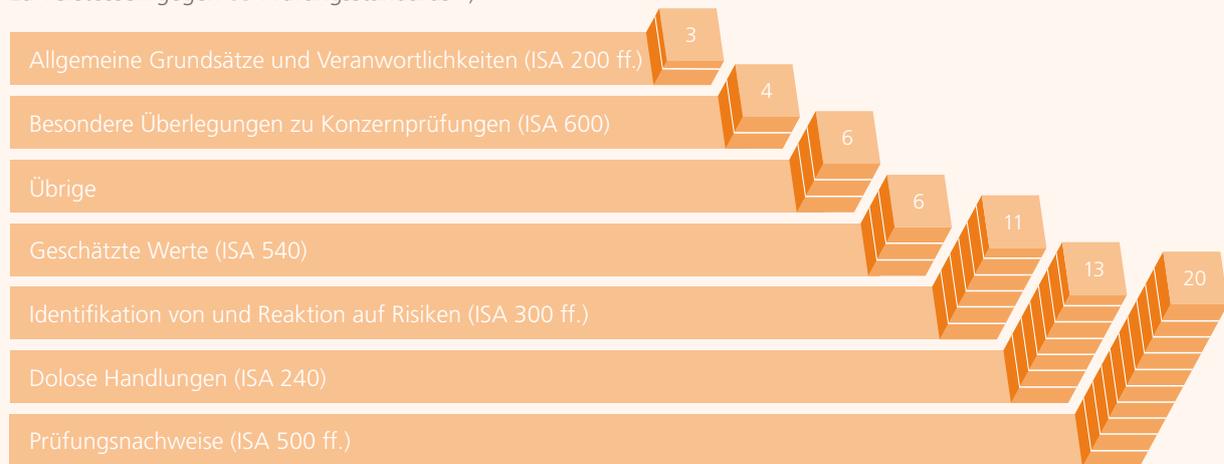
Vorjahr (0.7). Diese Erhöhung ergibt sich insbesondere aus vier Überprüfungen (inklusive einer ad hoc-Überprüfung), bei denen die Kennzahl mindestens 3.0 betrug.

In der nachfolgenden Abbildung sind die Art und Anzahl der Feststellungen aus den File Reviews dargestellt¹¹ (Abb. 8).

¹¹ Zu Vergleichszwecken wurden die Feststellungen, die auf Verstössen gegen Schweizer oder US-amerikanische Prüfungsstandards basierten, den identischen oder vergleichbaren ISA zugeteilt.

Abbildung 8

Art und Anzahl von Feststellungen aus den File Reviews 2022 (total 34 Feststellungen zu Verstössen gegen 63 Prüfungsstandards¹²)



– Unter «Prüfungsnachweise» fallen Mängel im Bereich diverser Prüfungsstandards. Am häufigsten wurden dabei die Prüfungsstandards zu den externen Bestätigungen (ISA/PS 505) und zu den Stichprobenprüfungen (ISA/PS 530) nicht eingehalten, gefolgt von Verstössen gegen die Standards zu den Prüfungsnachweisen (ISA/PS 500) und Vorräten (ISA/PS 501). Die Prüfungsteams bewahrten bei den externen Bestätigungen nicht immer die Kontrolle über die externen Bestätigungsanfragen. Weiter wurden die Konzeption und der Umfang der Stichprobe sowie die Auswahl der zu prüfenden Elemente teilweise ungenügend vorgenommen. Die Auswahl bestimmter Elemente (ISA/PS 500) stellt keine Stichprobenprüfung nach ISA/PS 530 dar. Folglich kann in diesen Fällen im Rahmen der Einzelfallprüfung keine Aussage zur Gesamtpopulation gemacht werden. Bei der Stichprobenprüfung muss weiter jedes Stichproben-Element aus der Grundgesamtheit die gleiche Chance haben, ausgewählt zu werden. Der Prüfungsstandard ISA/PS 500 könnte praktisch zu jeder Feststellung zugeordnet werden. Dies ist jedoch wenig aussagefähig. Im 2022 stellte die RAB in diesem Zusammenhang in mehreren Fäl-

len fest, dass die Verlässlichkeit der durch die geprüften Unternehmen erstellten Informationen, auf die sich das Prüfungsteam abstützte, ungenügend beurteilt wurden. Zu den Feststellungen im Bereich Vorräte (ISA/PS 501) wird auf die nachstehenden Erläuterungen zu den Prüfungsschwerpunkten der RAB im Jahr 2022 verwiesen.

– Die dolose Handlung stellt eine absichtliche Handlung einer oder mehrerer Personen aus dem Kreis des Verwaltungsrats, des Managements, der Mitarbeitenden oder Dritter dar, mit der durch Täuschung ein ungerechtfertigter oder rechtswidriger Vorteil erlangt werden soll. Dolose Handlungen werden unterteilt in Manipulationen der Rechnungslegung und Schädigungen des Vermögens des geprüften Unternehmens.

Wie im letzten Jahr bemängelte die RAB auch 2022 am häufigsten die fehlenden oder ungenügend durchgeführten Befragungen des Managements und der Mitglieder des Verwaltungsrates des geprüften Unternehmens sowie die unzureichende Prüfung von Journalbuchungen. Je detaillierter die Risiken doloser Handlungen in der Planungsphase identifiziert, beurteilt

und darauf reagiert werden, desto kleiner ist die Gefahr von Feststellungen. Die RAB stellte auch in diesem Bereich diverse Mängel fest. Dabei wurde beispielsweise die Integrität des Verwaltungsrates ungenügend hinterfragt oder das Risiko doloser Handlungen wurde bei der Umsatzrealisierung aus nicht nachvollziehbaren Gründen widerlegt.

Die identifizierten Feststellungen werden durch die Revisionsunternehmen mit robusten Massnahmen adressiert. Die RAB wird dieses Thema 2023 als Prüfungsschwerpunkt behandeln.

– ISA/PS 315 und 330 enthalten Vorgaben zur Risikobeurteilung und Reaktion auf die identifizierten Risiken. Ohne eine qualitative Prüfungsplanung besteht ein hohes Risiko, dass die folgende Prüfungsdurchführung ungenügend ist. Die zu den einzelnen Prüfpositionen gezogenen Schlussfolgerungen, die Basis für das Prüfungsurteil im Revisionsbericht bilden, sind dadurch nicht ausreichend nachgewiesen. Die RAB stellte in mehreren Fällen fest, dass die Prüfungsteams bei unterjährigen Funktionsprüfungen

¹² Pro Feststellungen können mehrere Prüfungsstandards verletzt worden sein. Folglich stimmt die Anzahl der Feststellungen nicht mit der Anzahl der Prüfungsstandards überein.

und aussagebezogenen Prüfungen den verbleibenden Zeitraum bis zum Bilanzstichtag ungenügend abdeckten. Weiter verliessen sich Prüfungsteams auf Kontrollen (inklusive den generellen IT-Kontrollen), obschon diese nicht oder nur teilweise geprüft worden waren. Als Folge waren die Funktionsprüfungen bei Applikationskontrollen oder der Umfang der aussagebezogenen Prüfungshandlungen nicht ausreichend. Auch wurde festgestellt, dass Prüfungshandlungen trotz angemessener Risikobeurteilung ungenügend waren.

- Zu den Feststellungen im Bereich der geschätzten Werte wird auf die nachstehenden Erläuterungen zu den Prüfungsschwerpunkten der RAB im Jahr 2022 verwiesen.

Schwerpunkt 1: Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und damit zusammenhängender Abschlussangaben (ISA/PS 540)

Die Prüfung geschätzter Werte erfordert eine besonders kritische Grundhaltung des Prüfungsteams, da solche Schätzungen ein erhöhtes Risiko wesentlicher falscher Darstellungen enthalten. Die RAB identifizierte im Jahr 2022 sechs Feststellungen. Praktisch in allen Fällen wurde zur Werthaltigkeit verschiedener Aktivpositionen (Bodenschätze, Immobilien, Goodwill, Finanzinstrumente oder Private-Equity-Investmentfonds) keine ausreichende Prüfungsnachweise eingeholt.

Schwerpunkt 2: Prüfung von Vorräten (insbes. ISA/PS 501)

Vorräte stellen bei den meisten Industrieunternehmen eine wesentliche Bilanzposition dar. Dennoch werden Vorräte selten als bedeutsames Risiko wesentlicher falscher Darstellung des Jahres- und Konzernabschlusses oder als besonders wichtiger Prüfungssachverhalt (KAM) identifiziert¹³. Erhöhte Risiken bei den Vorräten werden üblicherweise bei der Bewertung und weniger bei Vollständigkeit und Vorhandensein festgestellt.

Ungeachtet der Risikobeurteilung sieht der Prüfungsstandard ISA/PS 501 bei wesentlichen Vorräten jedoch ein spezifisches Vorgehen vor, um angemessene Prüfungsnachweise zu Vorhandensein und Beschaffenheit der Vorräte zu erlangen. Dies beinhaltet die Anwesenheit des Prüfungsteams bei der Inventur (Inventurbeobachtung) und die Abstimmung der Inventurergebnisse mit der Buchhaltung. Bei der Inventur sind die folgenden Prüfungshandlungen durchzuführen: i) Inaugenscheinnahme der Vorräte zur Prüfung von Vorhandensein und Beschaffenheit; ii) Beurteilung der Einhaltung der Anweisungen des Managements und der Verfahren zur Aufzeichnung und Kontrolle der Inventurergebnisse; iii) Beobachtung der Durchführung des Zählverfahrens des Managements; iv) Durchführung von Testzählungen. Je nach Risikoeinschätzung und dem geplanten Prüfungsansatz kann die Inventurbeobachtung als Funktionsprüfung und/oder als aussagebezogene Prüfungshandlung angesehen werden.

Sollte die Anwesenheit des Prüfungsteams bei der Inventur praktisch nicht durchführbar sein, hat es alternative Prüfungshandlungen durchzuführen, um die geforderten Prüfungsnachweise zu erlangen. Die Frage nach der praktischen Durchführbarkeit stellt sich verstärkt in einem pandemischen oder kriegerischen Umfeld. Auf diese mögliche Einschränkung reagierten vorwiegend die grössten überprüften Revisionsunternehmen, indem sie insbesondere spezielle Anleitungen zur Unterstützung der Prüfungsteams bei der Durchführung virtueller Bestandsaufnahmen zur Verfügung stellten. Ferner bieten praktisch alle Revisionsunternehmen umfangreiche Checklisten zur Inventurbeobachtung und weitere Hilfsmittel zu den vorzunehmenden Testzählungen an. Zwei der grössten Revisionsunternehmen stellten ihren Prüfungsteams ausserdem noch spezifische Anleitungen zur Durchführung der Inventurbeobachtungen bei einem permanenten Inventursystem und/oder mehreren Lagerorten zur Verfügung.

Die RAB überprüfte neben der Bewertung auch die Einhaltung des Standards zur Prüfung der Vorräte (ISA/PS 501) im Rahmen von 11 File Reviews und identifizierte dabei insgesamt vier Feststellungen¹⁴. In zwei Fällen wurden zum permanenten Inventurverfahren entweder die Kontrollen nicht ausreichend geprüft oder das Verfahren des Managements nicht genügend gewürdigt. Bei zwei weiteren Files wurden keine Prüfungshandlungen zur Veränderung der Vorräte zwischen dem Zählstichtag und dem Abschlussstichtag durchgeführt. In zwei anderen Fällen wurde das Stichprobenverfahren bemängelt, mit deren Hilfe das Prüfungsteam bei mehreren Standorten die Lagerorte zur Inventurbeobachtung und die Artikel für die vorzunehmenden Testzählungen¹⁵ bestimmte. Testzählungen wurden von den meisten Prüfungsteams als «Dual-Purpose-Test» durchgeführt, mit dem es neben der Wirksamkeit und Verlässlichkeit des Zählverfahrens des Managements (Kontrollnachweis) gleichzeitig die Richtigkeit der für die Abschlusserstellung verwendeten Inventuraufzeichnungen (aussagebezogener Nachweis) testete. Bei der Planung solcher «Dual-Purpose-Tests» wurden die unterschiedliche Prüfungszwecke in zwei Fällen nicht separat berücksichtigt. Bei den kleineren Revisionsunternehmen stellte die RAB nur bei einem File einen Prüfungsmangel im Zusammenhang mit der Prüfung der Einstandspreise der Lagerartikel fest. Zur Inventurbeobachtung gab es keine Feststellungen. Der Grund dafür dürfte sein, dass bei den selektierten Files das Management am Jahresende eine klassische Stichtagsinventur mit vollständiger Bestandsaufnahme und keine permanente Inventur durchführte.

¹³ Eine Analyse der Geschäftsberichte 2021 der an der SIX kotierten 228 Unternehmen zeigt, dass Vorräte nur bei 21 Unternehmen (davon eine SMI-Gesellschaft) als besonders wichtiger Prüfungssachverhalt identifiziert wurden.

¹⁴ Bei der Beschreibung der nachfolgenden Mängel gilt es zu berücksichtigen, dass eine Feststellung aus mehreren Mängeln bestehen kann.

¹⁵ Dies gilt nur im Zusammenhang mit den Testzählungen, die zur Nachverfolgung der Bestandsaufzeichnungen zu den physischen Vorratsmengen durchgeführt werden.

Schwerpunkt 3: Wirksamkeit der internen Nachschauprozesse (ISQC 1.48 ff.)

Revisionsunternehmen haben im Rahmen der Nachschau die Ausgestaltung und Wirksamkeit ihrer Massnahmen zur Qualitätssicherung zu beurteilen. Dies beinhaltet die laufende Abwägung des Systems zur Qualitätssicherung und die nachträgliche Überprüfung abgeschlossener Mandate (Mandatsnachscha). Angemessen ausgestaltete und überprüfbare Nachschauprozesse werden von der RAB bei ihren Überprüfungen zu Gunsten des sbRU berücksichtigt¹⁶.

Im Berichtsjahr wurden die Nachschauprozesse der fünf grössten Revisionsunternehmen beurteilt. Zu diesem Zweck wurden von den Revisionsunternehmen insbesondere statistische Angaben zur Nachschau in den Jahren 2019 bis 2021 (Betrachtungszeitraum) erhoben¹⁷. Um Rückschlüsse auf die Wirksamkeit der Nachschauprozesse zu ziehen, überprüfte

die RAB zudem Revisionsmandate, die bereits einer internen Nachschau durch die Revisionsunternehmen unterzogen wurden. Aufgrund ihrer Überprüfungen identifizierte die RAB keine Feststellungen.

Abdeckung von Gdöl

Der Anteil der Revisionsmandate von Gdöl, die im Betrachtungszeitraum einer Nachschau unterzogen wurden, variierte je nach sbRU beträchtlich. Dasselbe gilt für Resultate der kontrollierten Mandate. Sehr gute Resultate über mehrere Jahre können jedoch auch darauf hindeuten, dass der Nachschauprozess zu wenig kritisch verläuft.

Abdeckung der leitenden Revisoren

Die durchschnittliche Abdeckungsrate der kontrollierten leitenden Revisoren¹⁸ lag im Betrachtungszeitraum zwischen 20% und 36%. Die divergierenden Abdeckungsrate sind hauptsächlich auf die von den Revisionsunternehmen unterschiedlich lang

definierten Nachschauzyklen zurückzuführen (vgl. dazu die nachstehenden Ausführungen).

Nachschauzyklus und Selektionskriterien

Die fünf grössten Revisionsunternehmen haben für die periodische Nachschau bei den leitenden Revisoren von Gdöl unterschiedlich lange Zyklen bestimmt. Die Bandbreite liegt zwischen drei bis fünf Jahren¹⁹. Zu erwähnen ist, dass das Revisionsunternehmen mit dem fünfjährigen Zyklus kompensierende Massnahmen ergriffen hat. So werden beispielsweise neue Mandate von Publikumsgesellschaften sowie leitende Revisoren mit ungenügender Leistungsbeurteilung unmittelbar einer Nachschau unterzogen. Weiter hat sich dieses Revisionsunternehmen zum Ziel gesetzt, alle Mandate von Publikumsgesellschaften innerhalb von drei bis fünf Jahren einer Nachschau zu unterziehen.

Abbildung 9

Zwingende Selektionskriterien für eine Nachschau (A – E = Big-5)

	A	B	C	D	E
Neue Partner	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja
Partnerkandidaten	Nein	Nein	Nein	Nein	Nein
Neue leitende Revisoren	Nein	Ja	Ja	Ja	Ja
Leitende Revisoren mit ungenügender Note im laufenden bzw. Vorjahr	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja
Direct Entry Partner	Nein	Ja	Ja	Ja	Ja
Erstmandate	Nein	Nein	Nein	Ja	Ja

Die Vorgehensweise bei der Selektion von neuen Partnern, Partnerkandidaten, leitenden Revisoren mit ungenügendem Nachschauergebnis ist bei allen fünf Revisionsunternehmen weitgehend identisch (Abb. 9). Nur ein Revisionsunternehmen definierte neue leitende Revisoren und «Direct Entry Partner»²⁰ nicht als zwingendes Selektionskriterium.

Bei allen fünf Revisionsunternehmen erfolgt die Selektion der Mandate risikoorientiert. Dabei kommen Kriterien wie das mit der Gesellschaft verbundene öffentliche Interesse, die Gesellschaftsgrösse, das mandatspezifische Risikoprofil, das Jahr der zuletzt durchgeführten Nachschau, erfolgte Konsultationen usw. zur Anwendung. Erstprüfungen werden

¹⁶ Vgl. Art. 12 Abs. 2 ASV-RAB.

¹⁷ Die Angaben basieren auf einer jeweiligen Selbstdeklaration.

¹⁸ Leitende Revisoren von Gdöl und übriger Mandate der ordentlichen Revision.

¹⁹ Regelungen ab 2022. Zwei Revisionsunternehmen wenden einen Zyklus von drei Jahren an, zwei Revisionsunternehmen einen Zyklus von vier Jahren und ein Revisionsunternehmen einen Zyklus von fünf Jahren.

²⁰ Extern rekrutierte Partner.

nur bei zwei Revisionsunternehmen als zwingendes Selektionskriterium berücksichtigt. Die verbleibenden Revisionsunternehmen setzen bei Erstprüfungen jedoch teilweise weitere Massnahmen zur Qualitätssicherung ein (z.B. in Form von zusätzlichen Durchsichten vor Berichtsabgabe). Alle fünf Revisionsunternehmen sehen bei der Selektion der Mandate ein Element der Unvorhersehbarkeit vor (z.B. Zufallsauswahl von leitenden Revisoren, Auswahl eines anderen Geschäftsjahrs).

Netzwerk-Nachscha

Bei zwei der fünf grössten Revisionsunternehmen wird die Mandatsnachscha vollständig durch zentrale Stellen innerhalb des globalen Netzwerks durchgeführt. Diese Auslagerung kann sich positiv auf die Objektivität und den Spezialisierungsgrad der Nachscha auswirken. Die Revisionsunternehmen haben aber auch bei vollständiger Auslagerung sicherzustellen, dass der Umfang der Nachscha den lokalen Anforderungen genügt. Bei den verbleibenden drei Revisionsunternehmen lag der Anteil der Netzwerk-Nachscha über den Betrachtungszeitraum zwischen 15% und 78%.

Ressourceneinsatz

Bei den vier Revisionsunternehmen, die Angaben zum Ressourceneinsatz machten, unterschied sich der Durchschnitt der aufgewendeten Tage pro überprüfem Mandat²¹ erheblich. Die Bandbreite lag zwischen drei und 18 Tagen, wobei zwei Unternehmen

vergleichbare Durchschnitte von acht bzw. neun Tagen aufwiesen. Der Ressourceneinsatz ist abhängig von der Art und Komplexität der selektierten Revisionsmandate und von den inhaltlichen Schwerpunkten der Nachscha. Die Nachscha von Gdöl ist aufgrund der hohen Anforderungen und Erwartungen grundsätzlich mit einem höheren Ressourceneinsatz verbunden. Die RAB erachtet die durchschnittliche Anzahl Tage am unteren Ende der Bandbreite (drei Tage) als kritisch.

Vorgezogene Nachscha

Drei von fünf Revisionsunternehmen sehen ergänzend zur auftragsbegleitenden Qualitätssicherung und der Mandatsnachscha zusätzliche Qualitätskontrollen vor Berichtsunterzeichnung vor (sog. «Hot Reviews»). Die RAB begrüsst solche Präventivmassnahmen, da allfällige Qualitätsmängel rechtzeitig erkannt und bereinigt werden können. Diese zusätzlichen Qualitätskontrollen werden jedoch nur selten eingesetzt. Lediglich bei einem Revisionsunternehmen qualifizieren diese auch als Nachschaverfahren (inkl. Bewertung allfälliger Feststellungen). Eine Herausforderung bei solchen zusätzlichen Qualitätskontrollen vor Berichtsunterzeichnung besteht in der Verfügbarkeit der personellen Ressourcen.

Ursachenanalyse und Massnahmen

Die Feststellungen der RAB sind vom betroffenen Revisionsunternehmen

mit geeigneten Massnahmen nachhaltig zu beheben. Basis hierfür bildet eine Ursachenanalyse des Revisionsunternehmens. Die Prozesse zur Ursachenanalyse bei den fünf grössten Revisionsunternehmen werden von den jeweiligen globalen Netzwerken unterstützt. Diese haben Vorgaben und Hilfsmittel sowohl bei Feststellungen aus der internen Nachscha als auch bei Feststellungen durch externe Revisionsaufsichtsbehörden entwickelt. Die Erstellung der Ursachenanalyse erfolgt jeweils durch Verantwortliche im Qualitäts- und Risikomanagement des Revisionsunternehmens, die zu detaillierten Massnahmenplänen führen.

Die RAB prüft die Massnahmenpläne kritisch und verlangt in gewissen Fällen Präzisierungen oder inhaltliche Verbesserungen. Obschon die finalen Massnahmenpläne in der Regel durch das sbRU an die globalen Netzwerke der Revisionsunternehmungen rapportiert werden, erfolgt die Überwachung der Umsetzung primär lokal.

Die RAB vereinbarte im Jahr 2022 insgesamt 120 Verbesserungsmassnahmen mit den überprüften sbRU (Abb. 10).

Die vereinbarten Massnahmen verteilen sich auf nachfolgende Themenbereiche (Abb. 11).

Abbildung 10

Darstellung der Anzahl Überprüfungen, Files und Massnahmen

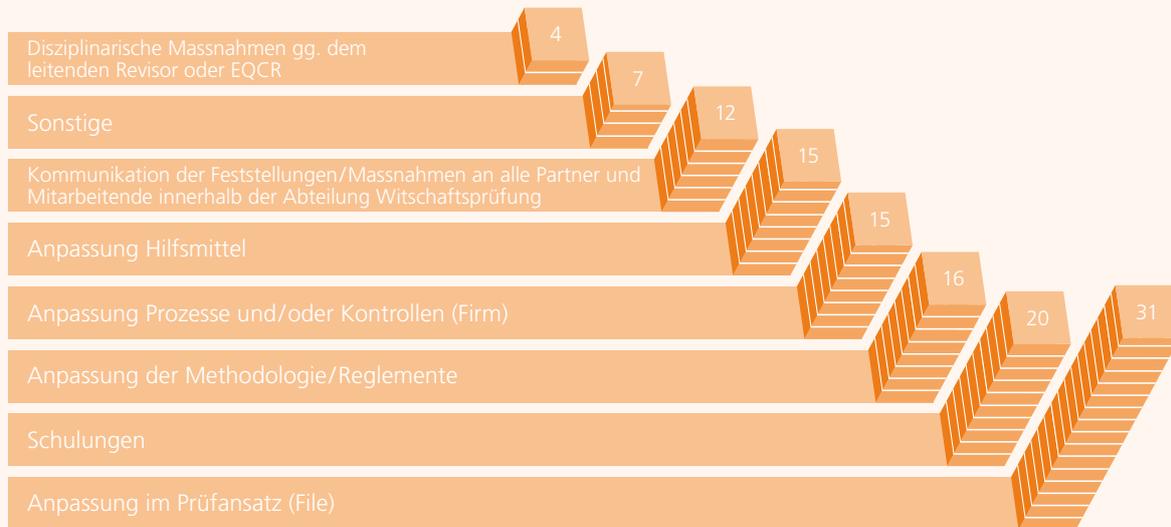
Anzahl Überprüfungen (inkl. Überprüfungen ohne Feststellungen) ²²	Anzahl Files (inkl. Files ohne Feststellungen)	Anzahl vereinbarter Massnahmen
13	28	120

²¹ Gdöl und übrige Mandate der ordentlichen Revision.

²² Bei drei Revisionsunternehmen befindet sich der Massnahmenprozess noch in einer frühen Phase. Folglich sind deren File Reviews und Massnahmen nicht in der nachfolgenden Tabelle erfasst. Hingegen ist eine Überprüfung berücksichtigt, die im Geschäftsbericht 2021 noch nicht erfasst war.

Abbildung 11

In den Überprüfungsberichten vereinbarte Massnahmen, kategorisiert nach Themenbereichen



Hinweis: eine Massnahme kann mehrere Themenbereiche betreffen

Als Massnahmen zu Mängeln aus der Firm Review wurden insbesondere Schulungen über die einschlägigen Standards zu Prüfung und Rechnungslegung durchgeführt sowie Anpassungen der Methodologie oder von Reglementen sowie der internen Prozesse und Kontrollen vorgenommen. Weiter wurden Hilfsmittel modifiziert bzw. eingeführt.

Die Massnahmen zu Mängeln aus der File Review waren naturgemäss abhängig von der Thematik und bezogen sich auch 2022 insbesondere auf Anpassungen von Prüfansatz und -umfang sowie auf angemessene Prüfungsnachweise. Weiter wurde mit den Revisionsunternehmen vereinbart, dass Hilfsmittel zur Prüfung verbessert und Schulungen durchgeführt werden. In vier bzw. zwei Fällen wurden als Massnahmen Bonusabzüge für den leitenden Revisor respektive den auftragsbegleitenden Qualitätssicherer vereinbart. In einem Fall wurde dem leitenden Revisor für eine befristete Zeit verboten, die Rolle als leitender Revisor und als auftragsbegleitender Qualitätssicherer von gesetzlichen Revisionsdienstleistungen für Gdöl auszuüben.

Vorabklärungen und Verfahren

Neben den routinemässigen Überprüfungen werden bei den sbRU auch anlassbezogene Vorabklärungen und Verfahren durchgeführt. Berücksichtigt werden dabei insbesondere qualifizierte Hinweise von Drittpersonen. Im Jahr 2022 gingen 18 Hinweise im Zusammenhang mit Arbeiten von sbRU ein und in fünf Fällen wurden Abklärungen eröffnet. Aufgrund der abgeschlossenen Abklärungen wurden keine Enforcement-Verfahren eröffnet.

Kennzahlen zur Messung der Prüfungsqualität

Die RAB erhebt bei den fünf grössten Revisionsunternehmen zwölf Kennzahlen (Abb. 12) zur Prüfungsqualität²³. Diese Kennzahlen werden insbesondere für die Analyse von Trends sowie zur Risikobeurteilung und zur Planung von RAB-Überprüfungen verwendet.

²³ Die von den Revisionsunternehmen gemeldeten Kennzahlen werden nicht materiell nachgeprüft.

Abbildung 12

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

Kennzahl	2019		2020		2021		2022	
	von	bis	von	bis	von	bis	von	bis
Jahresumsatz pro Partner in Mio. CHF	2.2	4.2	2.2	4.1	2.3	4.7 ²⁴	2.6	4.9
Verhältnis zwischen zusätzlichem Honorar und Revisionshonorar								
– SMI-Unternehmungen	0.1	0.4	0.1	0.3	0.1	0.2	0.1	0.3
– Publikumsgesellschaften ohne SMI	0.0	0.3	0.0	0.2	0.0	0.2	0.0	0.2
Anzahl Mitarbeitende pro Partner	9.7	13.7	9.8	13.9	10.1	15.4	10.6	16.5
Weiterbildungsstunden	51	78	49	75	48	76	47	83
Fluktuationsrate in %	15	27	16	33	15	27	15	28
Anzahl EQCR²⁵-Stunden								
– SMI-Unternehmungen	48	167	38	215	51	207	57	189
– Publikumsgesellschaften ohne SMI	7	21	8	26	9	28	10	29
Anzahl Stunden des leitenden Revisors								
– SMI-Unternehmungen	387	897	410	716	399	856	472	829
– Publikumsgesellschaften ohne SMI	74	135	80	139	58	138	69	151
Anzahl Stunden von ausländischen Shared Service Center in % der Gesamtstunden bei Publikumsgesellschaften	0	17	0	18	0	24	0	24
Anzahl Konsultationen pro geprüfte Publikumsgesellschaft	0.2	1.0	0.3	1.1	0.1	1.0	0.1	1.4

Bei sämtlichen Revisionsunternehmen nahm der Jahresumsatz pro Partner gegenüber dem Vorjahr zu. Das Revisionsunternehmen mit der tiefsten Anzahl an Mitarbeitenden pro Partner wies auch den tiefsten Umsatz pro Partner aus.

Das Verhältnis zwischen den zusätzlichen Honoraren und dem Revisionshonorar, die die Revisionsunternehmen bei Gdöl erzielen, stellt für die RAB einen Risikoindikator dar. Je höher der Wert, desto grösser das Risiko eines Interessenskonfliktes für das Revisionsunternehmen. Die von der EU-Gesetzgebung vorgegebene Verhältniszahl beträgt im Durchschnitt dreier Jahre 0.7. Die in der EU geltenden Vorgaben werden in der Schweiz deutlich unterschritten.

Stetige Weiterbildung spielt für die Sicherstellung der Prüfungsqualität eine entscheidende Rolle, denn nur so können Kompetenzen und Fähig-

keiten der Prüfer auf dem neusten Stand gehalten werden. Die Weiterbildungsstunden wurden ohne Berücksichtigung von Selbststudium ermittelt. Bei zwei Revisionsunternehmen nahmen die Weiterbildungsstunden gegenüber dem Vorjahr zu und bei drei Unternehmen ab. Ein Revisionsunternehmen weist seit 2016 konstant den tiefsten Wert aus.

Aufgrund des Geschäftsmodells der Revisionsunternehmen ist eine gewisse Fluktuation bei den Mitarbeitenden notwendig. Eine zu hohe Fluktuationsrate kann jedoch die Prüfqualität negativ beeinflussen, da dem Revisionsunternehmen fähige Mitarbeitende mit entsprechenden Kompetenzen und Fachwissen fehlen könnten. Ausser bei einem Revisionsunternehmen nahm die Fluktuation gegenüber dem Vorjahr zu. Ein Revisionsunternehmen weist seit Beginn der Erhebung der Kennzahl stets den tiefsten Fluktuationswert auf.

Der Engagement Quality Control Reviewer (EQCR) ist bei der Revision börsenkotierter Unternehmen zwingend einzusetzen. Die diesbezüglichen 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 führt der Wechsel eines EQCR aufgrund der Einarbeitungszeit oder die Erstprüfung des Revisionsmandates einer SMI-Gesellschaft häufig zu höheren Werten. Seit 2014 weist das gleiche Revisionsunternehmen konstant die höchsten Werte für SMI-Gesellschaften auf.

Die durchschnittliche Anzahl Stunden des leitenden Revisors auf dem Mandat ist von mandatspezifischen Gegebenheiten abhängig. Der Zu- oder Abgang von SMI-Gesellschaften und

²⁴ Im Geschäftsbericht 2021 wurde fälschlicherweise 4.9 angegeben.

²⁵ Engagement Quality Control Reviewer oder auftragsbegleitender Qualitätssicherer.

die Rotation des leitenden Revisors können zu wesentlichen Schwankungen der Kennzahl führen. Die durchschnittliche Anzahl Stunden des leitenden Revisors bei den SMI-Gesellschaften betrug im Vergleich zu den restlichen Publikumsgesellschaften ein Mehrfaches.

Vier von fünf Revisionsunternehmen lagern gewisse Prüfungsarbeiten an ausländische «Shared Service Centers» (SSC) aus. Dabei ist der Anteil der ausgelagerten Prüfungsarbeiten ungleich verteilt. Zwei Revisionsunternehmen fördern diese Entwicklung stark und verzeichnen seit 2017 hohe

Anstiege des Anteils ausgelagerter Prüfungsarbeiten.

Um die Prüfungsqualität zu erhöhen, sind bei schwierigen oder umstrittenen Sachverhalten formelle Konsultationen durchzuführen. Bei einem Revisionsunternehmen erhöhte sich gegenüber dem Vorjahr die Anzahl Konsultationen pro geprüfte Publikumsgesellschaft wesentlich.

Die fünf grössten Revisionsunternehmen verwenden eigene Kennzahlen, die um die vorstehenden Masszahlen der RAB teilweise ergänzt werden. Die Kennzahlen sind unterschiedlich

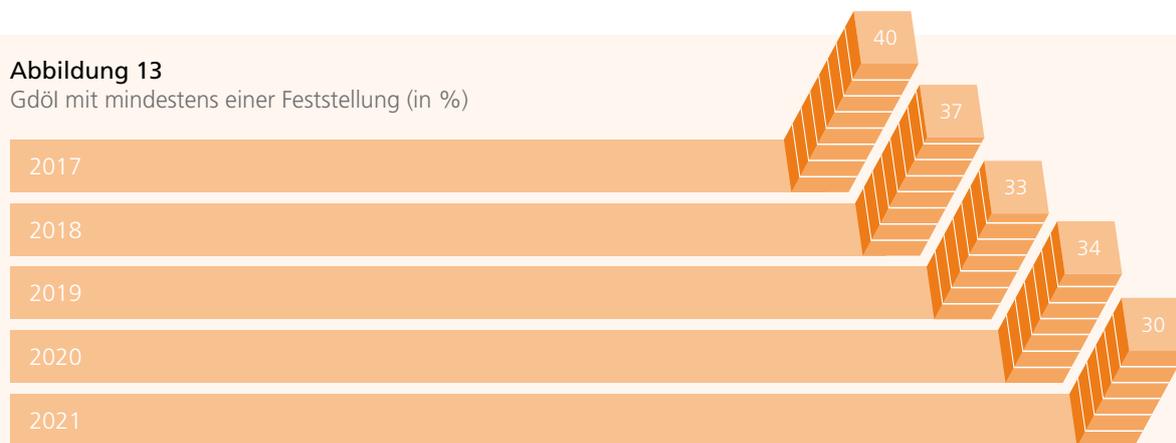
ausgestaltet. Alle fünf Revisionsunternehmen verfügen über Prozesse zur Erhebung, Auswertung und Überwachung dieser Kennzahlen.

Auswertung der IFIAR-Umfrage

Am 25. März 2022 veröffentlichte das IFIAR die Ergebnisse ihrer breit angelegten Umfrage unter ihren Mitgliederbehörden zu den anonymisierten Inspektionsergebnissen bei den sechs grössten global tätigen Revisionsnetzwerken (Abb. 13)^{26, 27}.

Abbildung 13

Gdöl mit mindestens einer Feststellung (in %)



Der IFIAR-Survey zeigt anhand der Prozentanteile inspizierter Gdöl mit mindestens einer Feststellung auf dem Mandat eine fallende Tendenz. Die Kennzahl bewegt sich bei 30% und damit immer noch auf einem zu hohen Niveau.

Gemäss der IFIAR-Umfrage wurden die meisten Mängel bei den geschätzten Werten, den internen Kontrollen (IKS), der Angemessenheit der Darstellung und Offenlegung der Jahresabschlüsse, den Umsatzrealisierungen, den Stichproben und den Berichterstattungen gemacht.

Zusammenarbeit mit Börsen

Zur Vermeidung von Doppelspurigkeiten koordiniert die RAB ihre Aufsichtstätigkeit mit der SIX Exchange

Regulation (SER). Im Berichtsjahr erfolgte keine Meldung an die SER.

Zusammenarbeit mit Prüfungsausschüssen

Prüfungsausschüsse (Audit Committees) und die RAB haben ein gemeinsames Interesse an qualitativ hochstehenden Revisionsdienstleistungen. Vor diesem Hintergrund war die RAB in zwei Bereichen aktiv:

- Die RAB hat den langjährigen Dialog mit den Vorsitzenden ausgewählter Prüfungsausschüsse auch 2022 fortgesetzt. Die RAB hat dabei insbesondere auf Entwicklungen und Trends in der Revision und Revisionsaufsicht aufmerksam gemacht sowie Fragen und Anregungen seitens der Prüfungsaus-

schüsse entgegengenommen. Aus Gründen des Amtsgeheimnisses werden im Rahmen dieses Austauschs keine Positionen in der Jahres- und Konzernrechnung des betreffenden Emittenten oder die Prüfqualität des betroffenen Revisionsorgans thematisiert.

- 2022 hat die RAB die zweite Auflage ihres Audit Committee Guides veröffentlicht. Der Leitfaden unterstützt insbesondere weniger erfahrene Mitglieder von Prüfungsausschüssen in der Zusammenarbeit mit der externen Revisionsstelle und richtet sich in erster Linie an

²⁶ BDO International Limited, Deloitte Touche Tohmatsu Limited, Ernst & Young Global Limited, Grant Thornton International Limited, KPMG International Cooperative und PricewaterhouseCoopers International Limited

²⁷ www.ifiar.org > Activities > Inspection Survey > 2021 Survey of Inspection Findings.

Prüfungsausschüsse von kleineren Gdöl, die vorab dem Swiss Performance Index (SPI) angehören.

Standardsetting

Schweizer Standards zur Abschlussprüfung (SA-CH)

Die neuen Schweizer Standards zur Abschlussprüfung (SA-CH) sind im Sommer 2022 erschienen und gelten grundsätzlich für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem 15. Dezember 2022 enden²⁸. Die SA-CH umfassen die Standards zur Abschlussprüfung, die sich aus den von EXPERTsuisse mit Schweizer Anpassungen übernommenen ISA (ISA-CH) und den eigenständigen Schweizer Prüfungsstandards (PS-CH)²⁹ ergeben. Die ISA-CH entsprechen dem Stand der internationalen ISA von Oktober 2018 – nach Abschluss des Auditor-Reporting-Projekts, des Disclosure-Projekts, des NOCLAR-Projekts und des überarbeiteten ISA 540 (Revised). Dies bedeutet, dass bereits wieder eine Lücke zwischen den ISA und SA-CH besteht, die sich im Verlaufe der Zeit weiter vergrössern wird³⁰. EXPERTsuisse wird im Sinne einer dynamischen Übernahme allfällige Änderungen laufend überprüfen und nach Verfügbarkeit der offiziellen deutschen und französischen Sprachübersetzungen zeitnah in die digitale Version der SA-CH überführen. Die Lücke zwischen den ISA und SA-CH wird dadurch inskünftig erheblich schneller geschlossen werden.

Internationale Prüfungsstandards

Als Ergebnis eines koordinierten Vorgehens innerhalb der IFIAR reicht die RAB regelmässig Stellungnahmen zu verschiedenen Entwürfen des IESBA und des IAASB ein. Die Stellungnahmen zu den Entwürfen des IAASB (Audits of Financial Statements of Less Complex Entities (LCE); Narrow Scope Amendments to ISA 700 (Revised) and ISA 260 (Revised)) und des IESBA (Definition of engagement team and group audits; Technology-related revisions to the Code; Inputs on the IESBA Strategy Survey 2022») sind auf der Webseite der RAB einsehbar.

Für Prüfungen von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem 15. Dezember 2021 beginnen und nach den ISAs geprüft werden, kommt zum ersten Mal der ISA 315 (Revised)³¹ zur Anwendung. Die RAB wird diesen Standard als Prüfungsschwerpunkt behandeln.

Umsetzung der neuen Standards zum Qualitätsmanagement

Der Internationale Standard zum Qualitätsmanagement 1 (ISQM 1)³² ersetzt den Internationalen Standard zur Qualitätskontrolle 1 (ISQC 1)³³. Die Anforderungen an die Engagement Quality Reviews, die früher in den ISQC 1 und in ISA 220 enthalten waren sind nun im Internationalen Standard zum Qualitätsmanagement 2 (ISQM 2)³⁴ zusammengefasst.

Führen sbRU Prüfungen zu Jahres- und Konzernrechnungen von Gesellschaften des öffentlichen Interesses durch, die nach ausländischen Rechnungslegungsstandards erstellt werden, haben sie die internationalen Standards zum Qualitätsmanagement umzusetzen. Die anderen Revisionsunternehmen halten sich an die Schweizer Standards zur Abschlussprüfung (SA-CH) von EXPERTsuisse. Der Schweizer Standard zur Qualitätssicherung ist ISQC-CH 1, der die Verpflichtungen eines Revisionsunternehmens für sein System zur Qualitätssicherung insbesondere zur Durchführung von Abschlussprüfungen behandelt. ISQC-CH 1 entspricht dem vom IAASB auf den 15. Dezember 2009 in Kraft gesetzten ISQC 1. Die Umsetzung der neuen internationalen Standards dürfte die EXPERTsuisse zu gegebener Zeit übernehmen.

Das Qualitätsmanagementsystem (QMS) in Übereinstimmung mit ISQM 1 wurde bis zum 15. Dezember 2022 entwickelt und umgesetzt. Dies bedeutet, dass die Revisionsunternehmen ihre erste Risikoanalyse abgeschlossen haben, die Risiken für die Erreichung ihrer Qualitätsziele identifiziert und bewertet sowie ihre Antworten darauf festgelegt und implementiert haben. Bis Ende 2023 hat das Revisionsunternehmen zu überprüfen, ob ihr

QMS auch wirklich funktioniert. Die RAB konnte folglich bis zum Überprüfungszyklus 2022 den Fortschritt der grössten fünf Revisionsunternehmen bei der Einführung respektive Umsetzung dieser Standards beobachten. Im Überprüfungsyear 2023 wird sie die Ausgestaltung und Implementierung des QMS beurteilen und im darauffolgenden Jahr ihren Fokus auf die Wirksamkeit und Funktionsfähigkeit der Systeme legen.

Aus Sicht der RAB sind bereits bei der Entwicklung und Umsetzung des QMS verschiedene Fallstricke zu beachten. Die globalen Netzwerke bieten ihren Mitgliedsfirmen umfangreiche Hilfestellung. Dies können Richtlinien und Vorgaben bei der Erstellung einer Risiko-Antwort-Matrix sein, oder IT-Systeme, die bei der Dokumentation des neuen QMS helfen oder bestimmte automatische Kontrollen durchführen. Weiter können globale Abteilungen Prozesse betreuen oder manuelle Kontrollen ausüben. Die globalen Netzwerke haben bei der Umsetzung von ISQM 1 sicherlich Vorteile, da sie sich rechtzeitig mit den neuen Vorschriften auseinandergesetzt haben, Ressourcen (Zeit, Geld, Menschen) zur Verfügung stellen können und die Netzwerkgesellschaften es gewohnt sind, sich laufend an strukturelle und organisatorische Veränderungen anzupassen. Hierbei gilt aber, dass die Verantwortung zur Umsetzung der Vorschriften beim Zulassungsträger der RAB verbleibt.

²⁸ Es gibt auch Abweichungen von diesem Grundsatz. Der PS-CH 290 gilt beispielsweise ab dem 1. Januar 2023.

²⁹ Beispielsweise PS-CH 290, PS-CH 700 und PS-CH 890.

³⁰ Zu denken ist insbesondere an die Standards zum Qualitätsmanagement (ISQM 1, ISQM 2, ISA 220 (Revised)), ISA 315 (Revised) und ISA 600 (Revised).

³¹ ISA 315 (Revised), Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement.

³² ISQM 1, Qualitätsmanagement für Praxen, die Abschlussprüfungen, prüferische Durchsichten von Abschlüssen, andere betriebswirtschaftliche Prüfungsaufträge oder Aufträge zu verwandten Dienstleistungen durchführen.

³³ ISQC 1, Qualitätssicherung für Praxen, die Abschlussprüfungen und prüferische Durchsichten von Abschlüssen sowie andere betriebswirtschaftliche Prüfungen und Aufträge zu verwandten Dienstleistungen durchführen.

³⁴ ISQM 2, Auftragsbegleitende Qualitätssicherungen.

Dies bedeutet im Hinblick auf die Risikobeurteilung, dass die lokalen Gegebenheiten ausschlaggebend sind. So stellt die Nichteinhaltung von Schweizer Regelungen ein Risiko dar. Eine der Schweizer Besonderheiten ist beispielsweise, dass der Annahme- oder Weiterführungsprozess abgeschlossen sein muss, bevor das Revisionsunternehmen von der Generalversammlung gewählt wird. Auch muss das Revisionsunternehmen in der Lage sein, die Risikoeinschätzungen und die Antworten darauf zu erläutern und zu begründen. Ein Verweis auf die Vorgaben der globalen Netzwerke genügt hier nicht.

Die Revisionsunternehmen sind keine passiven Empfänger der «richtigen» Lösung, sondern müssen sich aktiv an der Gestaltung des QMS beteiligen. Hintergrund hierfür ist die Skalierbarkeit des QMS. Liegen bestimmte Risiken nicht vor, weil beispielsweise keine international tätigen Unternehmen betreut werden, können die Antworten einfacher ausfallen³⁵. Je umfangreicher jedoch das Geschäfts-

modell und die geprüften Unternehmen sind, desto komplexer gestaltet sich das QMS.

Aufgrund ihrer Beobachtungen stellt die RAB bei den grössten fünf Revisionsunternehmen gute Fortschritte fest. Zum einen haben die implementierten Kontrollen und deren Formalisierung zugenommen. Zum anderen hat sich das Niveau der Dokumentation der QMS in den letzten Jahren stark gesteigert³⁶. Die heutigen Dokumentations-Hilfsmittel kombinieren teilweise die Risikoeinschätzung, Antworten darauf, Kontrolldurchführung und Überwachungsmassnahmen in einer Anwendung und erlauben zentrale Auswertungen. Die RAB geht davon aus, dass alle betroffenen Revisionsunternehmen die Anforderungen zeitgerecht umsetzen werden. Da es sich um ein dynamisches Modell handelt, werden auch in Zukunft Verbesserungen notwendig werden.

ISQM 2 gilt für Prüfungen von Abschlüssen für Perioden, die am oder nach dem 15. Dezember 2022 be-

ginnen. Folglich wird die RAB deren Umsetzung erst im Überprüfungsjahr 2024 beurteilen können.

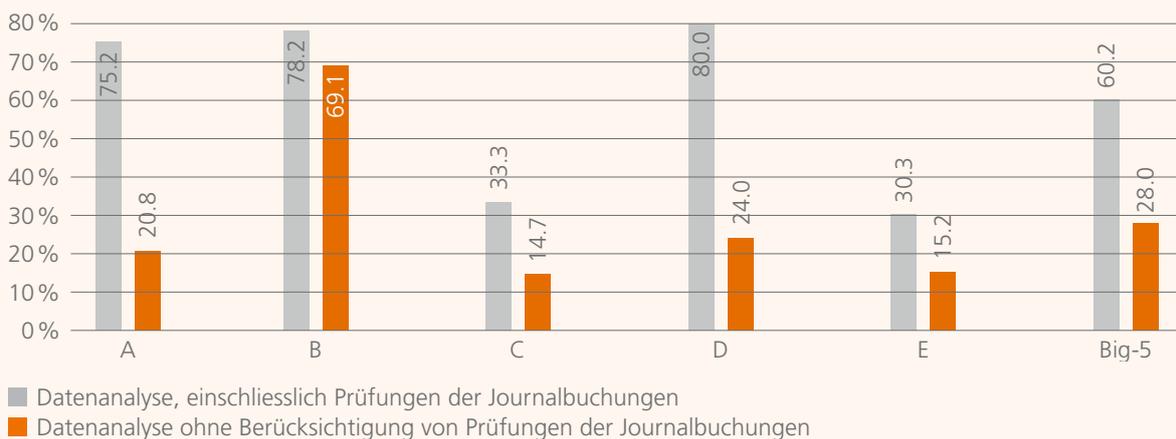
Technologische Entwicklungen

Einsatz von Technologien in der Abschlussprüfung

Der Einsatz von Technologien in der Abschlussprüfung gewinnt stetig an Bedeutung. Dies bringt sowohl Chancen als auch Herausforderungen für Revisionsunternehmen und Aufsichtsbehörden. Die RAB ist seit diesem Geschäftsjahr Mitglied der IFIAR Technology Task Force (TTF). Hauptschwerpunkte der TTF sind zum einen die Gewinnung eines Verständnisses für die Nutzung technologischer Ressourcen in den Netzwerken mit besonderem Fokus auf automatisierten Tools und Techniken (ATT) und zum anderen der Austausch von Erfahrungen aus der Überprüfung. Die TTF führt regelmässig Besprechungen mit den sechs grössten global tätigen Revisionsunternehmen durch. Ziel ist die Förderung eines wechselseitigen

Abbildung 14

Anwendung der Datenanalyse bei den fünf grössten Revisionsunternehmen (A bis E)³⁷



Dialogs zwischen den Revisionsunternehmen und den Mitgliedern der TTF.

Im Geschäftsjahr sammelte die RAB Informationen darüber, in welchen Bereichen die grössten fünf Schweizer Revisionsunternehmen Datenanalyse-

Tools bei der Prüfung von Publikums-gesellschaften einsetzten (Abb. 14).

³⁵ Als Beispiel können Abklärungen zur Einhaltung der Unabhängigkeit lokal durchgeführt werden.
³⁶ So wurden die Revisionsunternehmen unter ISQC 1 teilweise noch von der RAB angehalten, eine Risiko- und Kontrollmatrix zu erstellen oder eine Ursachenanalyse durchzuführen.
³⁷ Die Daten in der Abbildung basierten auf den Angaben der Revisionsunternehmen (Selbstdeklaration).

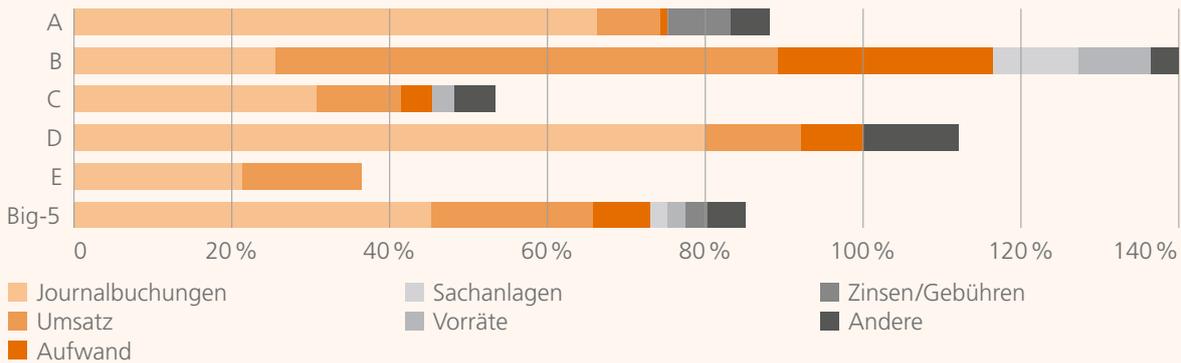
Alle grossen Revisionsunternehmen setzen die Datenanalyse-Tools zur Prüfung der Publikumsgesellschaften ein. Während die Unternehmen A, B und D bei mehr als 70% der Publikumsgesellschaften Datenanalyse-Tools (inkl.

Prüfung der Journalbuchungen) verwenden, setzten die Unternehmen C und E diese Techniken nur bei rund 30% ein. Wenn man die Prüfung der Journalbuchungen nicht berücksichtigt, zeigt sich ein noch deutlicheres

Bild. Das Unternehmen B verwendet in diesem Fall mit rund 69% klar am häufigsten Datenanalyse-Tools, während die anderen Revisionsunternehmen einen Durchschnitt von rund 19% aufweisen.

Abbildung 15

Anwendung von Datenanalysen nach Bereichen³⁸



Vorstehend sind diejenigen Bereiche dargestellt, bei denen Datenanalyse-Tools eingesetzt wurden (Abb. 15). Alle Revisionsunternehmen setzten in unterschiedlichem Mass Tools zur Prüfung von Journalbuchungen ein. Hierbei fällt auf, dass die Revisionsunternehmen B, C und E im Vergleich zu den anderen beiden relativ tiefe Werte ausweisen. Daneben verwendet das Revisionsunternehmen B im Vergleich zu den anderen Revisionsunternehmen die Datenanalyse-Tools am häufigsten zur Prüfung von Umsatz, Aufwand, Sachanlagen sowie Vorräten. Die RAB begrüsst den Einsatz von Datenanalyse-Tools, da dies die Prüfqualität erhöht. Sie wird die diesbezügliche Entwicklung weiterverfolgen und erwartet, dass der Einsatz von Datenanalysen zunimmt.

Technische Ressourcen, Information Security & Cybersecurity (ISQM 1)

ISQM 1 adressiert u. a. auch die technologischen Ressourcen von Revisionsunternehmen, die den Betrieb des Qualitätsmanagementsystems und die Durchführung von Revisionsdienstleistungen unterstützen. Zu den technologischen Ressourcen zählen typischerweise Systeme und Anwendungen sowie die Infrastruktur, die Teil der

IT-Umgebung des Revisionsunternehmens bilden. Die RAB nahm 2022 die IT-Umgebung insbesondere der grössten fünf Revisionsunternehmen im Zusammenhang mit der Umsetzung von ISQM 1 auf. Dabei fokussierte sie sich auf diejenigen Systeme und Anwendungen, die unmittelbar für die Konzeption, die Umsetzung oder den Betrieb des Qualitätsmanagementsystems der Revisionsunternehmen verwendet werden³⁹.

Die Revisionsunternehmen haben ihrer Grösse und Komplexität entsprechend angemessene Zugangskontrollen sowie Verfahren und Kontrollen über die Beschaffung, Entwicklung und Änderungen implementiert, um die Sicherheitsrisiken bei für das Qualitätsmanagement relevanten Systemen und Anwendungen sowie für die entsprechenden Daten zu minimieren. Weiter werden Störungen und Probleme innerhalb der IT-Umgebung kontrolliert und analysiert. Das bedeutet auch, dass externe Vorfälle erkannt, überwacht und durch Penetration-Tests regelmässig simuliert werden. Die Mitarbeitenden werden regelmässig auf Gefahren aus dem Cyberraum sensibilisiert (insbesondere auf Phishing E-Mails).

Die RAB erlangte keine Hinweise darauf, dass die Informations- und Cybersecurity sowie die Vertraulichkeit der Daten bei den grossen Revisionsunternehmen nicht gewährleistet wäre.

Berichterstattung zur Nachhaltigkeit (ESG)

Aufgrund der Gewichtung ökologischer und sozialer Themen und des steigenden Bedarfes an transparenten Informationen zu den Auswirkungen der unternehmerischen Tätigkeit auf Umwelt und Gesellschaft gewinnt die

³⁸ Die Basis zur Berechnung der Prozentsätze bilden die Anzahl geprüften Kunden. Da teilweise bei geprüften Kunden mehrere Bereiche durch Datenanalyse abgedeckt wurden, kann der Prozentsatz grösser als 100% sein.

³⁹ Um die Führung und Überwachung der Revisionsunternehmen in Bezug auf die IT- und Informationssicherheit, einschliesslich der Cybersecurity zu verstehen, wurden unter anderem folgende Informationen aufgenommen und mit den Unternehmen diskutiert: i) Organisation einschliesslich der Rollen und Verantwortlichkeiten, ii) Interne Richtlinien und Verfahren, iii) Interne und externe Überwachungsaktivitäten, iv) Risikomanagement, v) Kontrollumfeld sowie Verfahren, Strategien und Prozesse, einschliesslich Schulung und Sensibilisierung der Mitarbeitenden des Revisionsunternehmens, vi) Verfahren zur Erkennung, Aufzeichnung und Bewältigung von Informationssicherheitsvorfällen sowie vii) Lösungen zur Gewährleistung der Geschäftskontinuität.

Nachhaltigkeitsberichterstattung in den letzten Jahren zunehmend an Bedeutung. Als Antwort darauf sind inter(national) regulatorische Bemühungen und Initiativen zu beobachten.

Mit dem indirekten Gegenvorschlag zur Konzernverantwortungsinitiative wurde das OR auf den 1. Januar 2022 um neue Bestimmungen erweitert. Zum einen entsteht für grosse Unternehmen⁴⁰ grundsätzlich die Pflicht, über nichtfinanzielle Belange Bericht zu erstatten. Zum anderen verlangt das Gesetz von Unternehmen mit Risiken in den Bereichen der Kinderarbeit und der Konfliktmineralien aus Konfliktgebieten die Einhaltung von Sorgfaltspflichten und entsprechende Transparenz. Die Einhaltung der Sorgfaltspflichten ist durch ein Revisionsunternehmen mit begrenzter Sicherheit zu prüfen. Diese neuen Bestimmungen sind erstmalig auf das Geschäftsjahr beginnend am 1. Januar 2023 anzuwenden. Ab 2024 haben grosse Unternehmen die finanziellen Risiken ihrer klimarelevanten Tätigkeiten und die Auswirkung der Geschäftstätigkeit auf das Klima offenzulegen. Für die Klimaberichterstattung ist aktuell noch keine Prüfungspflicht vorgesehen.

Am 1. Januar 2023 trat in der EU die neue Nachhaltigkeitsberichterstattungsrichtlinie (Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD) in Kraft, die sowohl die Berichtspflicht als auch den inhaltlichen Umfang und die Prüfungspflicht der bestehenden Vorschriften ausweitet. Neu müssen grosse Unternehmen mit Sitz in der EU den Bericht über Nachhaltigkeitsthemen im Lagebericht integrieren und durch einen unabhängigen Prüfer mit begrenzter Sicherheit bestätigen lassen. Ab dem Geschäftsjahr beginnend am 1. Januar 2028 fallen auch Drittstaatenunternehmen mit einem Nettoumsatzerlös über EUR 150 Mio. in den Anwendungsbereich dieser Berichterstattungspflicht. Der Bundesrat strebt eine international abgestimmte Regelung an und beobachtet laufend die Entwicklungen insbesondere in der EU. Zudem soll die führende Rolle der Schweiz als nachhaltiger Finanz-

platz auch künftig gesichert werden. Vor diesem Hintergrund ist eine weitergehende Regulierung im Bereich der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu erwarten. Die RAB verfolgt die (inter)nationale Entwicklung und beteiligt sich soweit möglich im Rahmen laufender Ämterkonsultationen aktiv an der Mitgestaltung der gesetzlichen Vorgaben.

Publikationen der RAB

Die RAB hat im Juni 2022 die Aufsichtsmittteilung 1/2022 zur Berücksichtigung doloser Handlungen im Rahmen von Revisionsdienstleistungen publiziert. Die Veröffentlichung bietet den Prüfungsteams praktische Hinweise für die Reaktion auf Risiken wesentlicher falscher Darstellungen durch dolose Handlungen oder die Nichteinhaltung von Gesetzen und anderen Vorschriften. Die Aufsichtsmittteilung enthält u.a. einen Fragenkatalog, der die Prüfungsteams bei den (zwingend durchzuführenden) Befragungen von Vertretern des geprüften Unternehmens zu Risiken doloser Handlungen unterstützen kann. Die Publikation bezieht sich nur auf die ordentliche Revision. Sie stellt weder eine verbindliche Verlautbarung der RAB dar, noch derogiert sie die anwendbaren (inter-)nationalen Prüfungsstandards oder setzt diese ausser Kraft.

Weiter veröffentlichte die RAB im Juni 2022 die 2. Auflage ihres Audit Committee Guides. Prüfungsausschüsse und die RAB haben ein gemeinsames Interesse an qualitativ hochstehenden Revisionsdienstleistungen. Vor diesem Hintergrund erarbeitete die RAB bereits 2015 einen Leitfaden, um insbesondere weniger erfahrenen Mitgliedern von Audit Committees in der Zusammenarbeit mit der externen Revisionsstelle zu unterstützen. Der Leitfaden wurde überarbeitet und punktuell ergänzt. Er behandelt die Aufgabengebiete des Prüfungsausschusses mit Bezug zur externen Revisionsstelle und enthält in der Beilage u.a. einen Fragenkatalog, der die Prüfungsausschüsse bei der Kommunikation und der Evaluation der externen Revisionsstelle unterstützen kann. Das Dokument

äussert sich nicht zu den weiteren Aufgaben der Audit Committees. Der Leitfaden richtet sich in erster Linie an Prüfungsausschüsse von kleineren Gesellschaften des öffentlichen Interesses, die vorab dem Swiss Performance Index (SPI) angehören.

Schwerpunkte Überprüfungen 2023

Im Zusammenhang mit der routinemässigen Überprüfung von sbRU hat die RAB für das Jahr 2023 folgende Schwerpunkte definiert:

- Prüfung zu dolosen Handlungen (ISA 240)
- Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen (ISA 315 [Revised])
- Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und damit zusammenhängender Abschlussangaben (ISA 540 [Revised])
- Ausgestaltung und Implementation des neuen «International Standard on Quality Management 1» (ISQM 1)

In der Vergangenheit identifizierte die RAB diverse Feststellungen zur Prüfung von dolosen Handlungen. Weiter wurde der Prüfungsstandard ISA 315 [Revised] erstmalig für die Prüfung des Geschäftsjahres 2022 angewendet. Daneben erfordert die Prüfung geschätzter Werte eine speziell kritische Grundhaltung des Prüfers, da Schätzungen üblicherweise auf Grund von dolosen Handlungen oder Irrtümern ein erhöhtes Risiko wesentlicher falscher Darstellungen im geprüften Abschluss beinhalten. Revisionsunternehmen, welche den ISQM 1 anwenden, mussten diesen per Dezember 2022 ausgestaltet und implementiert haben.

Weitere Schwerpunkte ergeben sich aus der individuellen Analyse der konkreten Umstände.

⁴⁰ Gesellschaften des öffentlichen Interesses, die in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren mindestens 500 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt haben sowie mindestens eine der beiden nachstehenden Grössen (Bilanzsumme von mindestens CHF 20 Mio. und Umsatz von mehr als CHF 40 Mio.) in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren überschreiten.

Regulatory Audit

Einleitung

Die aufsichtsrechtlichen Prüfgesellschaften leisten als «verlängerter Arm» der FINMA einen wichtigen Beitrag im Gesamtinteresse des dualistischen Finanzmarktaufsichtssystems in der Schweiz. Die gesetzlichen Rahmenbedingungen für die Aufsichtsprüfung unterscheiden sich erheblich von den obligationenrechtlichen Pflichten einer Revisionsstelle. Die FINMA ist verantwortlich für die Rahmenbedingungen des aufsichtsrechtlichen Prüfwesens, und die RAB überwacht die Qualität der Aufsichtsprüfung.

Überprüfungen 2022

Im Berichtsjahr wurden sieben Prüfgesellschaften überprüft, wovon fünf jährlich (da sie mehr als 50 Gdöl prüfen) und zwei alle drei Jahre inspiziert werden (Abb. 16).

Die Qualität der aufsichtsrechtlichen Prüfdienstleistungen wurde primär anhand von File Reviews überprüft. Die abgeschlossenen Überprüfungen basieren auf elf aufsichtsrechtlichen Files (acht Banken, zwei Vermögensverwalter und ein Versicherungsunternehmen).

Firm Review

Die Entwicklung der Feststellungen pro Firm Review 2022 zeigt gegenüber dem Vorjahr eine Steigerung, welche hauptsächlich in Zusammenhang mit dem Prüfschwerpunkt der internen Nachschau in der Aufsichtsprüfung stehen (Abb. 17). Diese Feststellungen erforderten konkrete Massnahmen im Rahmen der Verbesserung der internen Kontrollen.

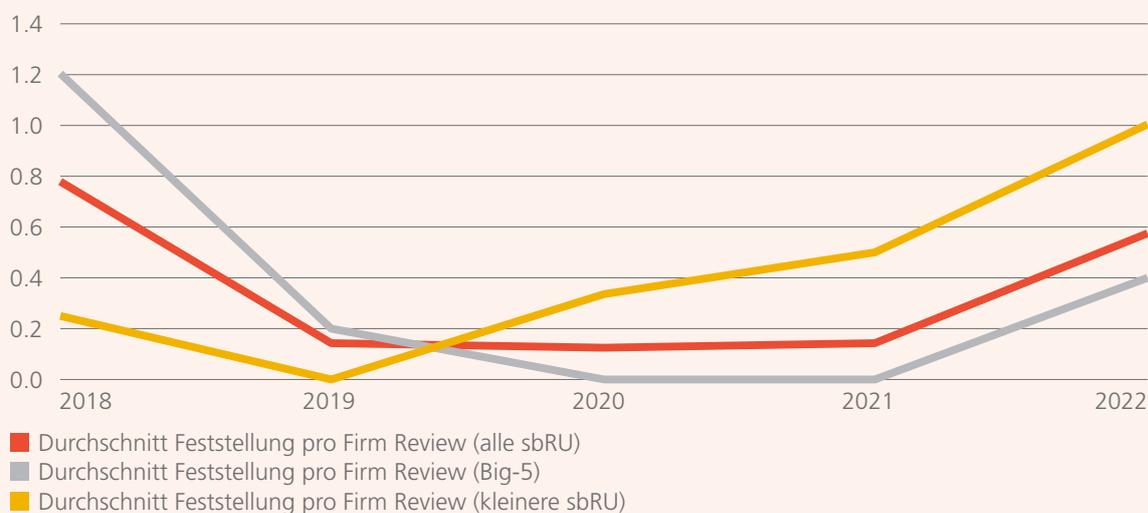
Abbildung 16

Übersicht der abgeschlossenen RAB-Überprüfungen und Anzahl der Feststellungen

Kategorien	Grösste fünf Prüfgesellschaften		Übrige		Total	
	2022	2021	2022	2021	2022	2021
Anzahl Überprüfungen	5	5	2	2	7	7
Comment Form/ Feststellungen Firm Review	2	1	2	0	4	1
Anzahl überprüfte Files	9	14	2	2	11	16
Comment Form/ Feststellungen File Review	13	14	7	0	18	14

Abbildung 17

Entwicklung der durchschnittlichen Anzahl Feststellungen aus der Firm Review seit 2018



Nachschau Aufsichtsprüfung

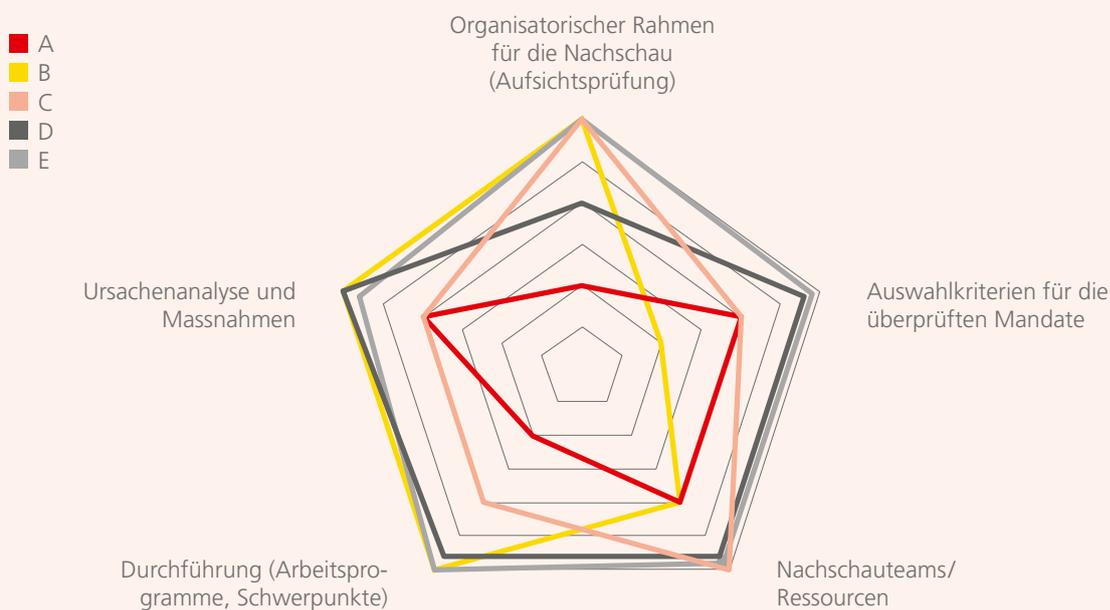
Die interne Nachschau ist seit langem ein wichtiger Bestandteil des internen Systems zur Qualitätssicherung bei der Rechnungsprüfung und hat sich dort gut etabliert. In der Aufsichtsprüfung wurde die Nachschau im FINMA-Rundschreiben 2013/3 nicht explizit geregelt. Die FINMA hat jedoch am 29. Januar 2020 den Schweizer Prüfungshinweis 70 von EXPERTsuisse

(PH 70) als verbindliche Selbstregulierung anerkannt. PH 70 bestimmt, dass das allgemeine System zur Qualitätssicherung der Prüfgesellschaft gemäss den Vorgaben des Schweizer Qualitätsstandards (QS1) grundsätzlich auch auf die Aufsichtsprüfung anzuwenden ist, sofern nicht ausdrücklich andere Anforderungen bestehen. Die Prüfgesellschaft muss zudem die dauernde Einhaltung dieses Systems

zur Qualitätssicherung sicherstellen. Weitere detaillierte Anforderungen zur Nachschau bestimmt der PH 70 nicht, womit die allgemeinen Anforderungen von QS1 zur Anwendung kommen. Schon vor Einführung von PH 70 haben die meisten Prüfgesellschaften allerdings bezüglich Nachschau keinen grundsätzlichen Unterschied zwischen Rechnungsprüfung und Aufsichtsprüfung gemacht.

Abbildung 18

Schlüsselkriterien für die Beurteilung der Angemessenheit des Nachschauprozesses bei den Big-5 (A–E)



Die RAB hat im Rahmen ihrer Firm Reviews bei den fünf grössten Prüfgesellschaften eigene Erhebungen zur Nachschau durchgeführt (Abb. 18).

Die Erhebung zeigt grosse Unterschiede in der praktischen Umsetzung der Nachschau in der Aufsichtsprüfung. Die internen Vorgaben werden entweder als eigenständige interne Weisung auf der Basis der Rechnungsprüfung oder als Anhang zu dieser geregelt, wo nur noch auf aufsichtsrechtliche Spezialitäten eingegangen wird. Die RAB betrachtet beide Varianten als zielführend.

In der Praxis wird die Nachschau zur Aufsichtsprüfung mehrheitlich als paralleler, aber eigenständiger Prozess

neben der Nachschau zur Rechnungsprüfung durchgeführt. Eine Prüfgesellschaft behandelt die Nachschau faktisch als «Anhang» der Nachschau zur Rechnungsprüfung sowohl bei der Auswahl der Mandate als auch bei der Festlegung der Prüfziele. Dies stärkt das System der Qualitätssicherung in der Aufsichtsprüfung nicht im gewünschten Ausmass, da die Aufsichtsprüfung und die Rechnungsprüfung nicht in jedem Fall die gleichen Risiken beinhalten und abdecken.

In den meisten Fällen decken die von den Prüfgesellschaften gewählten Selektionskriterien die Risiken gut ab. Es ist jedoch wenig zielführend, wenn bei der Auswahl des Prüfmandates bewusst die Überprüfung durch die

RAB als Ausschluss-Kriterium festgelegt wird. Mit diesem Fokus werden grössere Prüfmandate über mehrere Jahre hinweg durch einzelne Prüfgesellschaften nicht für die interne Nachschau ausgewählt.

Die Nachschau-Teams in der Aufsichtsprüfung setzen sich aufgrund der schweizerischen Eigenheit der Aufsichtsprüfung in der Regel aus Personen aus der Schweiz zusammen. Eine internationale Besetzung des Nachschau-Teams gestaltet sich schwierig, wäre aber nicht unmöglich, sofern ein Land über ein ähnliches Aufsichtssystem verfügt wie die Schweiz.

Für die Besetzung des Nachschau-Teams ist weniger die Anzahl von In-

spektoren, sondern deren Seniorität und Unabhängigkeit vom Prüftteam massgebend. Bei einer nationalen Zusammensetzung der Teams ist es für die RAB zentral, dass auch eine genügend grosse Anzahl Inspektoren auf Stufe «Partner» eingesetzt werden. Wichtig ist zudem, dass die Mitglieder der Teams nicht Mandate überprüfen, für die leitende Prüfer und Partner aus ihrer Befehls- oder Beförderungskette verantwortlich zeichnen.

Erfreulich ist, dass alle Prüfgesellschaften eine möglichst vollständige und periodische Abdeckung sämtlicher in der Aufsichtsprüfung tätigen leitenden Prüfer anstreben. Nicht alle Prüfgesellschaften legen allerdings jährliche Schwerpunktthemen für die Aufsichtsprüfung fest. Solche Schwerpunkte sind sinnvoll, wobei der Fokus nicht nur auf formalistische Aspekte gelegt werden sollte. Ein stärkerer Einbezug materieller und fachtechnischer Themen, wie beispielsweise zentrale Punkte aus der GwG-Prüfung, des Risikomanagements oder der Einhaltung des PH 70 wären vorteilhaft und zu begrüssen.

Die Etablierung einer konsequenten Ursachenanalyse lässt sich weiter ausbauen. Bewährt hat sich, dass die Prüfgesellschaft dem zuständigen

Team einen Katalog möglicher Ursachen zur Verfügung stellt, um das Blickfeld weit zu öffnen. Von Vorteil ist zudem, wenn die Suche nach den Ursachen der Mängel von einem unabhängigen Team analysiert werden.

Bei den Massnahmen zur Behebung von Mängeln steht primär die Sensibilisierung mittels Kommunikation und Training im Vordergrund. Obwohl dies in vielen Fällen angemessene Massnahmen sind, sollte der Horizont um weitere Massnahmen erweitert und ausgedehnt werden. Dabei erweist sich auch hier ein vordefinierter Katalog möglicher Massnahmen und eine fundierte Ursachenanalyse als nützlich. Wird eine Häufung von Mängeln in einzelnen Prüffeldern festgestellt, so sollten zwingend die Arbeitspapiere angepasst und zusätzliche Guidance durch das sbRU für die Prüftteams geschaffen werden. Der Verweis auf das pflichtgemässe Ermessen kann dabei nicht davon entbinden, griffige Massnahmen zu definieren.

File Review

In Analogie zu den File Reviews in der Rechnungsprüfung gilt auch für die Aufsichtsprüfung, dass die Prüfqualität stark von den am Mandat beteiligten Personen abhängig ist. Dabei

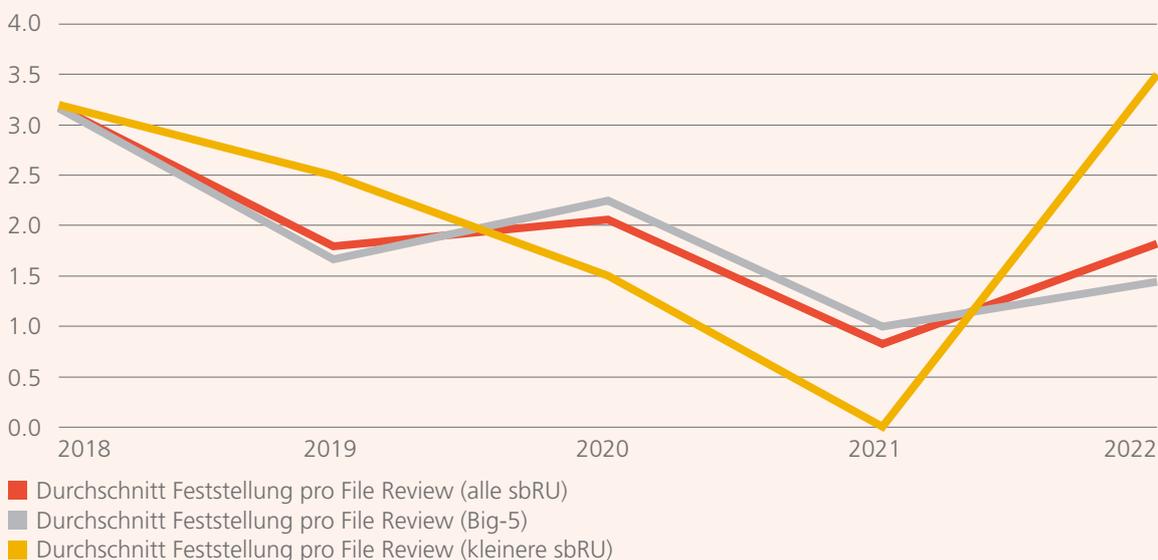
spielen insbesondere auch deren einschlägigen Fachkenntnisse eine zentrale Rolle.

Im Rahmen der File Reviews der RAB erfolgten insgesamt 18 Feststellungen. Zu diesen wurden mit den Prüfgesellschaften individuelle Verbesserungsmaßnahmen vereinbart. Die Anzahl der Feststellungen ist damit leicht höher als im Vorjahr, wobei auf einem Mandat mit fünf Feststellungen ungewöhnlich viele Mängel identifiziert wurden. Dies führte auch zum ungewöhnlich hohen Anstieg des Durchschnittswertes bei den kleineren sbRU im Jahr 2022 (Abb. 19).

Nach dem Höchstwert im Jahr 2018, gefolgt von einem stetigen Rückgang der durchschnittlichen Anzahl an Feststellungen pro File, ist im Jahr 2022 wieder eine leichte Erhöhung eingetreten (Abb. 19). Im Gegensatz zum Vorjahr sind bei sechs Files zwei oder mehr Feststellungen eingetreten. Erfreulicherweise konnten demgegenüber auch drei Überprüfungen ohne Feststellungen abgeschlossen werden.

Abbildung 19

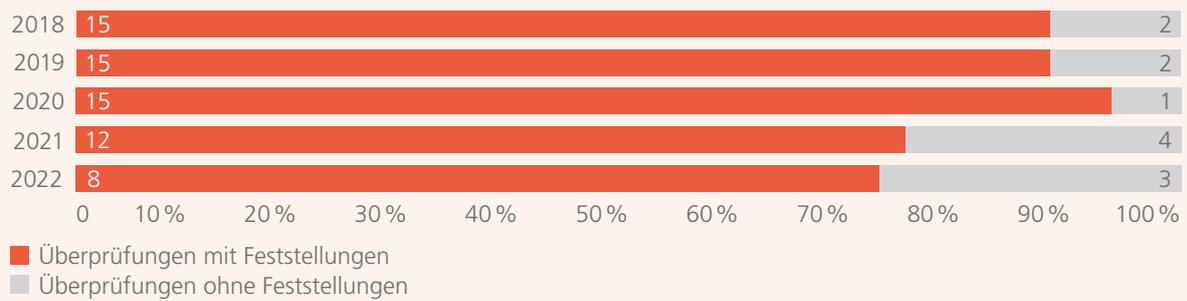
Entwicklung der durchschnittlichen Anzahl Feststellungen aus der File Review seit 2018



Die Anzahl der Überprüfungen ohne Feststellungen zeigen in den letzten beiden Jahren insgesamt eine (prozentual) erfreuliche Entwicklung (Abb. 20).

Abbildung 20

Entwicklung der Überprüfungen mit und ohne Feststellungen seit 2018



Die Verteilung der Prüffelder auf den inspizierten Mandaten ist stark abhängig von der Prüfkadenz (wird zwischen FINMA und Prüfgesellschaften abgesprochen) und den Rahmenbedingungen, die sich aus den Vorgaben zum Prüfwesen durch die FINMA ergeben.

Die Feststellungen im Geschäftsjahr 2022 verteilen sich über folgende Prüfgebiete (Abb. 21). In den Bereichen der Prüfung des Risikomanagements und der Risikoberichterstattung sind prozentual am meisten Schwächen auszumachen.

Abbildung 21

Feststellungen nach Prüfgebieten



Die wesentlichsten Mängel aus den zwei wichtigsten Kategorien werden nachstehend näher erläutert. Die Tatsache, dass in den Prüffeldern Risikomanagement und Risikoberichterstattung sowie Prüfung der GwG-Bestimmungen die meisten Mängel festgestellt werden, ist darauf zurückzuführen, dass diese beiden Prüffelder durch die Prüfgesellschaften auch periodisch intensiver abgedeckt werden.

Bekämpfung der Geldwäscherei

Obwohl gegenüber den Vorjahren leichte Verbesserungen festgestellt werden konnten, zeigte sich auch in diesem Jahr, dass die Prüfung in mehreren Fällen Verbesserungspotenzial aufweist.

Die Prüfung der Informationen über die Kunden («Know Your Customer», KYC) zeigen weiterhin grössere Män-

gel. Kritisch zu beurteilen sind insbesondere die ursprüngliche Herkunft der Vermögenswerte sowie die Plausibilisierung der nachfolgenden Zu- und Abflüsse von Geldern. Widersprüchliche Informationen im Kundenprofil und die Erklärungen der geprüften Institute dazu wurden nicht genügend kritisch hinterfragt. Es fehlten demzufolge die Nachweise zur Ausübung des pflichtgemässen

Ermessens mit den damit zusammenhängenden bedeutsamen Beurteilungen durch das Prüfteam.

Zahlreiche Fälle betreffen die Stichprobenauswahl, die teilweise nicht oder nur ungenügend risikoorientiert erfolgte. Der Trend, die gewählte Stichprobengrösse auf die von der FINMA vorgegebenen Mindestvorgaben zu reduzieren, musste auch in diesem Jahr festgestellt werden.

Im Bereich der Krypto-Vermögenswerte wurden Mängel bei der Prüfung der wirtschaftlich Berechtigten der Wallets sowie bei der Prüfung des Vorhandenseins von Vermögenswerten aus unsicheren Quellen festgestellt. Bei der Prüfung solch komplexer und ungewöhnlicher Themenbereiche sollte sich die Prüfgesellschaft mit der FINMA frühzeitig, d.h. vor der Prüfung, über den Umfang der Prüfung und die durchzuführenden Prüfungshandlungen abstimmen.

Risikomanagement von Geschäftsrisiken und Risikoberichterstattung

In den Bereichen des Managements von Geschäftsrisiken und der Risikoberichterstattung wurden mangelnde Prüfungshandlungen und fehlende kritische Grundhaltung identifiziert. Feststellungen wurden namentlich in der Stichprobenauswahl in der Kreditprüfung gemacht, besonders bei der risikoorientierten Auswahl und durch nicht erfolgte Ersatz-Stichproben.

Verbesserungsbedarf resultierte auch aus der Prüfung von durch einen externen Dienstleister erbrachten Dienstleistungen, insbesondere bei der Verwendung von Berichten als Prüfungsnachweise zur Bestätigung, dass die Kontrollen beim externen Dienstleister wirksam sind. Weiter ist ein besonderes Augenmerk darauf zu richten, dass das durch die geprüften Unternehmen bereitgestellte Datenmaterial durch die Prüfgesellschaften kritisch hinterfragt wird. In der Prüftiefe «Prüfung» genügen dabei Befragungen des Managements und Einsichtnahmen in Dokumente ohne weitere Prüfungshandlungen nicht aus. Wichtig scheint auch, dass die

Prüfung der Qualität und die Vollständigkeit von zentralen Führungsdaten zum Risikomanagement durch die Prüfer vertieft kritisch hinterfragt werden.

Berichte nach ISAE 3402

Im Finanzbereich werden zunehmend Dienstleistungen an externe Dienstleistungsorganisationen ausgelagert. Da solche Unternehmen normalerweise nicht nur einen Finanzintermediär, sondern eine Vielzahl davon bedienen, die wiederum von verschiedenen Revisionsgesellschaften geprüft werden, müsste im Grunde jede dieser Revisionsgesellschaften eine Prüfung des für seinen Kunden relevanten internen Kontrollsystems beim Dienstleistungsunternehmen durchführen. Um dies zu verhindern, werden sogenannte ISAE 3402-Berichte eingesetzt.

ISAE 3402-Berichte basieren auf dem International Standard on Assurance Engagements 3402. Das ist ein internationaler Prüfungsstandard, in dem die Prüfung eines internen Kontrollsystems (IKS) bei einem Dienstleistungsunternehmen (inklusive Berichterstattung) durch einen Wirtschaftsprüfer geregelt ist. Bei diesen Prüfungen und Berichten handelt es sich aber nicht um Revisionsdienstleistungen, die der Aufsicht durch die RAB unterstehen.

ISAE 3402-Berichte dürfen von den Prüfgesellschaften der auslagernden Unternehmen nicht unbesehen übernommen werden. Es wird zudem zwischen zwei Berichts-Typen unterschieden. Beim Typ 1 wird geprüft, ob zu einem bestimmten Zeitpunkt die tatsächliche Einrichtung und Ausgestaltung des dienstleistungsbezogenen internen Kontrollsystems sachgerecht dargestellt und die Kontrollen angemessen ausgestaltet sind. Im bedeutenderen Typ 2-Bericht wird zusätzlich geprüft, wie weit die Kontrollen über den gesamten Prüfungszeitraum wirksam waren. Der Schweizer Prüfungsstandard PS 402 von EXPERTsuisse regelt die Verwendung solcher Berichte im Rahmen der Rechnungsprüfung. Bei der Verwen-

dung eines ISAE-Berichts Typ 2 muss der Prüfer aufgrund des Standards sicherstellen, dass diesem Bericht geeignete Prüfungsnachweise über die Wirksamkeit der Kontrollen zur Bekräftigung der Risikobeurteilung zugrunde liegen.

In der Aufsichtsprüfung werden die Prinzipien des PS 402 analog eingesetzt. Die RAB hat im Rahmen ihrer Überprüfungstätigkeit festgestellt, dass bei der Verwendung von ISAE 3402-Berichten (Typ 2) Mängel bestehen. Insbesondere wird zu wenig kritisch beurteilt, ob die vom Prüfer des Dienstleisters durchgeführten Funktionsprüfungen geeignet sind, die Prüfungssicherheit für das interne Kontrollsystem des auslagernden Unternehmens hinreichend zu gewährleisten. Wichtig ist auch zu beurteilen, ob die Kontrollen für das auslagernde Unternehmen relevant sind und ob dem Bericht ausreichend geeignete Prüfnachweise zu den Kontrollen zugrunde liegen.

Fintech und neue Technologien

Die Anzahl Fintech-Institute (Art. 1b BankG) ist mit vier bewilligten Instituten nach wie vor gering (Vorjahr: 4). Dennoch sind zahlreiche von der FINMA bewilligte Finanzintermediäre (z.B. Banken oder Wertpapierhäuser) im Bereich der neuen Finanztechnologien oder der Krypto-Vermögenswerte tätig.

Diese Aktivitäten sind teilweise komplex, riskant und erfordern spezifische Fachkenntnisse (z.B. in den Bereichen Informatik und Bekämpfung der Geldwäscherei). Um das Prüfungsrisiko zu verringern, ist es für die Prüfgesellschaften wichtig, bei der Annahme und Weiterführung solcher Mandate besonders sorgfältig vorzugehen. Der Einsatz von qualifizierten Personen und Spezialisten ist für die RAB von zentraler Bedeutung.

Die RAB deckte in den letzten Jahren Prüfungsmandate mit einem bedeutenden Bezug zu Kryptowährungen ab. Die RAB kann die Risiken für diese Institute wie folgt zusammenfassen (Abb. 22). Sie basieren auf den auf-

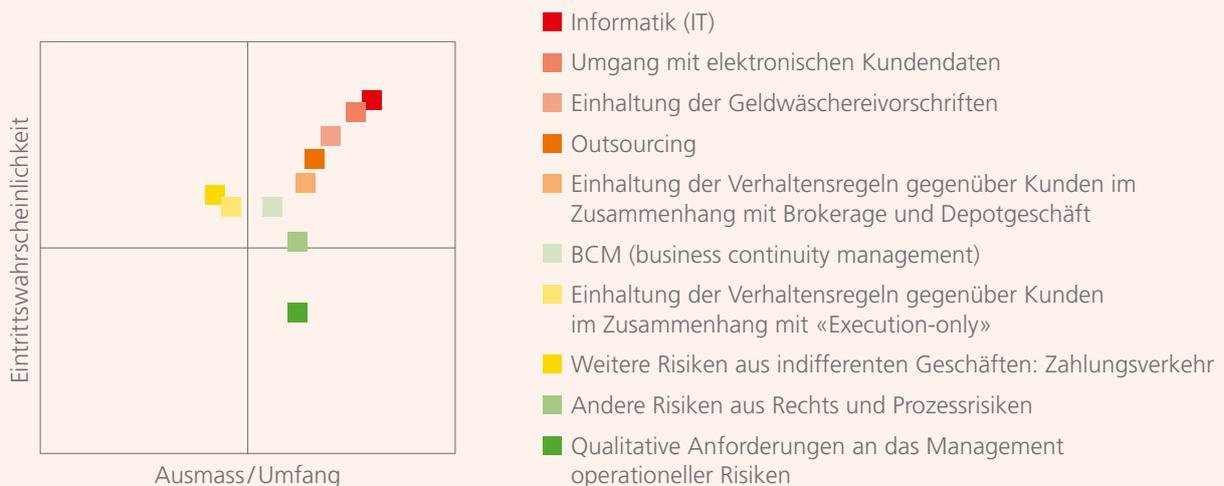
sichtsrechtlichen Risikoanalysen der Prüfgesellschaften.

Die wichtigsten Risiken sind direkt oder indirekt mit der Informatik verbunden: Informatik, Datenschutz,

Auslagerung von IT-Tätigkeiten (z.B. beaufsichtigte Finanzinstitute, die Tätigkeiten an nicht beaufsichtigte Institute auslagern). Das GwG-Risiko ist ebenfalls sehr wichtig und gehört zu den Top 5-Risiken.

Abbildung 22

Darstellung der Risiken bei Fintech-Instituten gemäss Risikoanalysen der Prüfgesellschaften



Im Rahmen ihrer Überprüfungen hat die RAB festgestellt, dass sowohl die Standardprüfprogramme der FINMA als auch die Prüfprogramme der Prüfgesellschaften nicht immer ausreichend für die Prüfung von Aktivitäten im Zusammenhang mit diesen neuen Technologien geeignet sind (z.B. Prüfung der Vollmachten der Kunden über ihre Wallets oder Prüfpunkte im Rahmen des GwG-Erhebungsformulars der FINMA). Es ist daher wichtig, dass die Prüfteams diese Prüfprogramme kritisch hinterfragen und falls nötig diese anpassen, ergänzen und gegebenenfalls proaktiv mit der FINMA zusammenarbeiten, um einen gemeinsamen Prüfansatz zu finden, der von allen Beteiligten als adäquat und angemessen gesehen wird.

Ursachenanalyse und Massnahmen

Die Ursachenanalyse und die Definition von Massnahmen zu den RAB-Feststellungen erfolgt häufig

nach der gleichen Methodologie wie für die Feststellungen aus der internen Qualitätsprüfung (interne Nachschau). Die RAB legt hier Wert auf einen einheitlichen und robusten Prozess.

Die RAB beobachtet dabei, dass die Ursachenanalysen im Zusammenhang mit ihren Feststellungen nicht von allen Prüfgesellschaften die gleiche Qualität und Tiefe aufweisen. Einige Prüfgesellschaften tendieren nach wie vor dazu, die Feststellungen auf reine Probleme in der Dokumentation zu reduzieren. Die Ursachen liegen dabei oft tiefer oder sind anderweitig zu suchen. Dies führt dazu, dass die vorgeschlagenen Massnahmen teilweise unvollständig oder zu wenig präzise sind. Die RAB muss daher die vorgeschlagenen Massnahmen klären, verstärken und nachbessern.

Die Ursachen für die festgestellten Mängel sind mannigfaltig. Im Folgenden wird der Fokus auf wiederkehrende Ursachen gerichtet. Beispiels-

weise werden mündliche Aussagen von Gewährsträgern und Mitarbeitenden sowie vom Management des geprüften Unternehmens vorgelegte Informationen, Daten und Prozessbeschreibungen zu wenig kritisch hinterfragt und nicht umfassend genug analysiert.

Teilweise werden Prüfungsnachweise von Dritten verwendet, ohne dass genauer geprüft wird, ob diese die zu bestätigenden Prüfpunkte überhaupt vollumfänglich abdecken (z.B. Berichte der internen Revision, ISAE-Berichte, Berichte von anderen Prüfern im Gruppen-Verhältnis). In einzelnen Fällen ist die mangelnde Einflussnahme durch den leitenden Prüfer während der Prüfung zu beobachten. Mit einer zeitnahen Review könnten heikle Fälle frühzeitig entdeckt und die Prüfungsnachweise durch das Prüfungsteam nachgebessert werden.

Die Ausgestaltung der verwendeten Prüfprogramme ist eine häufige Ursache für Feststellungen (z.B. fehlende Anleitungen für die Prüfungsteams).

Hier sind einige Prüfgesellschaften gefordert, ihre Muster-Arbeitspapiere und Abläufe umfassend anzupassen. In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass die Standardprüfprogramme der FINMA lediglich Mindestanforderungen darstellen und von den Prüfgesellschaften an die

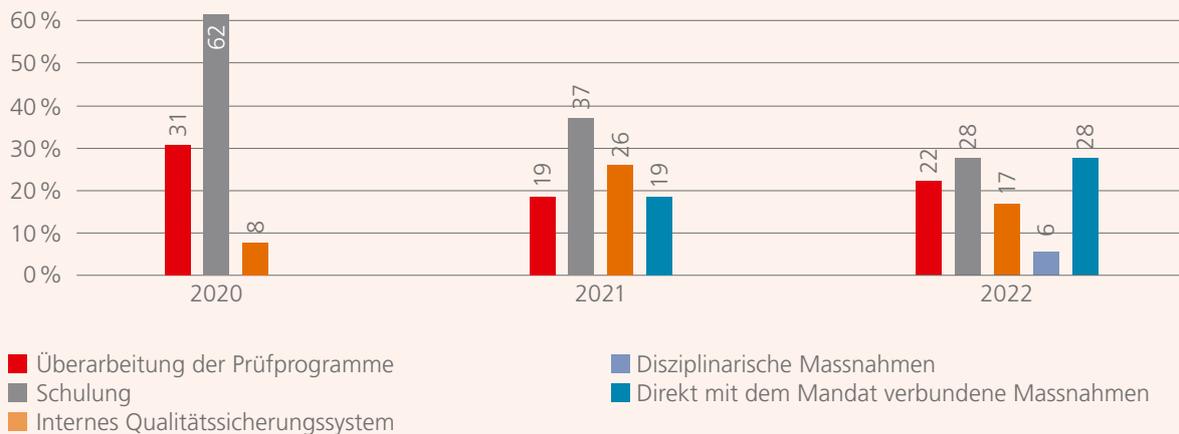
jeweilige Situation angepasst werden müssen. Zudem legen die FINMA-Prüfprogramme zwar die zu prüfenden Prüfpunkte fest; die Prüfmethodologie zur Erreichung der Prüfziele bleibt jedoch den Prüfern überlassen. Es ist daher wichtig, dass die Prüfgesellschaften ihre Prüfmethodologie

in die Prüfprogramme einfließen lassen.

Die häufigsten Massnahmen im Zusammenhang mit Feststellungen der RAB im Jahr 2022 können folgender Darstellung entnommen werden (Abb. 23):

Abbildung 23

Massnahmen aus den RAB-Überprüfungen 2022



Die Behebung der Mängel erfolgt oft und vor allem durch eine gute Schulung der Mitarbeitenden. Mit der Verbesserung des Systems zur Qualitätssicherung und der Arbeitsprogramme kann zudem präventiv dem Eintreten von Mängeln entgegen gewirkt werden.

Vorabklärungen und Verfahren

Bei staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen werden neben routinemässigen Überprüfungen auch anlassbezogene Vorabklärungen und Verfahren durchgeführt. Dabei werden sowohl qualifizierte Hinweise von Drittpersonen als auch Hinweise der FINMA berücksichtigt. Im Berichtsjahr wurden zu zwei Hinweisen entsprechende Abklärungen eröffnet.

Zusammenarbeit mit FINMA

Mit der Zusammenarbeit schafft die RAB Transparenz gegenüber der FIN-

MA und unterstützt diese bei der Ausübung ihrer Aufsichtstätigkeit. Ferner dient der regelmässige Austausch dem Bestreben, den administrativen Aufwand der beiden Behörden und der Prüfgesellschaften möglichst gering zu gestalten. Im Weiteren informiert die RAB die FINMA über die Ergebnisse der Firm und File Reviews im Rahmen ihrer Überprüfungstätigkeit bei den Prüfgesellschaften.

Schwerpunkte Überprüfungen 2023

In Zusammenhang mit den routinemässigen Überprüfungen der aufsichtsrechtlichen Prüfgesellschaften hat die RAB für das Jahr 2023 folgende Schwerpunkte definiert:

- Prüfung der Einhaltung der Vorschriften des Bundesgesetzes über die Bekämpfung der Geldwäscherei und der Terrorismusfinanzierung (GwG)
- Prüfung des Risikomanagements: Kreditrisiken

- Prüfung des Risikomanagements: Verhaltensregeln (insbesondere FIDLEG)

Die Themen rund um die Bekämpfung der Geldwäscherei sind nach wie vor in den nationalen und internationalen Finanzmärkten präsent (inkl. Sanktionen gegen Personen und Gesellschaften mit Domizil in Russland, Iran, Syrien usw.), und die RAB behält deshalb diesen Schwerpunkt bei. Ein gutes Risikomanagement ist im Hinblick auf die Verwerfungen auf den Kredit- und Finanzmärkten (Hypothekar- und Lombardkreditgeschäft) zentral und dessen Prüfung ein wichtiger Baustein in der Aufsichtsprüfung. Bei der Prüfung der Bestimmungen des FIDLEG ist insbesondere die Einführung und Umsetzung der Verhaltensregeln von Interesse.

Internationales

Allgemein

Im Jahr 2022 war im Vergleich zum Vorjahr ein Rückgang der Amtshilfefälle zu verzeichnen⁴¹. Die Zusammenarbeit mit ausländischen Partnerbehörden ist jedoch nicht weniger wichtig geworden, so insbesondere auch die Zusammenarbeit mit den USA (siehe Zusammenarbeit mit den USA).

Extraterritorialer Geltungsbereich des RAG

Angesichts der Internationalisierung der Finanzmärkte und der geprüften Unternehmen entfaltet das RAG extraterritoriale Wirkungen, da es darauf abzielt, die am Schweizer Kapitalmarkt beteiligten Investoren in Übereinstimmung mit ähnlichen ausländischen Gesetzgebungen zu schützen. Folglich sind ausländische Revisionsunternehmen der Aufsicht der RAB unterstellt, wenn sie die Jahres- oder Konzernrechnung ausländischer Gesellschaften prüfen, deren Beteiligungspapiere und/oder Anleiensobligationen an einer Schweizer Börse kotiert sind (Art. 8 RAG).

Von der Zulassungspflicht und der direkten Aufsicht der RAB über diese ausländischen Revisionsunternehmen sind jedoch Ausnahmen vorgesehen, um administrative Doppelspurigkeiten zu vermeiden (Art. 8 Abs. 2 und 3 RAG). Diese verankern das sogenannte Prinzip der Heimatstaatenaufsicht. Die Aufsicht über ausländische Revisionsunternehmen wird demnach an jenen Staat delegiert, in dem das Unternehmen seinen Sitz hat. Dies gilt für den Fall, dass die Behörde dieses Staates vom Bundesrat als gleichwertige Revisionsaufsichtsbehörde anerkannt wurde.

Gestützt auf eine von der RAB im Berichtsjahr durchgeführte Evaluation erkannte der Bundesrat am 23. November 2022 zwei weitere ausländische Revisionsaufsichtsbehörden aus Chile (Comisión para el Mercado Financiero CMF) und China (Ministry of Finance MoF) als gleichwertig

an. Das Aufsichtssystem Bermudas, das am 1. Oktober 2017 als gleichwertig anerkannt wurde, stützte sich ursprünglich insbesondere auf die Vereinbarung mit der unabhängigen kanadischen Aufsichtsbehörde (Canadian Public Accountability Board, CPAB) ab, an welche die Inspektionen delegiert wurden. Diese Vereinbarung wurde per 1. Januar 2020 aufgelöst und die Inspektionen danach an den kanadischen Berufsverband CPA Ontario delegiert. Somit sind die Anforderungen an die Unabhängigkeit von der Berufsbranche nicht mehr erfüllt, und das Aufsichtssystem Bermudas ist nicht mehr gleichwertig. Das Bermuda Public Accountability Board (BPAB) wurde entsprechend von der Liste der anerkannten Revisionsaufsichtsbehörden gelöscht. Die Aufsichtssysteme von Kroatien, Polen, Rumänien und Ungarn gelten weiterhin als gleichwertig. In der Organisation dieser Behörden gab es aber Änderungen, welche in der Liste der anerkannten Behörden nachgetragen wurden.

Auf der Grundlage des Gleichwertigkeitsentscheids des Bundesrats zur China Securities Regulatory Commission (CSRC) am 26. Mai 2021 (in Kraft seit 1. August 2021) konnte die Schweizer Börse SIX am 25. Juli 2022 den Handel mit Hinterlegungsscheinen (Global Depository Receipts, GDR) zu Aktien chinesischer Unternehmen starten (sog. China-Schweiz-Stock Connect Westbound). Inzwischen sind einige chinesische Unternehmen mit solchen GDR an der Schweizer Börse SIX kotiert. Am 30. November 2022 wurde die RAB auch von den chinesischen Behörden als gleichwertig anerkannt. Dieser Entscheid ist unter anderem Voraussetzung dafür, dass an der Schweizer Börse SIX kotierte Unternehmen mit Hinterlegungsscheinen (Chinese Depository Receipts, CDR) an den Börsen in Shanghai oder Shenzhen kotiert werden können (sog. China-Schweiz-Stock Connect Eastbound).

Verhältnis zur Europäischen Union

Am 7. Juni 2022 schlossen die RAB und die deutsche Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS) eine neue Absichtserklärung (Memorandum of Understanding, MoU) ab, welche die ursprüngliche Vereinbarung mit der früheren Abschlussprüferkommission (APAK) ersetzt.

Am 22. Juni 2022 schlossen die RAB und die finnische Revisionsaufsichtsbehörde Patent and Registration Office (PRH) ebenfalls eine neue Absichtserklärung ab, die die ursprüngliche Vereinbarung mit der früheren Behörde «Auditing Board of the Central Chamber of Commerce» (ABC3) ersetzte.

Die Änderungen in den oben genannten Behörden sind eine Folge der 2014 verabschiedeten und 2016 in Kraft getretenen EU-Reform der Abschlussprüfung.

Die beiden neu unterzeichneten Abkommen stärken weiterhin den Schutz der Investoren von börsennotierten Unternehmen. Ebenso stellt es für die Revisionsbranche eine Erleichterung dar, wenn wechselseitig auf die direkte Aufsicht über die Revisionsunternehmen des jeweils anderen Landes verzichtet wird.

⁴¹ Im Berichtsjahr erhielt die RAB neun Amtshilfeersuchen (2021: 13), davon sieben von Aufsichtsbehörden des europäischen Kontinents und zwei von Aufsichtsbehörden des nordamerikanischen Kontinents.

Zusammenarbeit mit den USA

Die RAB und das Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) haben nach einem zweijährigen Unterbruch wegen der COVID-19-Pandemie die vierte Runde gemeinsamer grenzüberschreitender Inspektionen eingeleitet. Zwei Schweizer Revisionsunternehmen, die beim PCAOB registriert sind, wurden einer solchen Joint Inspection unterzogen. Diese Zusammenarbeit basiert auf dem Statement of Protocol (SoP; entspricht einem MoU), das ursprünglich 2011 von der RAB und der FINMA mit dem PCAOB unterzeichnet und 2014 ohne die FINMA verlängert wurde.

Verhältnis zu weiteren Staaten und Organisationen

Multilaterale Organisationen

IFIAR

Angesichts der Unsicherheit über die Auswirkungen der COVID-19-Pandemie fand die jährliche Vollversammlung der IFIAR zum zweiten Mal in Folge virtuell statt, und zwar vom 25. bis 27. April 2022. Im Mittelpunkt des Austauschs stand das Thema «Transition to the New Normal». Es wurden der aktuelle Stand der Revisionsaufsicht und die potenziellen Auswirkungen der sich abzeichnenden Entwicklungen auf die Revisionsaufsichtsbehörden in der zukünftigen «neuen Normalität» besprochen. 53 Mitgliedsstaaten nahmen an der Veranstaltung teil.

Im Berichtsjahr hat sich die RAB kontinuierlich in die Aktivitäten der folgenden Arbeitsgruppen innerhalb der IFIAR eingebracht:

- Enforcement Working Group (EWG): Die RAB hatte von Mai 2018 bis Mai 2022 den Vorsitz der Arbeitsgruppe inne. Die Arbeitsgruppe fördert den Erfahrungsaustausch zwischen den Behörden im Bereich der Untersuchungs- und Sanktionsverfahren bei Normverstössen durch Revisoren und Revisionsunternehmen. Im Berichtsjahr veranstaltete die EWG ein Webinar zum Thema Ermessensspielraum bei Sanktionen.
- Global Audit Quality Working Group (GAQWG): Diese Arbeitsgruppe pflegt den regelmässigen Dialog mit den sechs grössten internationalen Revisions-Netzwerken. Im Berichtsjahr fanden drei virtuelle Treffen und ein Präsenztreffen statt, um den aktuellen Stand verschiedener Projekte zur Verbesserung der Qualität der Revision auf globaler Ebene zu erörtern.
- Inspection Workshop Working Group (IWWG): Diese Arbeitsgruppe organisiert jährlich einen Workshop für die Inspektoren der IFIAR-Mitgliedsbehörden mit dem Ziel, den Austausch zu pflegen und aktuelle Fragen der Revisionsaufsicht zu diskutieren. Der Workshop 2022 fand zum zweiten Mal in Folge in virtueller Form statt. Die RAB hat die Arbeitsgruppe im Jahr 2022 zu Gunsten der Mitgliedschaft in der nachstehenden Task Force verlassen.
- Technology Task Force (TTF): Die TTF hat zum Ziel, den IFIAR-Ansatz zur Nutzung technologischer Ressourcen in der Revision voranzutreiben. Zu diesem Zweck führt sie einen regelmässigen Austausch mit

internationalen Revisions-Netzwerken durch.

Die RAB nimmt weiterhin im IFIAR Board (Verwaltungsrat) Einsitz und ist bis 2025 gewählt.

CEAOB

Das Committee of European Audit Oversight Bodies (CEAOB) ist das Gremium, das innerhalb der EU den Rahmen für die Zusammenarbeit zwischen den nationalen Revisionsaufsichtsbehörden schafft. Die RAB geniesst seit 2016 Beobachterstatus bei der Untergruppe Inspektionen (CEAOB Inspection Sub-group, ISG). Diese ist für den Informationsaustausch und die Zusammenarbeit der Mitglieder im Bereich der Inspektionen zuständig. Sie zielt weiter auf die Verbesserung der Kommunikation zwischen Mitgliedern und Revisionsunternehmen ab. Im Berichtsjahr nahm die RAB als Beobachterin an einer virtuellen Sitzung und einem physischen Treffen (Amsterdam, Niederlande) der ISG teil.

UNO

Die Schweiz hat am 24. September 2009 das Übereinkommen der Vereinten Nationen gegen Korruption (UNCAC) ratifiziert. Folglich unterliegt sie dem entsprechenden Peer Review-Mechanismus zur Überprüfung der Umsetzung des Übereinkommens. Im Rahmen der zweiten Runde dieser Überprüfung empfing die Schweiz im Berichtsjahr die Evaluatoren Bangladesch und Schweden zur Beantwortung von Detailfragen. Die RAB nahm zusammen mit anderen Behörden an diesem Treffen teil.

Zulassung

Statistiken

Die Statistik 2022 zur Anzahl der zugelassenen natürlichen Personen zeigt einen relativ grossen Rückgang auf (Abb. 24). Dieser ist auf verschie-

dene Massnahmen der RAB zur «Register-Hygiene» bzw. zur Reduktion nicht (mehr) aktiver Personen zurückzuführen. Dies führte dazu, dass sich über 900 Personen entschieden haben, auf ihre Zulassung zu verzichten.

Abbildung 24

Zugelassene natürliche Personen und Revisionsunternehmen⁴²

Zulassungsart	Revisor	Revisions-experte	Total per 31.12.2022	Total per 31.12.2021
Natürliche Personen	2'454	7'100	9'554	10'208
Revisionsunternehmen	573	1'405	1'978	2'005
Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen	–	20	20	20
Ausl. staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen	–	2	2	2
Total Zulassungen	3'027	8'527	11'554	12'235

Wie im Vorjahr verfügten Ende Dezember 2022 rund 2'000 Revisionsunternehmen über eine Zulassung der RAB. Die Zahl der zugelassenen Firmen blieb somit stabil.

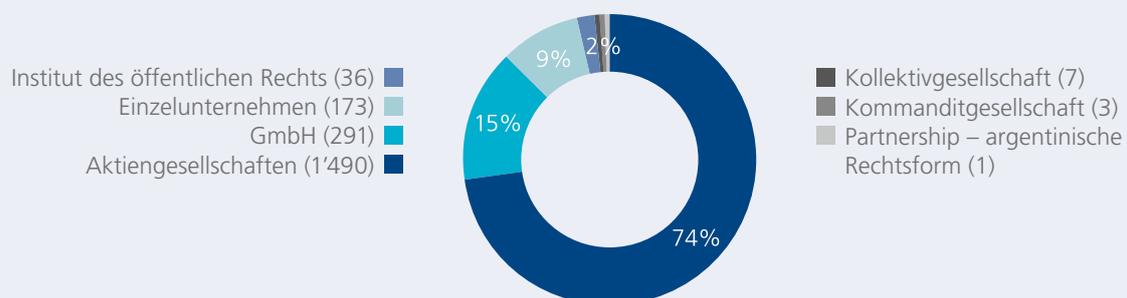
Erstmalig hat die RAB die Rechtsformen der zugelassenen Revisionsunternehmen statistisch ausgewertet. Aus der nachstehenden Grafik ist

ersichtlich, dass sich rund 90% der Revisionsunternehmen in der Rechtsform der Aktiengesellschaft (AG) oder der GmbH organisieren. Mit rund drei Vierteln aller Zulassungen ist die AG die mit Abstand häufigste Rechtsform (Abb. 25). Immerhin noch fast 10% der Revisionsunternehmen organisieren sich in den Rechtsformen des Einzelunternehmens, der Kollektivge-

sellschaft oder der Kommanditgesellschaft. Das ist insofern überraschend, als damit erhebliche Haftungsrisiken für die jeweiligen Privatvermögen der Inhaber bzw. Gesellschafter eingegangen werden. Die 36 Institute des öffentlichen Rechts sind Finanzkontrollen der öffentlichen Hand, die Anspruch auf Zulassung haben (Art. 6 Abs. 2 RAG).

Abbildung 25

Rechtsformen der zugelassenen Revisionsunternehmen



Die Aufschlüsselung der Rechtsform unter Berücksichtigung der Anzahl zugelassener Personen im Unternehmen (Abb. 26) zeigt auf, dass es sich bei den Revisionsunternehmen in der Rechtsform des Einzelunternehmens

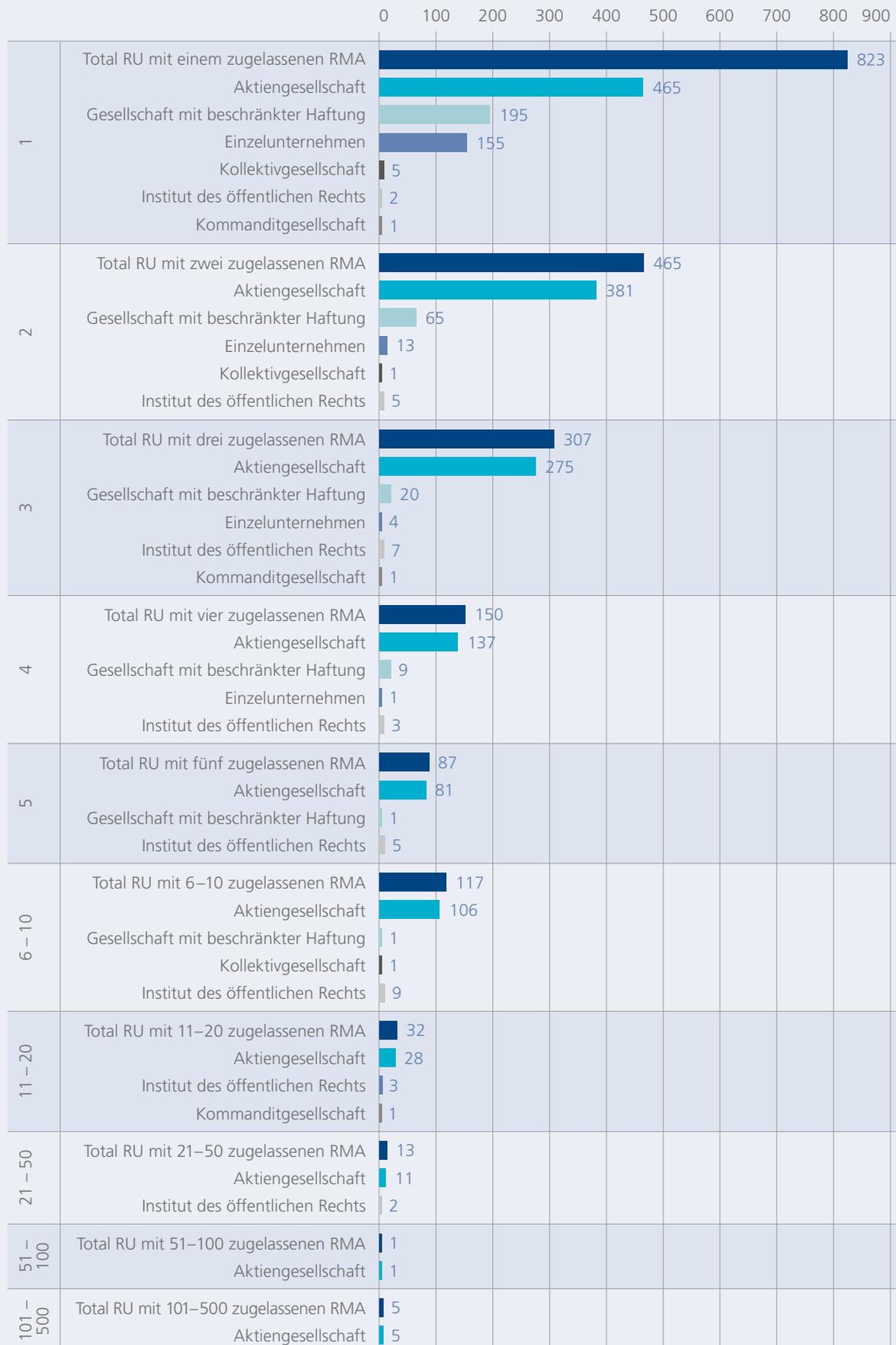
fast ausschliesslich um sehr kleine bzw. in aller Regel um Einperson-Unternehmungen handelt. Nur gerade fünf der insgesamt 173 zugelassenen Einzelunternehmen verfügen über drei oder vier zugelassene

Personen. Keines der zugelassenen Einzelunternehmen verfügt über fünf oder mehr zugelassene natürliche Personen.

⁴² Alle Zahlen beziehen sich auf rechtskräftig abgeschlossene Verfahren. Hängige Beschwerdeverfahren wurden nicht berücksichtigt.

Abbildung 26

Rechtsformen und Unternehmensgrösse (Anzahl zugelassene Revisionsmitarbeitende, RMA)
der Revisionsunternehmen (RU)



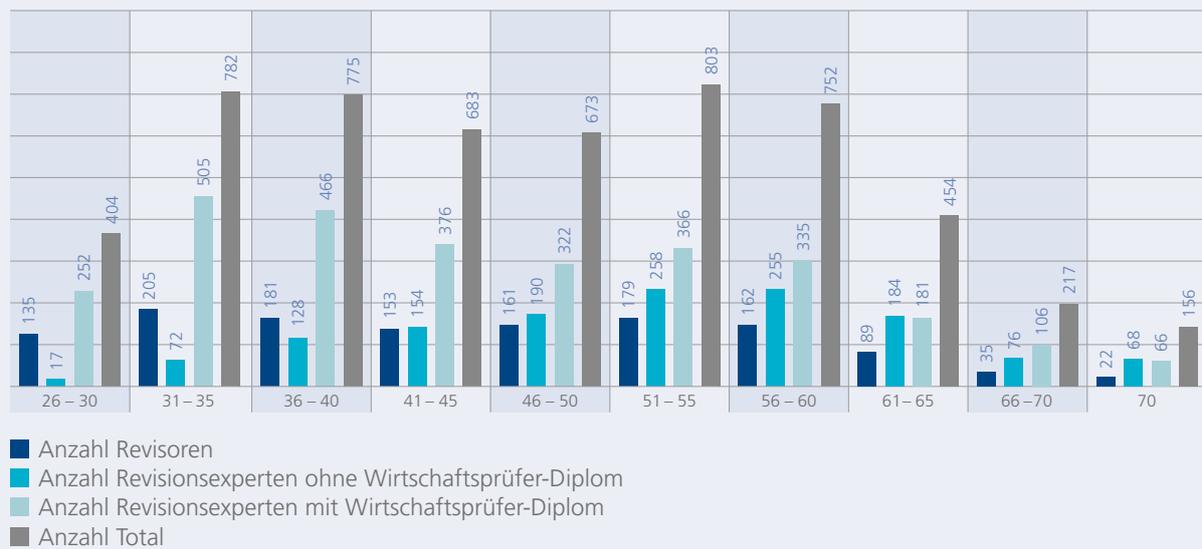
Unabhängig der gewählten Rechtsform verfügen gut 40% aller Revisionsunternehmen über nur eine

zugelassene natürliche Person im Unternehmen. Insgesamt sechs Revisionsunternehmen können auf einen

Pool von 50 oder mehr zugelassenen natürlichen Personen zurückgreifen.

Abbildung 27

Altersstruktur der aktiven zugelassenen natürlichen Personen



Natürliche Personen werden durch die RAB unbefristet zugelassen. Rund 40% der aktuell im Register der RAB eingetragenen zugelassenen Personen sind jedoch trotz Zulassung nicht mit einem Revisionsunternehmen verlinkt. Die Auswertung der Altersstruktur von zugelassenen Personen (Abb. 27) weist deshalb nur jene natürlichen Personen aus, welche Ende Dezember 2022 effektiv mit einem Revisionsunternehmen verlinkt waren.

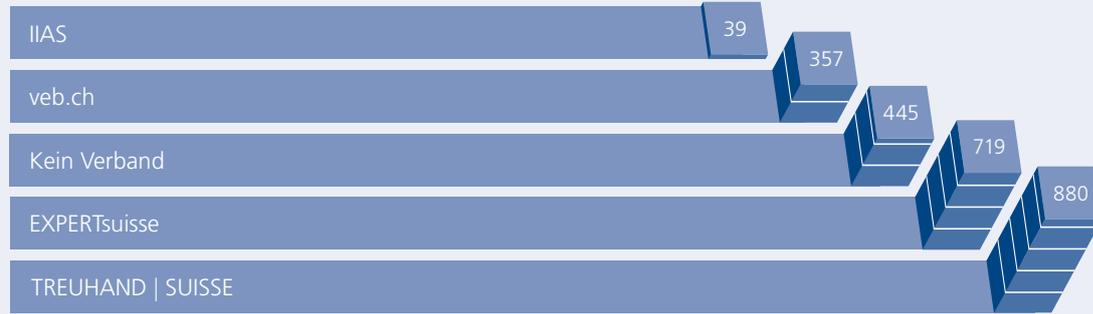
In der Kategorie der Personen bis 25 Jahre verfügen keine Personen über eine Zulassung als Revisionsexperten und lediglich sieben Personen über eine Zulassung als Revisoren. Auf eine graphische Darstellung dieser Alterskategorie wurde deshalb verzichtet. Bei den Wirtschaftsprüfern (WP) wurden auch Personen mit einer vergleichbaren ausländischen Ausbildung mitberücksichtigt. Diese machen rund 10% am Anteil der Wirtschaftsprüfer aus.

Die Auswertung zeigt auf, dass die Anzahl der zugelassenen Personen

zwischen 30 und 60 Jahren in allen Altersstrukturen relativ stabil ist und dass keine offensichtliche demografische Lücke erkennbar ist. Erst bei den Personen in der Altersgruppe über 60 Jahren ist eine deutliche Abnahme der zugelassenen Personen feststellbar. Die relativ gleichmäßige Verteilung der zugelassenen Personen über die verschiedenen Jahrgänge hinweg lässt zumindest erhoffen, dass die altersbedingt aus der Revisionsbranche austretenden Personen durch junge nachrückende Fachkräfte ersetzt werden können.

Während die Zahl der zugelassenen Wirtschaftsprüfer pro Alterskategorie mit zunehmendem Alter rückläufig ist, nimmt die Zahl der Revisionsexperten, welche nicht über die Ausbildung zum Wirtschaftsprüfer verfügen, mit zunehmendem Alter zu. Dies lässt sich dadurch erklären, dass Nicht-Wirtschaftsprüfer für eine Zulassung als Revisionsexperte bis zu 12 Jahre Fachpraxis nachweisen müssen. Der Erwerb der notwendigen Fachpraxis setzt daher ein gewis-

se Dauer der beruflichen Tätigkeit in der Treuhand- und Revisionsbranche voraus und wird durch verschiedene Mitarbeiter in der Revisionsbranche erst mit zunehmendem Alter erreicht. Dennoch übersteigt der Anteil der Revisionsexperten den Anteil an Revisoren in sämtlichen Alterskategorien (abgesehen von der nach Zulassungen unbedeutenden Kategorie der bis 25-jährigen Personen) deutlich.

Abbildung 28Verbandsmitgliedschaften⁴³ von zugelassenen Revisionsunternehmen

Die prozentualen Anteile der Verbandsmitgliedschaften der zugelassenen Revisionsunternehmen haben sich im Berichtsjahr gegenüber dem Vorjahr weitgehend seitwärts bewegt

(Abb. 28). 27 Revisionsunternehmen sind Mitglied bei drei der vier Berufsverbände, 385 Unternehmen bei zwei Berufsverbänden und 1'140 Revisionsunternehmen bei einem

Berufsverband. Insgesamt 445 Revisionsunternehmen verfügen über keine Verbandsmitgliedschaft. Dies entspricht einem Anteil von rund 22% (Vorjahr 23%).

Abbildung 29Verbandsmitgliedschaften⁴⁴ von zugelassenen natürlichen Personen

⁴³ Inkl. Mehrfachnennung einzelner Revisionsunternehmen bei Mitgliedschaften in mehreren Verbänden.

⁴⁴ Inkl. Mehrfachnennung einzelner natürlicher Personen bei Mitgliedschaften in mehreren Verbänden.

Die Verbandsmitgliedschaften der natürlichen Personen haben in effektiven Zahlen gegenüber dem Vorjahr abgenommen (Abb. 29). Allerdings ist dies weitgehend auf die freiwilligen Löschungen von rund 900 natürlichen Personen zurückzuführen (s.

vorne). 106 Personen sind gleichzeitig Mitglieder bei drei verschiedenen Berufsverbänden, 913 bei zwei Berufsverbänden und 5'104 bei einem einzigen Berufsverband. 3'431 Personen verzichten auf jede Verbandsmitgliedschaft (rund 36%).

Die Zahl der ordentlich revidierenden Revisionsunternehmen ist mit einer geringfügigen Abnahme von fünf Revisionsunternehmen weitgehend stabil auf dem Niveau des Vorjahres (Abb. 30).

Abbildung 30
Häufigkeit ordentlicher Revisionsmandate⁴⁵

Anzahl Revisionsunternehmen	2022	2021
1 bis 5 ordentliche Mandate	327	341
6 bis 10 ordentliche Mandate	72	68
11 oder mehr ordentliche Mandate	94	89
Total ordentlich revidierender Revisionsunternehmen	493	498

Mit einem Anteil von 75.3 % verfügt die grosse Mehrheit der Unternehmen wie in den Vorjahren über keine ordentlichen Revisionsmandate. 5.81 % der Revisionsunternehmen verfügen

zudem weder über ordentliche noch über eingeschränkte Revisionsmandate. Dabei nicht berücksichtigt werden allfällige dennoch erbrachte punktuelle Revisionsdienstleistungen.

Abbildung 31
Häufigkeit eingeschränkter Revisionsmandate⁴⁶

Anzahl Revisionsunternehmen	2022	2021
1 bis 10 eingeschränkte Mandate	601	598
11 bis 20 eingeschränkte Mandate	380	384
21 oder mehr eingeschränkte Mandate	898	921
Total eingeschränkt revidierender Revisionsunternehmen	1'879	1'903

Die Zahl der Revisionsunternehmen, die über eingeschränkte Mandate verfügen, reduzierte sich gegenüber dem Jahr 2021 um 24 Revisionsunternehmen (Abb. 31).

Bei den durch die Revisionsunternehmen insgesamt durchgeführten eingeschränkten und ordentlichen Revisionen sind die Anzahl der Mandate gegenüber dem Vorjahr stabil (Abb. 32).

⁴⁵ Die Angaben beziehen sich auf die Selbstdекlaration der Revisionsunternehmen.

⁴⁶ Die Angaben beziehen sich auf die Selbstdекlaration der Revisionsunternehmen.

Abbildung 32Gesamtzahl eingeschränkter (eR) und ordentlicher Revisionen (oR)⁴⁷

Zulassungsart	Anzahl eR	Anzahl oR	2022	2021
Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen	15'533	8'264	23'797	23'670
Übrige zugelassene Revisionsunternehmen	65'719	3'133	68'852	68'956
Total durchgeführte Revisionen	81'252	11'397	92'649	92'626

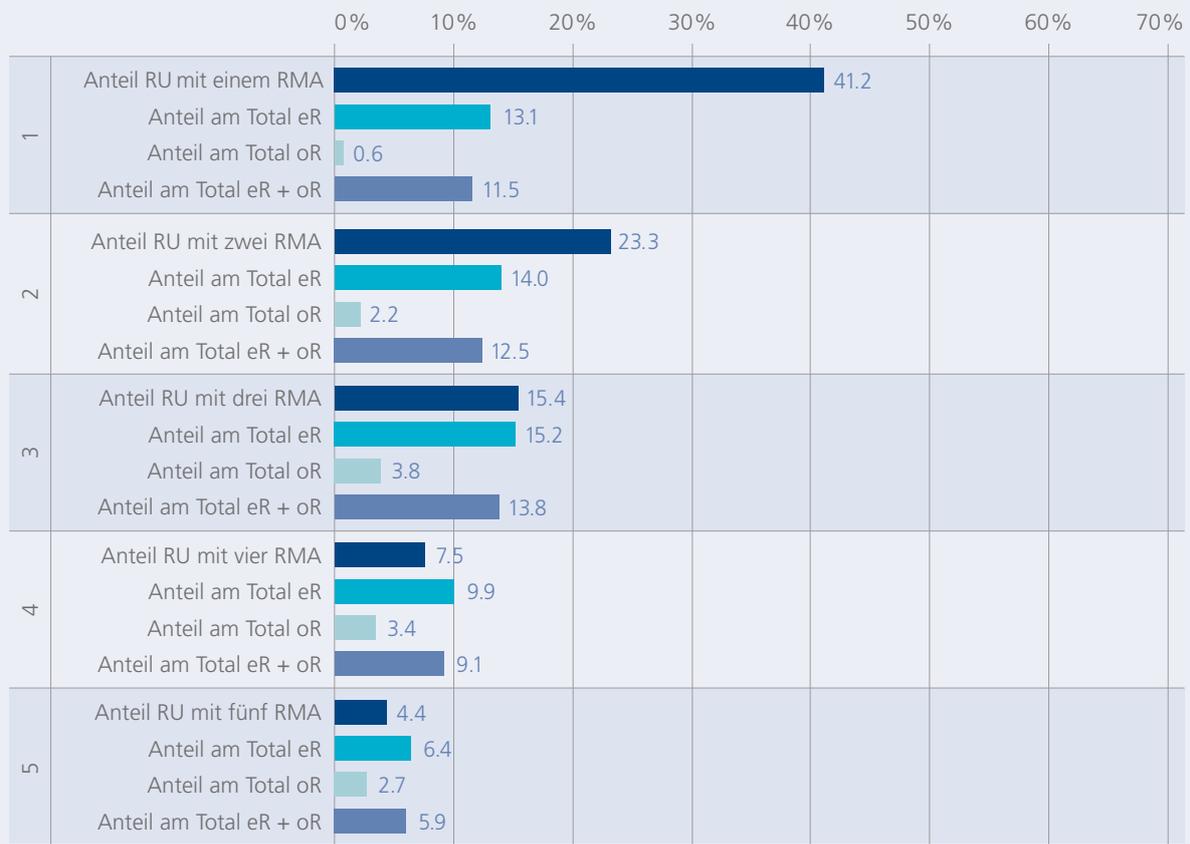
Die sbRU zeichnen sich für rund einen Viertel der jährlich durchgeführten Revisionsmandate verantwortlich. Die fünf grössten Revisionsunternehmen, die alle über mehr als 100 zugelassene Revisionsmitarbeitende verfügen, führen über den Gesamtmarkt der eingeschränkten und ordentlichen Revisionsmandate hinweg insgesamt 20.1% sämtlicher Revisionsdienstleistungen durch (Abb. 33). Mit rund 64.2% der

durchgeführten ordentlichen Mandate konzentriert sich der Markt der ordentlichen Mandate relativ stark bei den schweizweit fünf grössten Revisionsunternehmen. Diese Resultate unterscheiden sich hingegen deutlich vom Markt der eingeschränkten Revisionen. Hier verfügen die fünf grössten Revisionsunternehmen über einen Marktanteil von rund 13.9% (alle 20 sbRU mit Sitz in der Schweiz betreuen rund 19.1% der

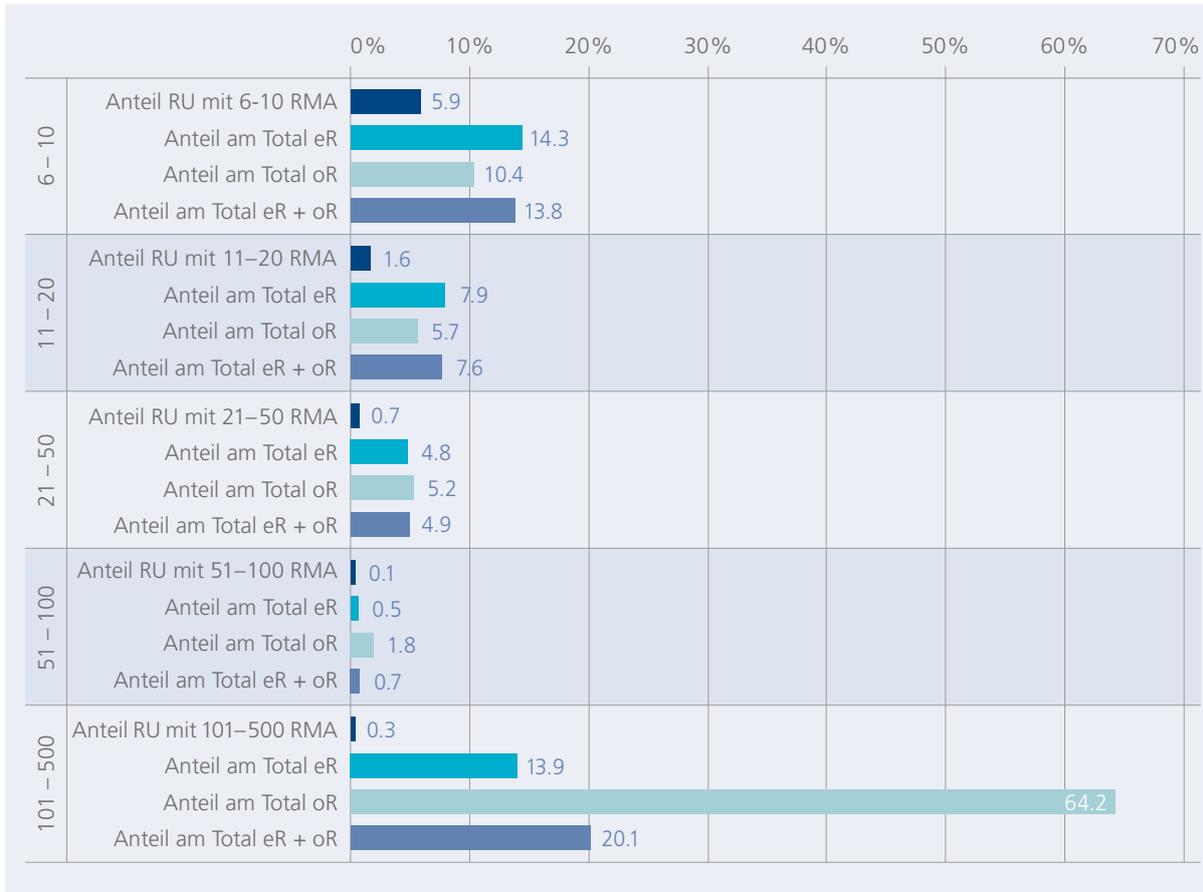
eingeschränkten Revisionen). Dieser Anteil ist praktisch identisch mit dem Marktanteil jener Unternehmen, in welchen nur eine einzige Person über eine Zulassung verfügt (13.1%). Allerdings machen die Unternehmungen mit nur einer zugelassenen Person 41.2% und die vier grössten Revisionsunternehmen 0.3% aller zugelassenen Revisionsunternehmen am Markt aus.

Abbildung 33

Anteile der Revisionsunternehmen (RU) am Gesamtmarkt der eingeschränkten (eR) und ordentlichen (oR) Mandate in Abhängigkeit ihrer Grösse (Anzahl zugelassene Revisionsmitarbeitende, RMA)



⁴⁷ Die Angaben beziehen sich auf die Selbstdenkulation der Revisionsunternehmen.

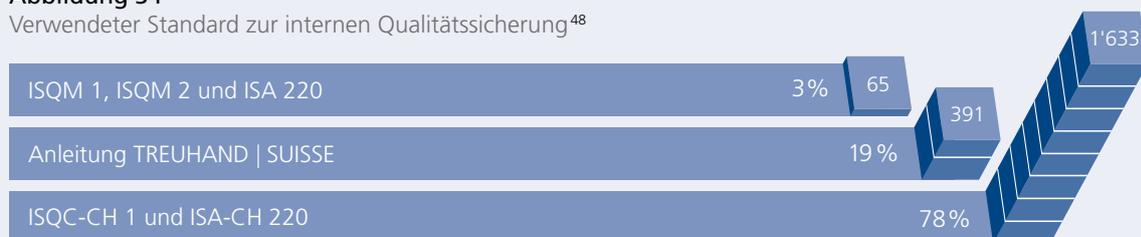


Die neuen Standards zur Qualitätssicherung kommen seit dem 15. Dezember 2022 zur Anwendung. Dabei wurden die QS-Standards «QS 1 und PS 220» durch «ISQC-CH 1 und ISA-CH 220» bzw. «ISQC 1 und ISA 220» durch «ISQM 1, ISQM 2 und ISA 220» ersetzt. Die bisherigen QS-Standards wurden daher durch die neuen Bezeichnungen er-

setzt (Abb. 34). Die Anleitung der Treuhand|Suisse kommt hingegen weiterhin zur Anwendung und wird daher nach wie vor so bezeichnet. Abgesehen von den neuen Bezeichnungen, haben sich die Werte der angewendeten QS-Standards gegenüber dem Vorjahr nur geringfügig verändert.

Abbildung 34

Verwendeter Standard zur internen Qualitätssicherung⁴⁸



⁴⁸ Bei Revisionsunternehmen, welche mehrere QS-Standards deklariert haben, wurde nur der jeweils höchste QS-Standard in der Statistik berücksichtigt.

Abbildung 35

Leitende Prüfer nach Sonderzulassungsart

Zulassungsart	Total leitende Prüfer per 31.12.2022	Total leitende Prüfer per 31.12.2021
Prüfungen nach BankG, FinfraG, FINIG ⁴⁹ und PfG	111	116
Prüfungen nach KAG ⁵⁰	67	69
Prüfungen nach VAG	40	38
Prüfungen nach Art. 1b BankG (FinTech)	26	27
Total Zulassungen	244	250

Die Anzahl der leitenden Prüfer, welche über eine oder mehrere Sonderzulassungen für die Aufsichtsprüfung (Art. 9a RAG) verfügen, ist auch 2022 stabil geblieben (Abb. 35).

Die insgesamt 244 Sonderzulassungen entfallen auf insgesamt 180 leitende Prüfer, welche teilweise über mehrere Sonderzulassungen verfügen.

Die Anzahl der Sonderzulassungen der sbRU für Aufsichtsprüfungen ist ebenfalls stabil (Abb. 36). Die insgesamt 34 Sonderzulassungen verteilen sich auf insgesamt elf verschiedene sbRU, die i.d.R. über mehrere Sonderzulassungen verfügen.

Abbildung 36

Prüfgesellschaften nach Sonderzulassungsart

Zulassungsart	Total Prüfgesellschaften per 31.12.2022	Total Prüfgesellschaften per 31.12.2021
Prüfungen nach BankG, FinfraG, FINIG und PfG	8	8
Prüfungen nach KAG	10	10
Prüfungen nach VAG	7	7
Prüfungen nach Art. 1b BankG (FinTech)	9	9
Total Zulassungen	34	34

Erneuerung der Zulassung

Im abgelaufenen Jahr

Im Berichtsjahr konnte die Zulassung von insgesamt 71 Revisionsunternehmen nahtlos erneuert werden (Abb. 37). Bei drei Revisionsunternehmen lief die Zulassung auf Grund fehlen-

der Unterlagen bzw. Mängel im Gesuch aus, konnte jedoch nach Erfüllung der Zulassungsvoraussetzungen nachträglich erneut erteilt werden.

Insgesamt 28 Revisionsunternehmen verzichteten freiwillig auf eine Weiterführung ihrer Zulassung.

⁴⁹ Die Kategorie «FINIG» umfasst die Wertpapierhäuser nach Art. 2 Abs. 1 Bst. e FINIG (vormals Effektenhändler).

⁵⁰ In dieser Kategorie sind auch Beaufsichtigte nach Art. 2 Abs. 1 Bst. c und d FINIG enthalten (Verwalter kollektiver Kapitalanlagen und Fondsleitungen).

Abbildung 37

Anzahl Zulassungserneuerungen im Jahr 2022

Zulassungsart	Revisor	Revisions- experte	Total 2022	Total 2021
Total Zulassungserneuerungen	24	50	74	109

Schwerpunkte für die dritte Welle der Zulassungserneuerungen

Revisionsunternehmen werden von der RAB für die Dauer von fünf Jahren zugelassen (Art. 3 Abs. 2 RAG). Eine Ausnahme hierzu gilt nur für jene Revisionsunternehmen, die staatlich beaufsichtigt werden (Art. 7 Abs. 3 RAG).

Ab 2023 beginnt die dritte Welle der Zulassungserneuerungen. Die RAB wird sich auch künftig darauf fokussieren, dass die zentralen Elemente des Systems zur Qualitätssicherung in den Bereichen der Weiterbildung und der Nachschau eingehalten werden:

- Die Erfahrungen der letzten Jahre zeigen, dass weiterhin nicht alle Revisionsunternehmen die notwendigen Weiterbildungskontrollen durchführen und die Weiterbildungsvorgaben ihrer Mitarbeitenden durchsetzen. Aus diesem Grund werden bei sämtlichen zugelassenen Revisionsunternehmen die Weiterbildungskontrollen (ohne Kursnachweise) sämtlicher zugelassener und aktiver Revisoren sowie Revisionsexperten eingefordert und überprüft. Erst wenn Zweifel an der Weiterbildungskontrolle aufkommen, fordert die RAB Kursnachweise ein.
- Die RAB wird weiterhin beurteilen, ob die Nachschau und die entsprechende Berichterstattung auf jährlicher Basis durchgeführt und alle inhaltlichen Aspekte der Firm Review und der File Review vorhanden sind. Daher wird ab 2023 nicht nur der letzte Nachschau-

bericht, sondern werden neu die letzten fünf Nachschauberichte eingefordert.

- Da punkto Einhaltung der Rotationspflicht des leitenden Revisors bei der ordentlichen Prüfung (Art. 730a Abs. 2 OR) in der Vergangenheit nur vereinzelt Mängel festgestellt wurden und sich die Prozesse bei den Revisionsunternehmen somit insgesamt bewährt haben, wird künftig auf die Einforderung einschlägiger Unterlagen verzichtet und lediglich eine Bestätigung des Revisionsunternehmens verlangt.

Meldepflicht

Im Jahr 2022 hat die RAB erneut festgestellt, dass die gesetzlichen Melde- und Mitteilungspflichten durch die betroffenen Unternehmen und Personen nicht immer erfüllt werden. Alle Personen und Revisionsunternehmen sind ab der Gesuchstellung zur Zulassung verpflichtet, der RAB unverzüglich jede Tatsache mitzuteilen, die für die Beurteilung der Zulassungsvoraussetzungen von Belang ist (Art. 15a Abs. 2 RAG). Die Mitteilungspflicht gilt nicht nur für das eigentliche Zulassungsverfahren, sondern zeitlich unbegrenzt bis zu demjenigen Zeitpunkt, in dem keine Zulassung mehr besteht. Meldepflichtig sind insbesondere (auch nicht rechtskräftige) erst- oder höherinstanzliche Urteile und Vergleiche in Straf- und Verwaltungsstrafverfahren, die Ausstellung von Verlustscheinen sowie abgeschlossene und im Zusammen-

hang mit gesetzlich vorgeschriebenen Revisionsdienstleistungen stehende Verfahren der zivil- oder verwaltungsrechtlichen Verantwortlichkeit und Verfahren vor spezialgesetzlichen Aufsichtsbehörden, börsenrechtlichen Sanktionsorganen oder berufsrechtlichen Standesorganen (RS 1/2007 Rz. 7 Bst. o).

Insbesondere Verfahren vor berufsrechtlichen Standesorganen werden der RAB oft nicht gemeldet. Der Verstoss gegen die Meldepflicht von Art. 15a Abs. 2 RAG stellt eine Übertretung dar und kann mit Busse von bis zu 100'000 Franken bestraft werden (Art. 39 Abs. 1 Bst. d RAG). Die Mitteilungspflicht wird erfüllt, indem die notwendigen Angaben im entsprechenden Eintrag eingegeben und die Unterlagen innerhalb von zehn Arbeitstagen mit der Dokumenten-Upload-Funktion, im Benutzerkonto des Zulassungsträgers, hochgeladen oder der RAB per Post zugestellt werden.

Enforcement und Rechtsprechung

Enforcement

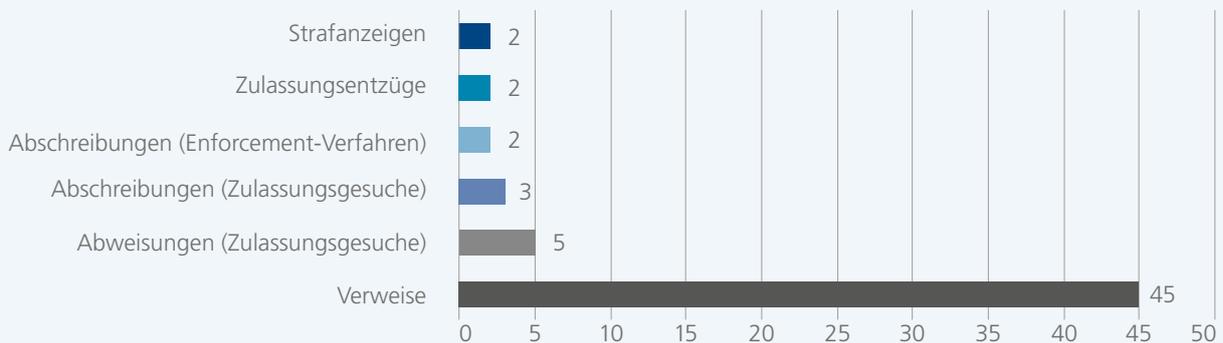
Im Berichtsjahr wurden insgesamt fünf Zulassungsgesuche abgewiesen (Vorjahr: 13). Weiter wurden zwei Zulassungsentzüge verhängt (Vorjahr: sechs) und 45 Verweise (Vorjahr: 61) ausgesprochen (Abb. 38). 2022 hat die RAB zudem zwei Strafanzeigen

wegen Verdachts auf Erbringung von Revisionsdienstleistungen ohne Zulassung eingereicht (Vorjahr: eine). Es konnte im Berichtsjahr auf alle Gesuche eingetreten werden (Vorjahr: ein Nichteintreten). 2022 gab es keine Zulassungsverzichte während laufendem Enforcement-Verfahren (Vorjahr: einer). Im Weiteren wurden im Be-

richtsjahr zwei Enforcement-Verfahren eingestellt, weil der Verweis bzw. der Zulassungsentzug nicht gerechtfertigt gewesen wären. Zudem wurden zwei Erstzulassungsverfahren abgeschlossen, weil die entsprechenden Gesuche zurückgezogen wurden.

Abbildung 38

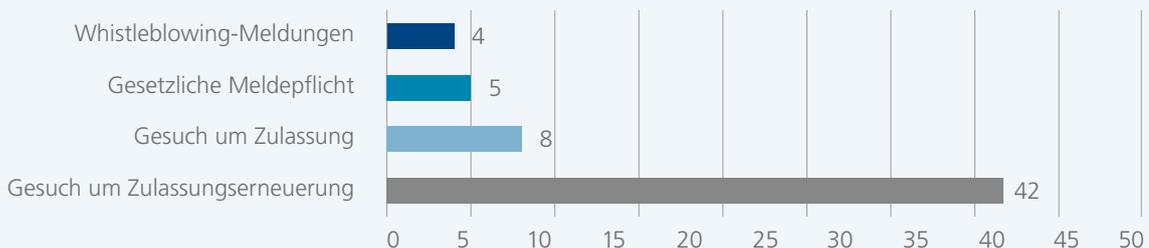
Anzahl Enforcement-Verfügungen und Strafanzeigen



Die nachfolgende Grafik zeigt, aus welcher Quelle der Hinweis stammt, der zum jeweiligen Enforcement-Verfahren geführt hat (Abb. 39).

Abbildung 39

Enforcement-Verfügungen nach Quelle der Verfahrenseröffnung



Statistik 2019–2022

In Fortführung der bisherigen Veröffentlichungen⁵¹ findet sich nachstehend eine gesamthafte Statistik zu den Enforcement-Aktivitäten der RAB in den Jahren 2019–2022 (Abb.

40)⁵². Die Spalte «Tendenz» zeigt auf, ob in der jeweiligen Kategorie im Vergleich zur Periode 2015–2018 mehr (▲), weniger (▼) oder gleich viele Fälle (↔) zu verzeichnen waren.

⁵¹ Vgl. dazu die Statistiken 2007–2010 (Geschäftsbericht RAB 2010, S. 10 f.), 2011–2014 (Geschäftsbericht RAB 2014, S. 37 f.) und 2015–2018 (Geschäftsbericht 2018, S. 35 f.).

⁵² 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.

Abbildung 40

Übersicht zu den Enforcement-Aktivitäten der RAB 2019–2022

Natürliche Personen			2019–2022			
Verfügungsart	Mangel	Fallkategorie	Anzahl	%	Tendenz	
Nichteintreten Gesuch	Mitwirkungspflicht	Unvollständige Unterlagen zum Gesuch eingereicht	1	1.5	↓	
Abweisung Gesuch	Mitwirkungspflicht	Unvollständiges Gesuch	0	0	↓	
		Fachpraxis	Keine Ausbildung nach Art. 4 Abs. 2 Bst. a–c RAG	0	0	↓
	Zu wenig Fachpraxis unter Beaufsichtigung		3	4.6	↓	
	Zu kurze Fachpraxisdauer		0	0	↓	
	fehlende Fachpraxis in Revision		0	0	→	
	Ausbildung Ausland		Keine Ausbildung nach Art. 4 Abs. 2 Bst. d RAG (inkl. fehlendes Gegenrecht)	15	23.1	↑
		Fehlende Kenntnisse des schweizerischen Rechts	1	1.5	→	
	Leumund	Verletzung Unabhängigkeit	Zivil-/strafrechtliche Verurteilungen	0	0	→
			Revision ohne Zulassung	0	0	→
			Finanzielle Situation	0	0	→
			Vorgaben Sonderzulassung	0	0	↓
	Vorgaben Sonderzulassung	Weiterbildungsstunden	0	0	↓	
		Prüfstunden	0	0	→	
	Teilabweisung Gesuch	Fachpraxis	zu kurze Fachpraxisdauer	0	0	→
Ausbildung Ausland		Gegenrecht	1	1.5	↑	
Entzug Zulassung	Leumund	Verletzung Unabhängigkeit	0	0	↓	
		Revision ohne Zulassung	1	2	↓	
		Zivil-/strafrechtliche Verurteilungen	2	3.1	↓	
		Finanzielle Situation	0	0	↓	
		Mangelhafte Revision	7	10.8	↑	
		Mangelnde Handlungsunfähigkeit	0	0	→	
	Vorgaben Sonderzulassung	Weiterbildungsstunden	0	0	↓	
		Prüfstunden	0	0	→	
Schriftlicher Verweis	Leumund	Verletzung Unabhängigkeit	13	20.0	↑	
		Revision ohne Zulassung	8	12.3	↓	
		Zivil-/strafrechtliche Verurteilungen	7	10.8	↑	
		Mangelhafte Revision	5	7.7	↑	
		Manipulation Prüfungsdokumentation	1	1.5	↑	
	Vorgaben Sonderzulassung	Weiterbildung	0	0	↓	
		Prüfstunden	0	0	↓	
Total Verfügungen gegen natürliche Personen			65	100	↓	

Revisionsunternehmen			2019–2022		
Verfügungsart	Mangel	Fallkategorie	Anzahl	%	Tendenz
Nichteintreten Gesuch	Mitwirkungspflicht		0	0	↓
Abweisung Gesuch	Mitwirkungspflicht	Unvollständiges Gesuch	4	1.5	↑
	Quoren nicht erfüllt	Art. 6 RAG nicht eingehalten	1	0.4	↑
	Qualitätssicherungssystem	Art. 9 RAV nicht eingehalten	4	1.5	↑
Entzug Zulassung	Quoren nicht erfüllt	Art. 6 RAG nicht eingehalten	1	0.4	↓
	Qualitätssicherungssystem	Art. 9 RAV nicht eingehalten	1	0.4	↓
Schriftlicher Verweis	Quoren nicht erfüllt	Art. 6 RAG nicht eingehalten	29	10.7	↑
	Qualitätssicherungssystem	Art. 9 RAV nicht eingehalten	229	84.4	↑
		Verletzung Unabhängigkeit	1	0.4	→
		Aufbewahrungspflicht verletzt	1	0.4	↑
		Meldepflicht verletzt	–	0	↓
		Mangelnde oder nicht fristgerechte Umsetzung von vereinbarten Massnahmen	–	0	→
		Vorgaben Sonderzulassung	Art. 11b RAV nicht eingehalten	1	0.4
Gesamttotal Verfügungen gegen Revisionsunternehmen			271	100	↑
Gesamttotal Verfahren mit negativem Ausgang			336		↑

Der Vergleich der vier Zeitperioden 2007–2010, 2011–2014, 2015–2018 und 2019–2022 zeigt, dass die Anzahl von Enforcement-Verfahren von 308 (2007–2010) zunächst um 38 % auf 191 (2011–2014) und danach um 23 % auf 147 (2015–2018) zurückgegangen ist, bevor die Anzahl nun wieder um 129 % auf 336 Enforcement-Verfahren gestiegen ist (2019–2022).

Die erste Reduktion geht auf diverse übergangsrechtliche Fragestellungen zurück, welche in der zweiten Periode von 2011–2014 an Relevanz verloren haben. Die zweite Reduktion um 23 % kann demgegenüber als Indiz dafür gesehen werden, dass in der Branche eine gewisse Professionalisierung stattgefunden hat. Dass die Zahlen nun wieder gestiegen sind, ist auf die Zunahme an schriftlichen Verweisen gegen Revisionsunternehmen um 84 % zurückzuführen, welche die Anforderungen an die Qualitätssicherung erst verzögert umgesetzt haben.

In den Jahren 2019–2022 wurden insgesamt 18 Enforcement-Verfahren geführt, die sich aus der Überprüfung (Inspektion) eines staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmens ergeben haben (2015–2018: 21; 2011–2014: 20; 2007–2010: 3).

Im Rahmen von insgesamt 92 Überprüfungen bei staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen und 198 überprüften Files wurden in den Jahren 2019–2022 insgesamt acht schriftliche Verweise und zwei Zulassungsentzüge verfügt. In einem Fall wurde das Revisionsunternehmen angewiesen, den rechtskonformen Zustand wiederherzustellen. In einem weiteren Fall wurde das Verfahren eingestellt, nachdem die betroffene Person freiwillig auf ihre persönliche Zulassung verzichtet hatte. In zwei Fällen wurde das Verfahren eingestellt, ohne eine Massnahme auszusprechen. Vier Verfahren waren am 31. Dezember 2022 noch hängig. Insgesamt hatten somit rund 12 %

aller Überprüfungen eine Enforcement-Massnahme zur Folge. Ausserhalb von Überprüfungsverfahren (insbesondere auf Grund meldepflichtiger Ereignisse oder gestützt auf Hinweise von Drittpersonen) wurden weitere fünf schriftliche Verweise und ein Zulassungsentzug gegen staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen oder gegen deren Mitarbeitende ausgesprochen.

Gegen nicht staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen wurden in den Jahren 2019–2022 insgesamt 256 Verweise (Abb. 38) und zwei Zulassungsentzüge gegen Revisionsunternehmen verhängt. Davon waren 181 bzw. 71 % Mitglied eines Berufsverbands.

Abbildung 41

Anzahl Verweise gegen Revisionsunternehmen nach Fallkategorie in den Jahren 2019–2022

Beschreibung des Mangels	Anzahl
Mängel in einem Bereich	
Mängel im Nachschauprozess	157
Mängel in der Durchsetzung der Weiterbildungsvorgaben	28
Verletzungen der gesetzlichen Quoren	21
Verspätete Einführung des QS-Systems	9
Mängel in der Dokumentation des QS-Systems	3
Mängel in der Aufbewahrung der Prüfungsdokumentation	1
Mängel in zwei Bereichen	
Mängel im Nachschauprozess und Mängel in der Durchsetzung der Weiterbildungsvorgaben	21
Verletzung der gesetzlichen Quoren und Mängel im Nachschauprozess	6
Verspätete Einführung des QS-Systems und Mängel im Nachschauprozess	5
Mängel in der Dokumentation des QS-Systems und Mängel im Nachschauprozess	2
Verletzung der gesetzlichen Quoren und Mängel in der Durchsetzung der Weiterbildungsvorgaben	1
Mängel in drei Bereichen	
Verletzung der gesetzlichen Quoren, Mängel im Nachschauprozess und Mängeln in der Durchsetzung der Weiterbildungsvorgaben	1
Verspätete Einführung des QS-Systems, Mängel im Nachschauprozess und Mängel in der Durchsetzung der Weiterbildungsvorgaben	1
Total	256

Sofern die festgestellten Schwachstellen bereinigt wurden, erfolgte die Wiederzulassung des Revisionsunternehmens unter Erteilung des erwähnten Verweises.

Rechtsprechung

Im Jahr 2022 hat das Bundesgericht (BGer) über den Zugang zu einem amtlichen Dokument nach dem Öffentlichkeitsgesetz entschieden. Das Bundesverwaltungsgericht (BVGer) hat in Beschwerdefällen zwischen der RAB und zugelassenen Personen oder Unternehmen insgesamt vier Urteile gefällt. Die wichtigsten Erwägungen werden nachfolgend zusammengefasst.

Urteil des Bundesverwaltungsgerichts Nr. B-5528/2019 vom 21. März 2022

Im Zusammenhang mit dem Entzug der Zulassung als Revisionsexperte sowie als leitender Prüfer von Banken, Finanzmarktinfrastrukturen, Finanzgruppen und öffentlichen Kaufangeboten, Wertpapierhäuser und Pfandbriefzentralen für die Dauer von vier Jahren beurteilte das BVGer die zahlreichen von der RAB festgestellten Verstöße gegen die Vorschriften über die Rechnungs- und Aufsichtsprüfung. Das BVGer kam zum Schluss, dass das Fehlverhalten schwerwiegend genug war, um die Gewähr für eine einwandfreie Revisionsstätigkeit in Frage zu stellen, und dass nur ein Entzug der Zulassung in Betracht kam. Das BVGer reduzierte jedoch die Dauer des Entzugs um ein Jahr auf drei Jahre, weil es einzelne

Elemente zugunsten des Beschwerdeführers berücksichtigte, bei denen die RAB eine strengere Beurteilung vorgenommen hatte. Das Urteil ist noch nicht rechtskräftig.

Urteil des Bundesgerichts Nr. 1C_93/2021 vom 6. Mai 2022

Das BGer befasste sich mit der Frage, ob Artikel 19 RAG als Spezialbestimmung dem Öffentlichkeitsgesetz (BGÖ) vorgeht. Das Gericht entschied gegen die Rechtsauffassungen des BVGer und der RAB, die noch zum Schluss gekommen waren, dass es sich bei Artikel 19 RAG um eine Spezialbestimmung handelt, die dem BGÖ vorgeht. Daraus folgt, dass das BGÖ auf die Aufsichts- und Enforcementpraxis der RAB anwendbar ist. In seiner Argumentation unterscheidet das BGer zwischen persönlichen

Daten von Mitarbeitenden der Revisionsunternehmen, die anonymisiert oder geschwärzt werden können, und persönlichen Daten der Revisionsunternehmen selbst, die nicht anonymisierbar sind oder geschwärzt werden können. Es muss daher eine Interessenabwägung vorgenommen werden, um zu entscheiden, ob ein Dokument in seiner Gesamtheit zugänglich gemacht werden muss oder nicht (Art. 19 Abs. 1 bis Bst. b DSGVO). Im konkreten Fall stellt sich die Frage, ob ein überwiegendes öffentliches Interesse am Überprüfungsbericht der RAB besteht. Das BGer hat geurteilt, dass die vorinstanzliche Interessenabwägung des BVGer in mehreren Punkten korrigiert und ergänzt werden muss. Es hiess die Beschwerde daher gut, hob das angefochtene Urteil auf und verwies die Sache zur erneuten Entscheidung an das BVGer zurück.

[Urteil des Bundesverwaltungsgerichts Nr. B-5889/2020 vom 3. August 2022](#)

Das BVGer befasste sich in diesem Fall mit der Frage, ob eine ausländische Ausbildung (Vereinigtes Königreich) als gleichwertig qualifiziert. Dabei war insbesondere fraglich, ob in einer übergangsrechtlichen Konstellation alle theoretischen Voraussetzungen der hierfür notwendigen «Audit Qualification» erfüllt sind. Der Standpunkt der RAB bestand im Wesentlichen darin, den Antrag auf Zulassung als Revisionsexperte mangels Gegenrecht abzulehnen. Die gesuchstellende Person war gestützt auf ihre Ausbildung nämlich nicht berechtigt, in Grossbritannien als Abschlussprüferin tätig zu sein. Zudem war sie nicht in der Lage, innerhalb der temporär anwendbaren Kulanzregelung der RAB nachzuweisen, dass alle theoretischen Voraussetzungen für den Erhalt einer «Audit Qualification» erfüllt sind. Das Gericht stellt jedoch fest, dass der mangelnde Nachweis nicht auf eine nicht bestandene Prüfung zurückzuführen ist, sondern darauf, dass die gesuchstellende Person von der Ablegung der Prüfung befreit worden war. Zudem ist ihr zugute zu halten, dass sie die fehlende Prüfung sofort nachgeholt hatte,

nachdem sie vom Problem erfahren hatte. Das BVGer kam daher zu dem Schluss, dass die besondere Situation im Zusammenhang mit dieser Befreiung im Sinne der Verhältnismässigkeit berücksichtigt werden muss; die Gesuchstellerin hätte ansonsten die Prüfung höchstwahrscheinlich bereits 1999 abgelegt und somit die theoretischen Voraussetzungen für die «Audit Qualification» erfüllt. Das BVGer verwies den Fall zur erneuten Entscheidung an die RAB zurück, welche die betroffene Person inzwischen als Revisionsexpertin zugelassen hat. Der guten Ordnung halber ist festzuhalten, dass dieses Urteil auf Grund der besonderen Umstände keine Änderung der Praxis der RAB zur «Audit Qualification» im Vereinigten Königreich zur Folge hat.

[Urteil des Bundesverwaltungsgerichts Nr. B-1640/2021 vom 19. Dezember 2022](#)

In diesem Fall hat das BVGer die Beschwerde abgewiesen, nachdem die RAB einer Person die Zulassung als Revisionsexpertin für die Dauer von drei Jahren entzogen hatte. Diese hatte die jeweilige Gründungsprüfung für fünf Aktiengesellschaften grob unsorgfältig durchgeführt. So wurde bei diesen Gesellschaften keine sorgfältige Prüfungsplanung dokumentiert («not documented, not done») und Prüfungsbestätigungen für die Sacheinlagegründungen mittels Gemälden ausgestellt, obwohl die Prüfung der gesetzlichen Vorgaben (insbesondere im Hinblick auf die Aktivierbarkeit bzw. Bewertbarkeit und Verfügbarkeit) in keinem der Gründungen rechtskonform durchgeführt bzw. dokumentiert wurde. Es konnte nicht belegt werden, dass die Sacheinlagen jemals den gegründeten Aktiengesellschaften zur Verfügung gestanden haben. Somit wurden elementare Sorgfaltspflichten im Kernbereich der Revision verletzt. Im Weiteren wurde gegen die Meldepflicht gegenüber der RAB verstossen, indem zwei einschlägige Gerichtsurteile nicht gemeldet wurden. Aufgrund der schweren Pflichtverletzungen bietet die beschwerdeführende Person keine Gewähr für eine

einwandfreie Prüftätigkeit. Das BVGer hat die Verhältnismässigkeit des Zulassungsentzugs daher bestätigt.

Andere Urteile von Interesse

[Urteil des BGer Nr. 4A 496/2021 vom 3. Dezember 2021 \(BGE 148 III 69\)](#)

Mit dem erwähnten Urteil hat das BGer entschieden, dass die Amtszeit des Verwaltungsratsmitglieds sechs Monate nach Abschluss des letzten relevanten Geschäftsjahres endet, wenn keine rechtskonforme Wiederwahl stattfindet. Damit hat das BGer die umstrittene und bislang letztinstanzlich offene gelassene Frage beantwortet, ob und wie lange Verwaltungsratsmitglieder nach Ablauf ihrer statutarischen Amtszeit ohne explizite Wiederwahl im Amt bleiben. Da das Gericht damit die stillschweigende Verlängerung des Verwaltungsratsmandats verneint, kommt es zu einem Mangel in der Organisation. Demgegenüber endet die Amtszeit der Revisionsstelle mit der Abnahme der letzten Jahresrechnung ihrer Amtsperiode (Art. 730a Abs. 1 OR). Anders als für die Verwaltungsratsmitglieder verlängert sich somit die Amtszeit der Revisionsstelle, bis die geprüfte Jahresrechnung abgenommen wird. Das gilt grundsätzlich auch dann, wenn es der Verwaltungsrat unterlässt, eine Generalversammlung einzuberufen, an der die geprüfte Jahresrechnung abgenommen werden kann.

[Urteil des Bundesgerichts 4A 581/2021 vom 3. Mai 2021](#)

Das BGer befasste sich in diesem Verfahren mit einer Klage aus aktienrechtlicher Verantwortlichkeit der Konkursmasse einer Gesellschaft gegen die Revisionsstelle (Art. 755 OR). Das Gericht urteilte, dass auf eine unbezifferte Forderungsklage nicht einzutreten ist, wenn der Kläger in seiner Klageschrift nicht ausführt, warum es für ihn unmöglich oder unzumutbar ist, seine Forderung zu Beginn des Verfahrens zu beziffern (Art. 85 Abs. 1 ZPO). Das Gesetz regelt zwar nicht explizit, zu welchem Zeitpunkt der

Kläger dies begründen muss. Vom Kläger kann aber verlangt werden, dass er bereits in der Klageschrift – und nicht erst später im Beweisverfahren bzw. nach Vorliegen eines Expertengutachtens - nachweist, dass es unmöglich oder unzumutbar ist, die Ansprüche zu beziffern. Ein bloßer Hinweis auf fehlende Informationen genügt dabei nicht. Andernfalls wäre die Beklagte nicht nur im Unklaren darüber, auf welchen Betrag sie verklagt wird, sondern könnte auch zunächst nicht abschätzen, warum die Bezifferung der Ansprüche nicht möglich oder unzumutbar ist. Die Einschätzung des Prozessrisikos würde ihr damit erschwert, und die sich aus Art. 85 Abs. 1 ZPO ergebenden Konsequenzen würden einseitig zu Lasten der beklagten Partei gehen.

**Urteil des Bundesgerichts
Nr. [1B_547/2021](#) vom 1. Juli 2022**

Das BGer hatte sich mit der Beschwerde gegen eine Entsiegelungsverfügung zu befassen, die von einer Gesellschaft eingereicht worden war, die weder Inhaberin der beschlag-

nahmen elektronischen Datenträger noch direkt von der Hausdurchsuchung betroffen war. Das von der Beschlagnahme direkt betroffene Unternehmen war indessen ihre Revisionsstelle. Nach Auffassung des BGer werden Daten entsiegelt, wenn das betroffene Unternehmen nicht belegen kann, dass die Daten offensichtlich nicht untersuchungsrelevant sind. Es obliegt dem betroffenen Unternehmen, näher zu substantiieren, welche Aufzeichnungen und Dateien klarerweise nicht zur Aufklärung der inkriminierten Sachverhalte beitragen könnten. Der pauschale Verweis auf Geschäftsgeheimnisse (Kundenbeziehungen, Einkäufe/Verkäufe, Bilanz/Erfolgsrechnung) oder auf eine mögliche «Fishing Expedition» sind hierbei nicht ausreichend. Dem geprüften Unternehmen steht dabei nur dann die Einsicht in die sie betreffenden Daten zu, wenn es nachvollziehbar begründet, warum es ansonsten überhaupt nicht in der Lage wäre, seine Geheimhaltungsinteressen ausreichend zu substantiieren.

Organisation der RAB

Rechtsform	Öffentlich-rechtliche Anstalt mit eigener Rechtspersönlichkeit	
Eingliederung in Bundesverwaltung	Unabhängige Einheit der dezentralen Bundesverwaltung, administrativ dem EJPD zugeordnet	
Sitz	Bern	
Organe der RAB	<u>Verwaltungsrat</u>	<p>Wanda Eriksen, Masters in Accounting Science, dipl. Wirtschaftsprüferin, US CPA (Präsidentin)</p> <p>Sabine Kilgus, Prof. Dr., Rechtsanwältin (Vizepräsidentin)</p> <p>Conrad Meyer, Prof., Dr. oec.publ</p> <p>Daniel Oyon, Prof., Dr. oec.publ.</p> <p>Victor Balli, Chemieingenieur ETH/Ökonom HSG</p>
	<u>Geschäftsleitung</u>	<p>Reto Sanwald, Dr. iur., Rechtsanwalt, EMBA HSG (Direktor)</p> <p>Martin Hürzeler, Betriebsökonom FH, dipl. Wirtschaftsprüfer (Leiter Financial Audit, stellvertretender Direktor)</p> <p>Heinz Meier, dipl. Wirtschaftsprüfer (Leiter Regulatory Audit)</p> <p>Michael Hubacher, Master of Law, Rechtsanwalt (Leiter Recht & Internationales)</p>
	Revisionsstelle	Eidg. Finanzkontrolle (EFK)
Anzahl Mitarbeitende	Per 31. Dezember 2022 waren für die RAB 29 Mitarbeitende tätig (24.6 Vollzeitstellen).	
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	Die RAB ist zuständig für die Beurteilung von Zulassungsgesuchen, die Aufsicht über die Revisionsunternehmen und Prüfungsgesellschaften und für die Leistung von (inter-)nationaler 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.	
Interessenkonflikte/Interessenbindungen	<p>Der Verwaltungsrat trifft die organisatorischen Vorkehrungen zur Verhinderung von Interessenkonflikten (insbesondere durch Interessenbindungen⁵³) sowohl für sich selbst als auch für die Mitarbeitenden.</p> <p>Der Verhaltenskodex der RAB ist auf der Homepage der RAB publiziert.</p> <p>Die Mitarbeitenden wurden am 18. Januar und 25. Oktober 2022 sowie der Verwaltungsrat am 28. November 2022 entsprechend geschult.</p>	

⁵³ Die Interessenbindungen der VR-Mitglieder sind auf der Website der RAB [offengelegt](#).

Abkürzungsverzeichnis

AHV	Alters- und Hinterlassenenversicherung	ISQM	International Standard on Quality Management
AHVV	Verordnung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung vom 31. Oktober 1947	IWWG	Inspection Workshop Working Group
AOV	Verordnung über die Aufsichtsorganisationen in der Finanzmarktaufsicht (Aufsichtsorganisationsverordnung)	KAG	Kollektivanlagengesetz vom 23. Juni 2006
AO	Aufsichtsorganisation	KAM	Key Audit Matter oder bedeutsamer Sachverhalt
ASV	Verordnung über die Anlagestiftung vom 10. und 22. Juni 2011	KYC	Know Your Customer
BankG	Bundesgesetz über die Banken und Sparkassen vom 8. November 1934	MoU	Memorandum of Understanding
BGer	Bundesgericht (Lausanne)	MMoU	Multilaterales Memorandum of Understanding
BGÖ	Bundesgesetz über das Öffentlichkeitsprinzip vom 17. Dezember 2004 (Öffentlichkeitsgesetz)	OAK BV	Oberaufsichtskommission Berufliche Vorsorge
BJ	Bundesamt für Justiz	OECD	Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung
BSV	Bundesamt für Sozialversicherungen	OR	Obligationenrecht vom 30. März 1911
BVG	Bundesgesetz über die berufliche Vorsorge vom 25. Juni 1982	PCAOB	US-amerikanisches Public Company Accounting Oversight Board
BVGer	Bundesverwaltungsgericht (St. Gallen)	PfG	Pfandbriefgesetz vom 25. Juni 1930
CEAOB	Committee of European Audit Oversight Bodies	PH 70	Schweizer Prüfungshinweis 70, Prüfungshinweis zur Aufsichtsprüfung
DSG	Bundesgesetz über den Datenschutz vom 19. Juni 1992	PS	Schweizer Prüfungsstandards der EXPERTsuisse
EJPD	Eidg. Justiz- und Polizeidepartement	QS	Qualitätssicherung
EQCR	Engagement Quality Control Reviewer	RAB	Revisionsaufsichtsbehörde
ESG	Environment, Social and Governance	RAG	Revisionsaufsichtsgesetz vom 16. Dez 2005
EU	Europäische Union	RAV	Revisionsaufsichtsverordnung vom 22. August 2007
EWG	Enforcement Working Group	RS	Rundschreiben
FIDLEG	Finanzmarktdienstleistungsgesetz vom 15. Juni 2018	SA-CH	Schweizer Standards zur Abschlussprüfung
FinfraG	Finanzmarktinfrastukturgesetz vom 19. Juni 2015	sbRU	Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen
FINIG	Finanzinstitutsgesetz vom 15. Juni 2018	SER	SIX Exchange Regulation
FINMA	Eidg. Finanzmarktaufsichtsbehörde	SICAF	Investmentgesellschaft mit fixem Kapital
FINMAG	Finanzmarktaufsichtsgesetz vom 22. Juni 2007	SICAV	Investmentgesellschaft mit variablem Kapital
FRC	Financial Reporting Council (UK)	SIX	SIX Swiss Exchange
Gdöl	Gesellschaften des öffentlichen Interesses	SMI	Swiss Market Index
GAQWG	Global Audit Quality Working Group	SoP	Statement of Protocol
GPPC	Global Public Policy Committee	SRO	Selbstregulierungsorganisation
GPK-S	Geschäftsprüfungskommission des Ständerates	US-GAAP	United States Generally Accepted Accounting Principles
GwG	Geldwäschereigesetz vom 10. Oktober 1997	VAG	Versicherungsaufsichtsgesetz vom 17. Dezember 2004
GwV	Geldwäschereiverordnung vom 11. Nov. 2015		
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board		
IAS	International Accounting Standards		
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants		
IFIAR	International Forum of Independent Audit Regulators		
IFRS	International Financial Reporting Standards		
IKS	Internes Kontrollsystem		
ISA	International Standards on Audit		
ISG	Inspection Sub-group		
ISQC 1	International Standard on Quality Control 1		
ISQC-CH 1	Qualitätssicherung für Praxen, die Abschlussprüfungen und Reviews von Abschlüssen sowie andere betriebswirtschaftliche Prüfungen und Aufträge zu verwandten Dienstleistungen durchführen		

Weitere Zulassungen im Schweizer Prüfwesen

Basierend auf einer der Grundzulassungen nach dem RAG ist insbesondere für die Prüfungstätigkeit in folgenden Bereichen eine Sonderzulassung der RAB oder eine spezialgesetzliche Zulassung einer anderen Behörde

notwendig. In einigen Prüfbereichen genügt die Grundzulassung der RAB⁵⁴. Die nachfolgende Darstellung erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit (Stand: 31.12.2022).

Revision/Prüfung im Bereich	Grundzulassung nach RAG: Revisionsunternehmen	Grundzulassung nach RAG: leitender Revisor	Zuständig für Sonder-/spezialgesetzl. Zulassung	Zusätzliche Anforderungen
Banken/Finanzmarktstrukturen ⁵⁵ , Finanzgruppen und öffentliche Kaufangebote/Wertpapierhäuser/Pfandbriefzentralen	Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen	Revisionsexperte	RAB	Art. 9a RAG, Art. 11a ff. RAV
FinTech-Unternehmen ⁵⁶	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
Kollektive Kapitalanlagen ⁵⁷	Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen	Revisionsexperte	RAB	Art. 9a RAG, Art. 11a ff. RAV
Finanzintermediäre (Bekämpfung der Geldwäscherei)	Revisor	Revisor	SRO	Art. 24a GwG, Art. 22a ff. GwV
Vermögensverwalter und Trustees	Revisor	Revisor	AO	Art. 43k FINMAG, Art. 13 ff. AOV
AHV	Revisionsexperte	Revisionsexperte	BSV	Art. 165 AHVV

⁵⁴ Das gilt insbesondere für die Prüfung von Spielbanken und Vorsorgeeinrichtungen.

⁵⁵ Darunter fallen Börsen, multilaterale Handelssysteme, zentrale Gegenparteien, Zentralverwalter, Transaktionsregister und Zahlungssysteme.

⁵⁶ Vgl. dazu die Definition im Bankengesetz (Art. 1b BankG).

⁵⁷ Darunter fallen Fondsleitungen, Anlagefonds, SICAV, Kommanditgesellschaften für kollektive Kapitalanlagen, SICAF, Vermögensverwalter kollektiver Kapitalanlagen sowie Vertreter ausländischer kollektiver Kapitalanlagen.

Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen

Stand: 31. Dezember 2022

RAB-Nr.	Firma/Name	Ort
500003	PricewaterhouseCoopers AG	Zürich
500012	T + R AG	Gümligen
500038	Grant Thornton 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
501131	BfB Audit SA	Renens
501382	Berney Associés Audit SA	Genf
501403	KPMG AG	Zürich
501470	Ferax Treuhand AG	Zürich
502658	Treureva AG	Zürich
504689	SWA Swiss Auditors AG	Pfäffikon
504736	PKF CERTIFICA SA	Lugano
504792	ASMA Asset Management Audit & Compliance SA	Genf
505046	MOORE STEPHENS EXPERT (ZURICH) AG	Zürich
600002	Kost Forer Gabbay & Kasierer	Tel Aviv
600003	BREA SOLANS & ASOCIADOS SC.	Buenos Aires

Zusammenarbeit mit ausländischen Revisionsaufsichtsbehörden

Stand: 31. Dezember 2022

Bilaterale Absprachen		Multilaterale Absprachen	
Land/Behörde	Absprache	Land	Absprache
Deutschland, Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS)	2012 (erneuert 2022)	Australien, Australia Securities and Investments Commission (ASIC)	2017
Finnland, Patent and Registration Office (PRH)	2014 (erneuert 2022)	Brasilien, Comissão de Valores Mobiliários (CVM)	2017
Frankreich, Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C)	2013	Dubai, Dubai Financial Services Authority (DFSA)	2017
Irland, Auditing & Accounting Supervisory Authority (IAASA)	2016	Gibraltar, Gibraltar Financial Services Commission (GFSC)	2017
Japan, Financial Services Agency of Japan (JFSA) und Certified Public Accountants and Auditing Oversight Board (CPA/OB)	2021	Kaimaninseln, Auditors Oversight Authority (AOA)	2017
Kanada, Canadian Public Accountability Board (CPAB)	2014	Litauen, The Authority of Audit, Accounting, Property Valuation and Insolvency Management under the Ministry of Finance of the Republic of Lithuania (AAAPVIM)	2017
Fürstentum Liechtenstein, Finanzmarktaufsicht (FMA)	2013	Malaysia, Audit Oversight Board (AOB)	2017
Luxemburg, Commission de Surveillance du Secteur Financier (CSSF)	2013	Neuseeland, Financial Markets Authority (FMA)	2017
Niederlande, Authority for the Financial Markets (AFM)	2012	Norwegen, Finanstilsynet/Financial Supervisory Authority (FSA)	2019
Österreich, Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)	2019	Polen, Komisja Nadzoru Audytowego/Audit Oversight Commission (AOC)	2019
Vereinigtes Königreich Grossbritannien und Nordirland, Financial Reporting Council (FRC)	2014	Slowakei, Auditing Oversight Authority (AOA)	2017
Vereinigte Staaten von Amerika, Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)	2011, 2014	Südkorea, Financial Services Commission/Financial Supervisory Service (FSC/FSS)	2017
		Taiwan (chinesisches Taipei), Financial Supervisory Commission (FSC)	2017
		Tschechische Republik, Public Audit Oversight Board (RVDA)	2017
		Türkei, Public Oversight, Accounting and Auditing Standards Authority (POA)	2017

Gerichtsurteile 2022

Stand: 31. Dezember 2022

Die RAB listet nachfolgend alle Urteile des Bundesgerichts und des Bundesverwaltungsgerichts aus dem Jahr 2022 auf, die in Fällen zwischen Zulassungsträgern oder Gesuchstellern und der RAB gefällt wurden. Die Urteile sind chronologisch geordnet und enthalten einen kurzen Hinweis auf das jeweilige Thema und die Schlussfolgerung des Gerichts.

- Urteil des Bundesverwaltungsgerichts Nr. B-5528/2019 vom 21. März 2022: Entzug der Zulassung als Revisionsexperte und als leitender Prüfer für die Prüfung von Finanzmarktinfrastrukturen, Finanzgruppen und öffentlichen Kaufangeboten, Wertpapierhäuser und Pfandbriefzentralen wegen ungenügenden Revisionsarbeiten in den Bereichen Rechnungs- und Aufsichtsprüfung für eine Dauer von vier Jahren. Teilweise Gutheissung der Beschwerde und Reduktion der Entzugsdauer auf drei Jahre. Urteil noch nicht rechtskräftig.
- Urteil des Bundesgerichts Nr. 1C_93/2021 vom 6. Mai 2022: Anwendbarkeit des Öffentlichkeitsgesetzes auf ein Gesuch um Zugang zu einem Überprüfungsbericht eines staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmens zum Zweck der Einreichung einer Verantwortlichkeitsklage gegen die Revisionsstelle. Abwägung der Interessen. Artikel 19 Absatz 2 RAG stellt keine Spezialbestimmung dar, die dem BGÖ vorgeht (Art. 4 BGÖ). Ein Gesuch auf Zugang zu amtlichen Dokumenten der RAB unterliegt daher den Bedingungen des BGÖ. Personendaten müssen aber dennoch geschützt werden. Die Beschwerde wurde vom BGer gutgeheissen und zur erneuten Entscheidung an das BVGer zurückverwiesen.
- Urteil des Bundesverwaltungsgerichts Nr. B-1972/2022 vom 8. Juli 2022: Anforderung an die Form einer Beschwerde. Beschwerde gegen eine Verfügung der RAB über die Abweisung eines Zulassungs-
- gesuchs. Gewährung einer Frist zur Nachbesserung der Beschwerde, da die gesetzlichen Anforderungen, insbesondere hinsichtlich der Begründung, nicht eingehalten wurden. Auf die Beschwerde wurde nicht eingetreten, da sie nicht innerhalb der gewährten Frist nachgebessert wurde. Rechtskräftiges Urteil.
- Urteil des Bundesverwaltungsgerichts Nr. B-5889/2020 vom 3. August 2022: Anwendbarkeit der temporär anwendbaren Kulanregelung der RAB für die Beurteilung der Vergleichbarkeit einer ausländischen Ausbildung (Vereinigtes Königreich, vor dem Brexit). Gutheissung der Beschwerde durch das BVGer, das unter Berücksichtigung der spezifischen Umstände des Falles die theoretischen Voraussetzungen für die «Audit Qualification» erfüllt sind. Aufhebung der Verfügung durch das BVGer und Zurückweisung der Angelegenheit zur Neuurteilung. Rechtskräftiges Urteil.
- Abschreibungsentscheid Nr. B-472 vom 16. November 2022: Beschwerde gegen eine Verfügung der RAB auf Entzug der Zulassung für die Dauer von drei Jahren. Verzicht auf persönliche Zulassung während des Beschwerdeverfahrens. Auferlegung der bisher aufgelaufenen Verfahrenskosten an den Beschwerdeführer und Abschreibung des Verfahrens als gegenstandslos geworden. Rechtskräftiges Urteil.
- Urteil des Bundesverwaltungsgerichts Nr. B-1640/2021 vom 19. Dezember 2022: Entzug der Zulassung als Revisionsexperte für die Dauer von drei Jahren. Abweisung der Beschwerde. Urteil noch nicht rechtskräftig.

Jahresrechnung der RAB

14. Februar 2023

Bilanz

Zahlen in CHF

	Anhang	31.12.2022	31.12.2021
Flüssige Mittel	3	4'993'811	5'736'759
Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	4	676'663	226'391
Übrige kurzfristige Forderungen	5	10'375	5'919
Nicht fakturierte Dienstleistungen	6	335'500	391'000
Aktive Rechnungsabgrenzungen	7	77'979	95'163
Umlaufvermögen		6'094'328	6'455'232
Finanzanlagen	8	111'080	111'080
Sachanlagen	9	164'724	119'859
Immaterielle Werte	10	486'964	563'311
Anlagevermögen		762'768	794'250
Total Aktiven		6'857'096	7'249'482
Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Leistungen		58'425	42'329
Verbindlichkeiten gegenüber staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen	11	659'530	512'420
Verbindlichkeiten gegenüber Vorsorgeeinrichtungen	12	76'464	74'624
Kurzfristige Rückstellungen	13	200'900	204'500
Passive Rechnungsabgrenzungen	14	70'477	127'429
Abgrenzung von Zulassungsgebühren	15	498'200	639'680
Kurzfristiges Fremdkapital		1'563'996	1'600'982
Abgrenzung von Zulassungsgebühren	15	293'100	648'500
Langfristiges Fremdkapital		293'100	648'500
Reserven	16	5'000'000	5'000'000
Eigenkapital		5'000'000	5'000'000
Total Passiven		6'857'096	7'249'482

Erfolgsrechnung

Zahlen in CHF

	Anhang	01.01.2022 – 31.12.2022	01.01.2021 – 31.12.2021
Aufsichtsabgaben	11	3'081'548	3'228'672
Inspektionsgebühren		2'320'381	2'182'890
Zulassungsgebühren	17	1'017'113	1'025'357
Andere Erträge	18	89'697	104'903
Nettoerlös		6'508'739	6'541'822
Personalaufwand	19	-5'509'056	-5'481'218
Betriebsaufwand	20	-808'880	-870'366
Abschreibungen	9, 10	-204'667	-189'333
Betriebsergebnis		-13'864	905
Finanzergebnis		13'864	-905
Bildung Reserve	16	–	–
Gewinn/Verlust		–	–

Geldflussrechnung

Zahlen in CHF

	Anhang	01.01.2022 – 31.12.2022	01.01.2021 – 31.12.2021
Reservenzuweisung	16	–	–
Abschreibungen auf Anlagen	9, 10	204'667	189'333
Zunahme/(Abnahme) Abgrenzung Zulassungsgebühren (lfr.)	15	-355'400	-457'280
(Zunahme)/Abnahme Forderungen	4	-450'272	387'822
Zunahme/(Abnahme) sonstige Forderungen	5	-4'456	-5'919
(Zunahme)/Abnahme angefangene Arbeiten	6	55'500	219'588
(Zunahme)/Abnahme Aktive Rechnungsabgrenzung	7	17'184	9'497
Zunahme/(Abnahme) Verbindlichkeiten		163'206	131'084
Zunahme/(Abnahme) Verbindlichkeiten Sozialversicherungen		1'840	-37'550
Zunahme/(Abnahme) kurzfristige Rückstellungen	13	-3'600	23'000
Zunahme/(Abnahme) Passive Rechnungsabgrenzungen	14	-56'952	12'181
Zunahme/(Abnahme) Abgrenzung Zulassungsgebühren (kfr.)	15	-141'480	8'800
Nettomittelfluss aus Geschäftstätigkeit		-569'763	480'556
Investitionen Sachanlagen	9	-122'415	-4'483
Investitionen Immaterielle Anlagen	10	-50'770	-12'579
Nettomittelfluss aus Investitionstätigkeit		-173'185	-17'062
Veränderung Flüssige Mittel		-742'948	463'494
Flüssige Mittel zu Geschäftsjahresbeginn	3	5'736'759	5'273'265
Flüssige Mittel zu Geschäftsjahresende		4'993'811	5'736'759

Eigenkapitalnachweis

	01.01.2022 – 31.12.2022	01.01.2021 – 31.12.2021
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 2022

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 und Prüfgesellschaften, die Revisionsdienstleistungen für Gesellschaften des öffentlichen Interesses erbringen, und leistet (inter-)nationale Amtshilfe im Bereich der Revisionsaufsicht. Die RAB übt auch 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 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.

Die RAB beschäftigte per 31. Dezember 2022 29 Mitarbeitende, verteilt auf 24.6 Vollzeitstellen (Vorjahr: 27 Mitarbeitende auf 23.4 Vollzeitstellen).

2. Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze

Einleitung

Die vorliegende Jahresrechnung der RAB wurde gemäss den Bestimmungen des Schweizer Rechnungslegungsrechts (32. Titel des Obligationenrechts) und unter Einhaltung von Art. 35 RAG erstellt. Die wesentlichen angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze, sind nachfolgend beschrieben. Die Jahresrechnung 2022 wurde erstmals gemäss den Bestimmungen des Schweizer

Rechnungslegungsrechts erstellt. Aufgrund der früheren Abweichungen von den International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) im Bereich der Personalvorsorge, waren keine Anpassungen der Vorjahresangaben in der Bilanz und der Erfolgsrechnung nötig. Die Vergleichbarkeit ist folglich gewährleistet.

Beim vorliegenden Abschluss handelt es sich um einen Einzelabschluss des Geschäftsjahres umfassend das Kalenderjahr 2022 mit Bilanzstichtag 31. Dezember 2022 (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.

Flüssige Mittel

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

Die Bewertung erfolgt zum Nennwert.

Forderungen aus Lieferungen und Leistungen

Forderungen aus Lieferungen und Leistungen werden zum Nominalbetrag unter Abzug allfälliger Wertbeeinträchtigungen bewertet.

Nicht fakturierte Dienstleistungen

Nicht fakturierte Dienstleistungen aus Überprüfungen werden zum anwendbaren Tagesansatz bewertet (Art. 39 Abs. 2 RAV).

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 und die Abschreibungsmethode einer Sachanlage werden an jedem Bilanzstichtag geprüft und gegebenenfalls angepasst.

Übersteigt der Buchwert einer Sachanlage den geschätzten erzielbaren Wert, 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.

Immaterielle Werte

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

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

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

Übersteigt der Buchwert eines immateriellen Wertes den geschätzten

erzielbaren Wert, so ist die resultierende Differenz als Wertbeeinträchtigung dem Periodenergebnis zu belasten.

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

Finanzanlagen

Finanzanlagen werden zu Nominalwert unter Abzug allfälliger Wertbeeinträchtigungen bewertet.

Steuern

Die RAB ist von jeder Besteuerung durch den Bund, die Kantone und die Gemeinden befreit (Art. 37 RAG).

Rückstellungen

Die Rückstellungen enthalten insbesondere kurzfristige Verpflichtungen für Personalaufwand sowie Parteikostenentschädigungen.

Leasing

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

Eigenkapital

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

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 und Art. 37 ff. RAV).

Die Gebühreneinnahmen für die Zulassung von nicht staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen werden abgegrenzt und über 5 Jahre verteilt (inkl. Erneuerungen von Zulassungen). Die Gebühreneinnahmen für die Zulassung von staatlichen beaufsichtigten Revisionsunternehmen und 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.

Finanzergebnis

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

Erläuterungen zu einzelnen Positionen der Jahresrechnung

3. Flüssige Mittel

Zahlen in CHF

	2022	2021
Kasse	862	760
Postkonto	628'258	0
Bankkonto	0	935'999
Anlagekonto Eidg. Finanzverwaltung EFV	4'364'691	4'800'000
Total Flüssige Mittel	4'993'811	5'736'759

Das Postkonto wurde im Jahr 2021 saldiert und der Saldo auf ein Bankkonto transferiert.

4. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen

	2022	2021
Forderungen Gebühren	670'508	174'899
Forderungen PostFinance	6'155	51'492
Total Forderungen	676'663	226'391

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

5. Übrige kurzfristige Forderungen

	2022	2021
Guthaben Sozialversicherungen	10'375	5'919
Total Sonstige Forderungen	10'375	5'919

6. Nicht fakturierte Dienstleistungen

	2022	2021
Nicht fakturierte Dienstleistungen	335'500	391'000
Total nicht fakturierte Dienstleistungen	335'500	391'000

Die angefangenen Arbeiten beinhalten noch nicht in Rechnung gestellte Überprüfungsgebühren.

7. Aktive Rechnungsabgrenzungen

	2022	2021
Aktive Rechnungsabgrenzungen	77'979	95'163
Total Aktive Rechnungsabgrenzungen	77'979	95'163

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

8. Finanzanlagen

Die RAB verfügt im Zusammenhang mit der Miete von Büroräumlichkeiten über zwei Mieter-Depotkonti über insgesamt CHF 111'080.

9. Sachanlagen

Zahlen in CHF

	Mobiliar und Einrichtungen	Büroma- schinen und EDV-Anlagen (Hardware)	Feste Einrich- tungen und Installationen	2022	2021
Anschaffungskosten					
Stand Anfang Berichtsperiode	458'419	298'116	488'427	1'244'962	1'257'579
Zugänge	8'266	114'149	–	122'415	4'482
Abgänge	–	-40'381	–	-40'381	-17'099
Stand Ende Berichtsperiode	466'685	371'884	488'427	1'326'997	1'244'962
Abschreibungen					
Stand Anfang Berichtsperiode	-425'321	-291'035	-408'747	-1'125'103	-1'073'640
Zugänge	-10'951	-44'095	-22'504	-77'550	-68'562
Abgänge	–	40'381	–	40'381	17'099
Stand Ende Berichtsperiode	-436'272	-294'749	-431'251	-1'162'273	-1'125'103
Nettobuchwert	30'413	77'135	57'176	164'724	119'859

Per Bilanzstichtag bestehen keine Indikatoren für Wertbeeinträchtigungsriskien auf Sachanlagen. Zurzeit sind

keine Beschränkungen, Verfügungsrechte oder verpfändete Sachanlagen vorhanden.

10. Immaterielle Werte

	eRAB	Software Register und Admi- nistration	Übrige Software	2022	2021
Anschaffungskosten					
Stand Anfang Berichtsperiode	962'884	–	187'286	1'150'170	1'637'701
Zugänge	50'770	–	–	50'770	12'579
Abgänge	–	–	–	–	-500'110
Stand Ende Berichtsperiode	1'013'654	–	187'286	1'200'941	1'150'170
Abschreibungen					
Stand Anfang Berichtsperiode	-399'981	–	-186'879	-586'860	-966'199
Zugänge	-126'707	–	-410	-127'117	-120'771
Abgänge	–	–	–	–	500'110
Stand Ende Berichtsperiode	-526'688	–	-187'286	-713'975	-586'860
Nettobuchwert	486'966	–	–	468'966	563'311

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

11. Verbindlichkeiten gegenüber staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen und Aufsichtsabgaben

Die RAB erhebt von den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen

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

im darauffolgenden Jahr zurückerstattet. Der Betrag von CHF 659'530 (Vorjahr CHF 512'420) wird den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen im Jahr 2023 gutgeschrieben.

12. Verbindlichkeiten gegenüber Vorsorgeeinrichtungen

Zahlen in CHF

	2022	2021
Verbindlichkeiten gegenüber Vorsorgeeinrichtungen	76'464	74'624
Total Verbindlichkeiten gegenüber Vorsorgeeinrichtungen	76'464	74'624

13. Kurzfristige Rückstellungen

	2022	2021
Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit Personalaufwand	192'000	201'000
Rückstellungen für Parteienentschädigungen	8'900	3'500
Total kurzfristige Rückstellungen	200'900	204'500

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

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

14. Passive Rechnungsabgrenzungen

	2022	2021
Diverse Passive Rechnungsabgrenzungen	70'477	127'429
Total Passive Rechnungsabgrenzungen	70'477	127'429

Die Passiven Rechnungsabgrenzungen enthalten insbesondere Abgrenzungen für die Kosten des Geschäftsbe-

richts 2021 und Mittagessensentschädigungen.

15. Abgrenzung von Zulassungsgebühren

	2022	2021
Abgrenzung von Zulassungsgebühren (kurzfristig)	498'200	639'680
Abgrenzung von Zulassungsgebühren (langfristig)	293'100	648'500
Total Abgrenzung von Zulassungsgebühren	791'300	1'288'180

Die Gebühreneinnahmen für die Zulassung von nicht staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen wurden abgegrenzt und auf fünf Jahre verteilt.

16. Reserven

Zahlen in CHF

	2022	2021
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.

17. Zulassungsgebühren

	2022	2021
Zulassungsgebühren natürliche Personen	377'600	392'000
Zulassungsgebühren Revisionsunternehmen	178'500	233'000
Kommissionen für Zahlungen via Internet	-17'067	-20'973
Rückerstattungen von Zulassungsgebühren	-18'800	-27'150
Bildung Abgrenzung Zulassungsgebühren	-142'800	-182'400
Auflösung Abgrenzung Zulassungsgebühren Vorjahre	639'680	630'880
Total Zulassungsgebühren	1'017'113	1'025'357

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) sowie Erträge für Zulassungsbestätigungen.

19. Personalaufwand

Zahlen in CHF

	2022	2021
Personalbezüge und VR-Honorare	4'139'863	4'226'271
Arbeitgeberbeiträge	990'049	1'026'060
Übriger Personalaufwand	277'599	184'559
Personalkosten Dritte	101'545	44'328
Total Personalaufwand	5'509'056	5'481'218

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 Arbeitge-

berbeitragsreserve der Personalvorsorgeeinrichtung der RAB.

Personalkosten Dritte beinhalten Aufwendungen für externe Übersetzungen und externe Experten.

20. Betriebsaufwand

	2022	2021
Raumaufwand	228'843	228'042
Verwaltungsaufwand	119'311	97'893
Informatikaufwand	345'355	348'365
Übriger Betriebsaufwand	115'371	196'066
Total Betriebsaufwand	808'880	870'366

Übrige Erläuterungen**21. Stille Reserven**

Die Jahresrechnung der RAB enthält keine stillen Reserven.

23. Sicherheiten für eigene Verbindlichkeiten

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

22. Sicherheiten für Verbindlichkeiten Dritter

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

24. Eventualverbindlichkeiten

Zum Bilanzstichtag bestehen keine hängigen oder drohenden Schadensersatzklagen.

25. Nicht bilanzierte Leasingverpflichtungen

	2022	2021
Mindestzahlungen bis ein Jahr	8'491	9'266
Mindestzahlungen 2–6 Jahre	42'455	5'407

Beim Operating Leasing handelt es sich um nicht bilanzierte Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit einem Vertrag für Multifunktionsgeräte. Die

Gesamtlaufzeit des aktuellen Vertrages beträgt rund 6 Jahre (1.7.2022 – 30.6.2028).

26. Geschäftsvorfälle mit nahestehenden Personen

Definition des Begriffs

«nahestehende Personen»

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

- Die Bundesverwaltung im Sinne von Artikel 6 Regierungs- und Verwaltungsorganisationsverordnung (RVOV; SR 172.010.1)
- Swisscom, Schweizerische 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.

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 Bun-

desverwaltung. 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	2022	2021
Honorar Präsident	67	69
Honorar Vize-Präsident	50	50
Honorar übrige Mitglieder	75	75
Abgerechnete Sozialversicherungsbeiträge ⁵⁸	25	23
Total Entschädigungen an Mitglieder des Verwaltungsrats	217	217
Direktor und Geschäftsleitung	2022	2021
Gehalt Direktor	292	287
Sonstige Leistungen Direktor ⁵⁹	5	4
Gehälter übrige Mitglieder	645	605
Sonstige Leistungen übrige Mitglieder ⁵⁹	12	8
Abgerechnete Sozialversicherungsbeiträge ⁶⁰	225	219
Total Entschädigungen an Mitglieder der Geschäftsleitung	1'179	1'123

Im Berichtsjahr erfolgten individuelle, leistungsabhängige Lohnerhöhungen. Der allgemeine Teuerungsausgleich für das Jahr 2022 betrug 0.5% (Vorjahr: 0%).

Die Verwaltungsratshonorare wurden letztmals per 1.1.2016 vom Bundesrat neu festgelegt. Die Präsidentin des Verwaltungsrats bezieht einen Teil des VR-Honorars ab 01.01.2020 als Sparanlage in die Pensionskasse.

27. Ereignisse nach dem Bilanzstichtag

Seit dem Bilanzstichtag per 31. Dezember 2022 sind keine Ereignisse eingetreten, welche die Aussagefähigkeit der Jahresrechnung 2022 beeinflussen.

⁵⁸ Umfasst AHV/IV/EO-Beitrag, ALV-Beitrag, Sparbeitrag und Risikoprämie BVG (VR-Präsident, ab 1.1.2020).

⁵⁹ Enthält als zusätzliche steuerbare Leistungen überobligatorische Betreuungszulagen.

⁶⁰ Umfasst AHV/IV/EO-Beitrag, ALV-Beitrag, BU/NBU-Beitrag, Sparbeitrag und Risikoprämie BVG.



Reg. Nr.914.22213.002

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 und Anhang) der Eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde (RAB) für das am 31. Dezember 2022 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 bei der geprüften Organisation 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 entsprechen.

Bern, 27. Februar 2023

EIDGENÖSSISCHE FINANZKONTROLLE

Carole Balli
Leitende Revisorin
Zugelassene
Revisionsexpertin

Christine Neuhaus
Zugelassene
Revisionsexpertin

Beilagen:

Jahresrechnung, bestehend aus Bilanz, Erfolgsrechnung, Geldflussrechnung und Anhang