



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössische Revisionsaufsichtsbehörde RAB

2014





Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Tätigkeitsbericht 2014

Eidgenössische Revisionsaufsichtsbehörde RAB

Impressum

Herausgeber

Eidg. Revisionsaufsichtsbehörde RAB
Bundesgasse 18
Postfach 6023
CH-3001 Bern

Leitung

Eidgenössische Revisionsaufsichtsbehörde RAB

Konzept und Gestaltung

Moser Graphic Design, Bern

Fotos

Clemens Laub, Bern

Druck

tanner druck ag, Langnau i.E.

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

Inhaltsverzeichnis

4	Vorwort	27	Extraterritorialer Geltungsbereich des RAG
7	Kernpunkte der Tätigkeit 2014	27	FSAP-Assessment durch den IWF
8	Regulatorische Entwicklungen	28	Zulassung
8	Laufende Projekte	28	Einleitung
8	Finanzmarktinfrastrukturgesetz	28	Zulassungen
8	Finanzinstitutsgesetz	29	Verbandsmitgliedschaften
9	Finanzmarktdienstleistungsgesetz	30	Angewandter Standard der internen Qualitätssicherung
9	Aktienrechtsrevision	30	Durchführung von Revisionen
10	Abgeschlossene Projekte	31	Interne Qualitätssicherung
10	Bündelungsvorlage	31	Einleitung
11	Krankenversicherungsaufsichtsgesetz	31	Unabhängigkeit
11	Rundschreiben 1/2014	32	Weiterbildung
11	Bundesgesetz zur Umsetzung der 2012 revidierten GAFI-Empfehlungen	32	Interne Nachkontrolle
		32	Dokumentation
13	Aufsicht	33	Erneuerung der Zulassung
13	Einleitung	33	Einleitung
13	Überprüfungen 2014	33	Statistik
14	Thematische Überprüfungen 2014	34	Auskunfts- und Meldepflicht
14	Wesentlichkeit	34	Unabhängigkeit der Revisionsstelle
18	Briefkastenfirmen	34	Gleicher Massstab bei ordentlicher und eingeschränkter Revision
18	Shared Service Centers	35	Rotation des leitenden Revisors bei der ordentlichen Revision
19	Verfahren und Vorabklärungen		
20	Kennzahlen (Audit Quality Measures)	36	Enforcement und Rechtsprechung
21	Zusammenarbeit mit anderen Schweizer Behörden und Börsen	36	Enforcement
21	Standardsetting	36	Rechtsprechung
22	Rundschreiben der RAB	37	Statistik 2011–2014
22	Schweizer Prüfungsstandards		
22	Internationale Standards	39	Anhänge
23	Schwerpunkte Überprüfungen 2015	39	Organisation der RAB
24	Internationales	40	Abkürzungsverzeichnis
24	Einleitung	41	Weitere Zulassungen im Schweizer Prüfwesen
24	Verhältnis zur Europäischen Union	42	Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen
24	Absichtserklärungen zur Zusammenarbeit	43	Zusammenarbeit mit ausländischen Behörden
24	Registrierung von Schweizer Revisionsunternehmen	44	Schweizer Revisionsunternehmen in der EU
24	Reform des Abschlussprüfermarktes	45	Gerichtsurteile 2014
25	Zusammenarbeit mit den USA	46	Vergleichbare ausländische Ausbildungen
25	Statement of Protocol	47	Jahresrechnung der RAB
25	Verlängerung des SoP und Reliance	58	Bericht Revisionsstelle
25	Verhältnis zu weiteren Staaten		
26	Multilaterale Organisationen		
26	IFIAR		
26	EAIG		
26	Colleges of Supervisors		

Vorwort

Die RAB hat den Auftrag, im Rahmen ihrer Zulassungs- und Aufsichtstätigkeit die Qualität von Revisionsdienstleistungen zu gewährleisten bzw. zu fördern. Die RAB trägt damit wesentlich zum Schutz der Investoren¹ sowie allen anderen Schutzadressaten von Revisionsberichten (Steuerbehörden, Gläubiger, Mitarbeitende etc.) bei. Weiter wird die Verlässlichkeit und das Vertrauen in die Finanzberichterstattung durch die Tätigkeit der RAB erhöht. Im Zusammenhang mit den Zielen der RAB ist jedoch hervorzuheben, dass die RAB primär eine rechtsanwendende Behörde ist, welche die vom Berufsstand entwickelten Standards zu Prüfung, Unabhängigkeit und Qualitätssicherung durchsetzt.

Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen

Die RAB beaufsichtigt aktuell 23 (Vorjahr 22) staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen, welche Publikumsgesellschaften prüfen dürfen. Einerseits wurden zwei Gesellschaften neu zugelassen. Diese beiden Neuzulassungen sind auf die ab dem 28. Februar 2014 geltende Anforderung zurückzuführen, wonach Prüfungsgesellschaften, die Vermögensverwalter kollektiver Kapitalanlagen prüfen, eine Grundzulassung als staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen benötigen. Andererseits hat sich eine Gesellschaft freiwillig von der staatlichen Beaufsichtigung zurückgezogen.

Unverändert zu den Vorjahren weisen staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen mehrheitlich stagnierende Honorarvolumen im Geschäftsbereich Wirtschaftsprüfung auf. Nennenswertes Wachstum wird grundsätzlich nur im Beratungsgeschäft generiert. Langfristig besteht in einem derartigen Umfeld die Gefahr, dass das Revisionsgeschäft zunehmend an Attraktivität verliert. Dies könnte sich negativ auf die Qualität von Revisionsdienstleistungen auswirken.

Die internationalen Revisionsnetzwerke haben vermehrt mit Reputationsrisiken aus ihrem Steuerberatungsge-

schäft zu kämpfen. Das gestiegene öffentliche Interesse an den Steuervermeidungspraktiken internationaler Grosskonzerne führt dazu, dass auch die grossen Revisionsnetzwerke in den Fokus geraten. Es ist darauf hinzuweisen, dass die RAB grundsätzlich keine Kompetenzen im Zusammenhang mit dem Beratungsgeschäft der Revisionsunternehmen hat.

Neue Kompetenzen der RAB

Bis anhin teilten sich die RAB und die FINMA entsprechend ihrer jeweiligen Aufgaben die Aufsicht über staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen und über Prüfungsgesellschaften von Finanzinstituten. Mit der am 20. Juni 2014 vom Parlament verabschiedeten Bündelungsvorlage übt die RAB künftig die alleinige Aufsicht über Revisionsunternehmen und Prüfungsgesellschaften aus. Dies gilt sowohl für die Rechnungsprüfung als auch für die Aufsichtsprüfung. Das Vollzugsrecht konnte rechtzeitig durch den Bundesrat (Verordnung) bzw. die RAB und FINMA (Rundschreiben) angepasst werden, so dass die RAB per 1. Januar 2015 die neuen Aufsichtskompetenzen nach Plan übernehmen konnte. Die vorgesehenen Übergangsvorschriften stellen sicher, dass die betroffenen Prüfungsgesellschaften und leitenden Prüfer ausreichend Zeit haben, sich an die neuen Gegebenheiten anzupassen.

Prüfungsausschüsse von Publikumsgesellschaften

Die RAB hat ein grosses Interesse an der Arbeitsweise von Prüfungsausschüssen von Publikumsgesellschaften. Eine aktive und verantwortungsvolle Wahrnehmung der Aufgaben des Prüfungsausschusses hat nachweislich positive Auswirkungen auf die Qualität von Revisionsdienstleistungen und entspricht der Erfahrung der RAB aus ihrer Überprüfungstätigkeit.

Der im Jahr 2014 überarbeitete «Swiss Code of Best Practice» ist ein wichtiger Schritt zur Stärkung der

Prüfungsausschüsse. Begrüsst werden insbesondere die erweiterten Empfehlungen zur Zusammensetzung und zu den Aufgaben des Prüfungsausschusses. Fraglich bleibt jedoch, ob die im Rahmen der Selbstregulierung erarbeiteten Empfehlungen für einen modernen und attraktiven Finanzplatz im internationalen Vergleich ausreichen. Wichtige Akteure wie die EU oder die USA gehen hier wesentlich weiter und erlassen aufgrund der Bedeutung von Prüfungsausschüssen und im Interesse von Investoren verbindliche und durchsetzbare Vorgaben auf Gesetzesstufe.

EU Audit Reform

Im April 2014 hat das Europäische Parlament die EU Audit Reform verabschiedet. Die Neuordnung verfolgt das Ziel, die Transparenz und das Vertrauen in die Abschlussprüfung zu erhöhen, mögliche Interessenkonflikte zu beseitigen und mehr Wettbewerb auf dem übermässig konzentrierten Markt der Wirtschaftsprüfung zu fördern. Die neuen Regularien werden voraussichtlich auch den Schweizer Revisionsmarkt beeinflussen. Sie werden eine extraterritoriale Wirkung entfalten und insbesondere für Schweizer Prüfungsgesellschaften von Relevanz sein, welche in der EU kotierte Unternehmen oder deren Tochtergesellschaften in der Schweiz prüfen. Weiter werden sich international ausgerichtete Unternehmen bzw. ihre Prüfungsausschüsse vermehrt freiwillig an die Vorgaben der EU anlehnen.

Die RAB analysiert die EU-Reform und beobachtet deren Umsetzung in den grösseren EU-Mitgliedsländern. Die Stärkung der Stellung und der Verantwortung von Prüfungsausschüssen sowie die Erweiterung des Revisionsberichtes an die Generalversammlung werden als sinnvoll erachtet.

¹ Aus Gründen der einfacheren Lesbarkeit wird auf die geschlechtsneutrale Differenzierung, z.B. Investor resp. Investorin, verzichtet. Entsprechende Begriffe gelten im Sinne der Gleichbehandlung grundsätzlich für beide Geschlechter.

Im Zusammenhang mit den Restriktionen der EU für Zusatzhonorare sieht die RAB aktuell keinen dringenden Handlungsbedarf für die Schweiz. Es ist hervorzuheben, dass die RAB per 1. Januar 2014 eine verschärfte Meldepflicht eingeführt hat. Demnach müssen der RAB Revisionsmandate gemeldet werden, wenn das Verhältnis zwischen Revisionshonorar und zusätzlichen Honoraren gemäss Geschäftsbericht der geprüften Publikumsgesellschaft in einem Geschäftsjahr das Verhältnis von 1:1 übersteigt (Rundschreiben 1/2010). Aufgrund dieser Meldungen kann die RAB die Einhaltung der Vorschriften zur Unabhängigkeit effektiv und risikoorientiert überprüfen.

Die EU-Rotationsanforderungen an Revisionsunternehmen von Publikumsgesellschaften werden von der RAB grundsätzlich kritisch beurteilt. Einerseits werden die Vorteile der Rotation, wie beispielsweise ein schleichender Verlust an Objektivität, durch Nachteile bei Übernahme eines Mandates durch einen neuen Prüfer (Mehrkosten etc.) möglicherweise eliminiert. Andererseits sollten starre Rotationsanforderungen die Verantwortung des Verwaltungsrates bzw. des Prüfungsausschusses nicht ersetzen, das Revisionsmandat periodisch nach bestimmten Kriterien zu überprüfen und der Generalversammlung allenfalls den Wechsel der Revisionsstelle zu beantragen.

Unabhängigkeit in der eingeschränkten Revision

Die Unabhängigkeit ist ein Grundpfeiler der Revision und für das Vertrauen von Dritten in die Arbeit von Revisoren unerlässlich. Nach der aktuellen Rechtsprechung gelten bei der ordentlichen und der eingeschränkten Revision grundsätzlich dieselben Vorgaben an die Unabhängigkeit. Ausnahmen bestehen nur für die Mitwirkung bei der Buchführung (Art. 729 Abs. 2 OR; sog. Doppelmandate) sowie für die Rotation des leitenden Revisors (Art. 730a Abs. 2 OR).

Die vereinzelt postulierte Idee, die Anforderungen an die Unabhängigkeit für die eingeschränkte Revision zu reduzieren, erachtet die RAB als gefährlich. Dies könnte der Glaubwürdigkeit der eingeschränkten Revision und dem Ruf der KMU-Revisionsbranche in der Öffentlichkeit schaden. Langfristig ist das Vertrauen in die Revision von grösserem Nutzen als einseitiger Standesschutz. Die Revisionsbranche und die RAB sollten ein gemeinsames Interesse an einem «Qualitätsprodukt eingeschränkte Revision» haben, das sich von der blossen Buchhaltung abhebt und so wirtschaftlichen Mehrwert schafft.

Unabhängigkeit in der ordentlichen Revision

Die gesetzlichen Rotationsvorschriften für ordentliche Revisionen werden erstmals im Jahr 2015 ihre Wirksamkeit entfalten. Die gesetzliche Frist von sieben Jahren für die Rotation des leitenden Revisors läuft seit dem 1. Januar 2008 (Art. 51 RAV). Ein leitender Revisor kann seit diesem Zeitpunkt für dasselbe geprüfte Unternehmen sieben aufeinander folgende Jahresrechnungen prüfen. Entspricht das Geschäftsjahr dem Kalenderjahr, ist der leitende Revisor somit spätestens nach der Revision der Jahresrechnung 2014 im Jahr 2015 zu ersetzen. Es wird deshalb erwartet, dass insbesondere im Segment von Einmann-Revisionsunternehmen im kommenden Jahr manche Gesellschaften eine neue Revisionsstelle wählen müssen.

ren Interessenvertretern. Im Sinne der Gleichberechtigung aller Revisionsunternehmen könnte dies bedeuten, dass ab dem 1. September 2016 alle Revisionsunternehmen ein internes Qualitätssicherungssystem führen müssen. Das würde auch für die sogenannten Einmann-Revisionsunternehmen gelten, bei welchen nur eine Person über eine entsprechende Zulassung verfügt. Da die Revisionsbranche für Einmann-Revisionsunternehmen inzwischen entsprechende Lösungsmöglichkeiten anbietet, wäre der allfällige Wegfall der erwähnten Erleichterung zu begrüssen.

Systeme zur Qualitätssicherung

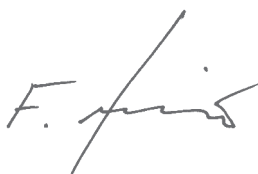
Nach den aktuell geltenden Erleichterungen für Einmann-Revisionsunternehmen, welche nur eingeschränkte Revisionen durchführen, haben rund zwei Drittel aller zugelassenen Revisionsunternehmen bis am 1. September 2016 kein System zur Qualitätssicherung nachzuweisen (Art. 49 Abs. 2 RAV). Diese Erleichterungen werden aktuell überdacht. Die RAB steht diesbezüglich im Gespräch mit den Branchenverbänden und ande-

Wir danken allen Mitarbeitenden der RAB für ihr unverändert hohes Engagement und die Bereitschaft, gemeinsam die anstehenden Aufgaben im Sinne des öffentlichen Interesses zu bewältigen.

Bern, 27. Januar 2015



Thomas Rufer
Präsident des Verwaltungsrates



Frank-Oliver Schneider
Direktor



Thomas Rufer, Präsident des Verwaltungsrates, und Frank-Oliver Schneider, Direktor

Kernpunkte der Tätigkeit 2014

Aufsicht über staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen

Bei der Aufsicht über die Revisionsunternehmen, welche Publikumsgesellschaften prüfen dürfen, standen im Berichtsjahr zwei gemeinsame Überprüfungen mit dem PCAOB (Joint Inspections) im Fokus. Daneben wurden weitere 10 staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen überprüft. Parallel zu den Überprüfungen wurden die internen Abläufe auf die Übernahme der neuen Kompetenzen im Finanzmarktbereich (Aufsichtsprüfung) vorbereitet. Ab dem 1. Januar 2015 wird die Aufsicht der RAB über staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen organisatorisch mittels zwei separaten Geschäftsbereichen für die Rechnungs- und Aufsichtsprüfung durchgeführt.

Zulassung

Das RAG sieht vor, dass Revisionsunternehmen für die Dauer von fünf Jahren zugelassen werden. Die erteilten Zulassungen laufen nach Ablauf dieser fünf Jahre automatisch aus. Im Jahr 2014 hatte die RAB rund 2'000 Gesuche um Erneuerungen von Zulassungen zu bearbeiten. Die im Berichtsjahr bearbeiteten Gesuche entsprechen rund 60% aller zugelassenen Revisionsunternehmen.

Kern der Zulassungserneuerung bildet jeweils die risikoorientierte Überprüfung des Qualitätssicherungssystems, wobei berücksichtigt wird, ob ein Revisionsunternehmen eingeschränkte und/oder ordentliche Revisionen durchführt. Neben einer generellen Beurteilung werden durch die RAB insbesondere die Themen Unabhängigkeit, Weiterbildung und interne Nachkontrolle zu ordentlichen Revisionen schwerpunktmässig überprüft. Mit der Zulassungserneuerung verfolgt der Gesetzgeber primär den Zweck, die Erfüllung der gesetzlichen Anforderungen durch die zugelassenen Revisionsunternehmen sicherzustellen. Daneben soll die Überprüfung der Qualitätssicherungssysteme einen wichtigen Beitrag zur Erhöhung der

Qualität von Revisionsdienstleistungen leisten.

Mehrheitlich konnten die abgelaufenen Zulassungen nahtlos für weitere fünf Jahre erneuert werden. In wenigen Fällen waren die Voraussetzungen für eine Erneuerung nicht gegeben oder einzureichende Unterlagen waren ausstehend. Definitive Abweisungen von Erneuerungsgesuchen waren nicht notwendig, da die betroffenen Revisionsunternehmen die gesetzlichen Anforderungen zwischenzeitlich wieder erfüllen konnten. Rund 15% der Revisionsunternehmen haben aus verschiedenen Gründen freiwillig auf eine Erneuerung der Zulassung verzichtet (z.B. Reorganisation, Zusammenarbeit mit anderen Revisionsunternehmen, fehlende Nachfolge, Konzentration auf andere Geschäftsbereiche etc.).

Eine nahtlose Erneuerung der Zulassung ist wichtig, da ein Unterbruch der Zulassung dazu führen kann, dass die Prüfungskunden eines Revisionsunternehmens ohne Zulassung vom kantonalen Handelsregister direkt aufgefordert werden, den rechtmässigen Zustand wieder herzustellen und dafür zu sorgen, dass die Revisionsstelle über eine entsprechende Zulassung der RAB verfügt.

Rechtsprechung

Im Berichtsjahr haben sich das Bundesverwaltungsgericht in sieben Urteilen und das Bundesgericht in zwei Urteilen mit der Praxis der RAB auseinandergesetzt. Die Praxis der RAB wurde jeweils gutgeheissen. In einem Fall hat das Bundesverwaltungsgericht die RAB nur im Grundsatz bestätigt und eine detailliertere Begründung für die Entzugsdauer verlangt.

Internationale Zusammenarbeit

Mit dem PCAOB wurde im Jahr 2011 ein Statement of Protocol (SoP) zur Zusammenarbeit bei der Beaufsichtigung von Revisionsunternehmen vereinbart. Das SoP bildet insbesondere

die Grundlage für die Durchführung von gemeinsamen Überprüfungen von Revisionsunternehmen in der Schweiz und in den USA. Die Zusammenarbeit zwischen den zwei Behörden wurde in den letzten Jahren vertieft und hat sich positiv entwickelt, sodass das SoP im April des Berichtsjahres verlängert wurde.

Mit Finnland, dem Vereinigten Königreich und Kanada konnten im Jahr 2014 drei weitere wichtige Absichtserklärungen zur Kooperation auf dem Gebiet der Revisionsaufsicht abgeschlossen werden.

Hinweise Dritter

Im Berichtsjahr sind 31 Hinweise von Dritten zu möglichen Verstössen gegen Gesetz oder Berufsrecht bei der RAB eingegangen (Vorjahr 33). Qualifizierte und glaubwürdige Hinweise führen zu Abklärungen der RAB. Wie in den Vorjahren werden am häufigsten Verstösse gegen die Unabhängigkeit oder Prüfung ohne die notwendige Zulassung bzw. Zulassungsart gemeldet.

Regulatorische Entwicklungen

Laufende Projekte

Finanzmarktinfrastrukturgesetz

Mit der Botschaft zum Finanzmarktinfrastrukturgesetz (FinfraG) vom 3. September 2014 hat der Bundesrat dem Parlament eine Vorlage überwiesen, mit der die Finanzmarktinфраstruktur und die Pflichten der Finanzmarktteilnehmenden beim Effekten- und Derivatehandel reguliert werden. Für die Revisionsbranche sind insbesondere folgende Punkte von Interesse:

- Die Finanzmarktinфраstrukturen und Finanzgruppen müssen eine von der RAB zugelassene Prüfgesellschaft mit einer aufsichtsrechtlichen Prüfung beauftragen (Art. 84 E-FinfraG i.V.m. Art. 9a Abs. 1 RAG und Art. 24 FINMAG). Als Finanzmarktinфраstrukturen gelten Börsen, multilaterale Handelssysteme, zentrale Gegenparteien, Zentralverwahrer, Transaktionsregister und Zahlungssysteme (Art. 2 Bst. a E-FinfraG). Als Finanzgruppe qualifizieren zwei oder mehrere Unternehmen, von denen mindestens eines als Finanzmarktinфраstruktur tätig ist, die hauptsächlich im Finanzbereich tätig sind und die eine wirtschaftliche Einheit bilden oder von denen aufgrund anderer Umstände anzunehmen ist, dass ein oder mehrere der Einzelaufsicht unterstehende Unternehmen rechtlich verpflichtet oder faktisch gezwungen sind, Gruppengesellschaften beizustehen (Art. 15 Abs. 2 E-FinfraG).
- Die obligationenrechtliche Revisionsstelle (Art. 727 f. OR) prüft im Rahmen der Revision, ob die Gegenparteien die Bestimmungen des FinfraG einhalten. Bei von der FINMA Beaufsichtigten richtet sich die Prüfung nach den Finanzmarktgesetzen. Vorbehalten bleiben abweichende Bestimmungen zur Aufsicht und Oberaufsicht der beruflichen Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (Art. 115 E-FinfraG). Von der obligationenrechtlichen Revisionsstelle ist neu die Einhaltung folgender Pflichten zu prüfen:

- Geschäfte mit Derivaten, die nicht über einen Handelsplatz gehandelt werden (OTC-Derivatgeschäfte), müssen über eine durch die FINMA bewilligte oder anerkannte zentrale Gegenpartei abgerechnet werden (Art. 96 ff. E-FinfraG).
- Derivatgeschäfte müssen einem von der FINMA bewilligten oder anerkannten Transaktionsregister gemeldet werden (Art. 103 ff. E-FinfraG).
- Bei OTC-Derivatgeschäften, die nicht über eine durch die FINMA bewilligte oder anerkannte zentrale Gegenpartei abgerechnet werden, müssen operationelle Risiken und Gegenparteirisiken erfasst, beobachtet und gemindert werden (Art. 106 ff. E-FinfraG).
- Bestimmte Derivate müssen über einen von der FINMA bewilligten oder anerkannten Handelsplatz oder über einen bewilligten oder anerkannten Betreiber eines organisierten Handelssystems gehandelt werden (Art. 111 ff. E-FinfraG).

Finanzinstitutsgesetz

Mit dem Finanzinstitutsgesetz (FINIG) soll die Aufsicht über sämtliche Finanzdienstleister, die in irgendeiner Form das Vermögensverwaltungsgeschäft betreiben, in einem einheitlichen Erlass geregelt werden. Die Botschaft wird voraussichtlich Mitte 2015 veröffentlicht. Für die Revisionsbranche sind insbesondere die folgenden Vorschläge des Bundesrates von Interesse, die zu einer Weiterentwicklung der Bündelungsvorlage führen:

- Vermögensverwalter werden neu unter Aufsicht gestellt. Der Bundesrat stellt dabei zwei Modelle zur Diskussion: In der ersten Variante werden Vermögensverwalter von der Aufsichtsorganisation (AO) nach dem FINMAG beaufsichtigt. Qualifizierte Vermögensverwalter (Asset Manager)², Fondsleitungen,

Wertpapierhäuser und Banken werden dagegen von der FINMA beaufsichtigt. Besteht keine AO, so wird die Aufsicht durch die FINMA wahrgenommen (Art. 81 VE-FINIG). In der zweiten Variante werden Finanzinstitute nach dem FINIG von der FINMA beaufsichtigt (Art. 82 VE-FINIG). Die qualifizierten Vermögensverwalter, die Fondsleitungen, die Wertpapierhäuser, die Banken, die Finanzgruppen und die Finanzkonglomerate haben eine von der RAB zugelassene Prüfgesellschaft zu beauftragen (Art. 9a Abs. 1 VE-RAG). Die übrigen Vermögensverwalter haben ein von der RAB als Revisor zugelassenes Revisionsunternehmen (Art. 6 i.V.m. Art. 9a Abs. 4 VE-RAG) mit einer periodischen Prüfung zu beauftragen (Art. 83 VE-FINIG). Der Bundesrat kann auch erleichterte Voraussetzungen vorsehen für die Zulassung von Prüfgesellschaften sowie von leitenden Prüfern zur Prüfung von Finanzintermediären (Art. 2 Abs. 3 GwG) und von Vermögensverwaltern (Art. 9a Abs. 4 VE-RAG). Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen, die ausschliesslich Prüfdienstleistungen für Vermögensverwalter erbringen, werden von der RAB alle fünf Jahre überprüft. Die RAB kann den Überprüfungszyklus in begründeten Fällen verlängern (Art. 16 Abs. 1^{bis} VE-RAG).

- Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen werden neu zeitlich unbefristet zugelassen (Art. 7 Abs. 3 VE-RAG).
- Als Selbstregulierungsorganisationen (SRO) im Bereich des GwG werden Organisationen anerkannt, die sicherstellen, dass die von ihr mit der Kontrolle betrauten Prüfgesellschaften von der RAB zugelassen

² Als qualifizierter Vermögensverwalter gilt, wer gewerbmässig im Namen und für Rechnung von kollektiven Kapitalanlagen Vermögenswerte verwaltet (Vermögensverwalter kollektiver Kapitalanlagen) oder von schweizerischen Vorsorgeeinrichtungen Vermögenswerte verwaltet (Art. 21 Abs. 1 E-FINIG).

sind (Art. 24 Abs. 1 Bst. d VE-GwG i.V.m. Art. 9a VE-RAG). Die SRO nach dem GwG melden der RAB alle Vorkommnisse und übermitteln ihr alle Unterlagen im Zusammenhang mit einer Prüfgesellschaft, welche die RAB zur Erfüllung ihrer Aufgabe benötigt (Art. 25a VE-GwG).

Finanzmarktdienstleistungsgesetz

Das Finanzmarktdienstleistungsgesetz (FIDLEG) dient der Schaffung einheitlicher Wettbewerbsbedingungen zur Verbesserung des Kundenschutzes. Der Erlass enthält für alle Finanzdienstleister Regeln für die Erbringung von Finanzdienstleistungen und das Anbieten von Finanzinstrumenten. Im Weiteren wird den Kunden die Durchsetzung ihrer Ansprüche gegenüber Finanzdienstleistern erleichtert. Die Vernehmlassung zum Vorentwurf hat zusammen mit dem FINIG stattgefunden. Mit der Botschaft ist ebenfalls Mitte 2015 zu rechnen. Für die Revisionsbranche hat das Gesetz keine unmittelbaren Auswirkungen. Prüfgesellschaften, die Aufsichtsprüfungen bei Vermögensverwaltern durchführen (ob qualifiziert oder nicht), werden aber die Einhaltung insbesondere folgender Pflichten prüfen müssen: Pflicht zur Information (Art. 7 ff. VE-FIDLEG), Pflicht zur Prüfung von Eignung und Angemessenheit von Finanzdienstleistungen (Art. 10 ff. VE-FIDLEG), Pflicht zur Dokumentation und Rechenschaft (Art. 15 ff. VE-FIDLEG), Pflichten in Sachen Transparenz und Sorgfalt (Art. 17 ff. VE-FIDLEG), organisatorische Pflichten (Art. 21 ff. VE-FIDLEG) und Pflichten rund um die Kundenberater (Art. 28 ff. VE-FIDLEG).

Aktienrechtsrevision

Der Bundesrat hat am 28. November 2014 den nachgeführten Vorentwurf zur Aktienrechtsrevision in die Vernehmlassung gegeben, die bis am 15. März 2015 dauerte. Aus Sicht der Revision sind folgende Punkte erwähnenswert:

- Falls der Verwaltungsrat der Generalversammlung den Wechsel der Währung des Aktienkapitals beantragt, muss ein zugelassener Revisionsexperte bestätigen, dass das Aktienkapital auch nach dem Wechsel voll gedeckt ist (Art. 621 Abs. 3 Ziff. 2 VE-OR).
- Im Rahmen der Prüfung der Kapitalherabsetzung ist neu nicht nur zu prüfen, ob die Erfüllung der Forderungen der Gläubiger gefährdet ist, sondern auch, ob noch begründete Besorgnis besteht, dass die Gesellschaft in den nächsten 12 Monaten zahlungsunfähig wird (Art. 653m Abs. 1 VE-OR). Neu kann zudem auf die Anwesenheit des zugelassenen Revisionsexperten an der Generalversammlung verzichtet werden (Art. 653m Abs. 3 VE-OR).
- Mit dem Vorentwurf wird das sog. Kapitalband eingeführt, wobei ein solches nur zulässig ist, wenn die Gesellschaft über eine Revisionsstelle verfügt (Art. 653s Abs. 1 und 727a Abs. 2 VE-OR). Falls das Basiskapital unter dem im Handelsregister eingetragenen Aktienkapital festgesetzt werden soll, muss ein zugelassener Revisionsexperte in Analogie zur Prüfung bei der Kapitalherabsetzung eine Prüfungsbestätigung erstellen (Art. 653w Abs. 1 Ziff. 2 VE-OR).
- Eine Rückzahlung der gesetzlichen Kapitalreserve (Agio, Kaduzierungsgewinn und Kapitaleinlagen) ist nur zulässig, wenn ein zugelassener Revisionsexperte gestützt auf die Bilanz schriftlich bestätigt, dass nach der Rückzahlung weder die Erfüllung der Forderungen der Gläubiger gefährdet werden noch begründete Besorgnis besteht, dass die Gesellschaft in den nächsten 12 Monaten zahlungsunfähig wird. Auf die Anwesenheit des zugelassenen Revisionsexperten an der Generalversammlung kann allerdings verzichtet werden (Art. 671 Abs. 3 VE-OR).
- Die Generalversammlung kann die Ausrichtung einer Zwischen-

dividende u.a. dann beschliessen, wenn die Zwischenbilanz (die nicht älter als sechs Monate sein darf) von der Revisionsstelle vor dem Beschluss der Generalversammlung geprüft wurde (Art. 675a Abs. 2 VE-OR). Zwischendividenden können daher nicht von Gesellschaften ausgeschüttet werden, die auf die Revision verzichtet haben (Art. 727a Abs. 2 VE-OR). Die Zwischenbilanz wird wie die Jahresrechnung entweder eingeschränkt oder ordentlich revidiert.

- Besteht begründete Besorgnis, dass die Gesellschaft in den nächsten 12 Monaten zahlungsunfähig wird, muss der Verwaltungsrat u.a. einen Liquiditätsplan für die nächsten 12 Monate erstellen. Ergibt sich aus diesem, dass keine Zahlungsunfähigkeit droht, muss ein zugelassener Revisor den Plan auf seine Plausibilität hin prüfen und dem Verwaltungsrat Bericht erstatten. Dabei muss er mit der gebotenen Eile handeln (Art. 725 Abs. 3 und 5 VE-OR). Dasselbe Verfahren ist sinngemäss für die drei Fälle des Kapitalverlustes (Art. 725a VE-OR) und bei begründeter Besorgnis einer Überschuldung (Art. 725b VE-OR) vorgesehen.
- Zur Behebung eines Kapitalverlustes oder einer Überschuldung dürfen Grundstücke und Beteiligungen, deren wirklicher Wert über die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gestiegen ist, bis höchstens zu diesem Wert aufgewertet werden. Dies ist aber nur zulässig, wenn ein zugelassener Revisor zuhanden der Generalversammlung schriftlich bestätigt, dass die gesetzlichen Bestimmungen eingehalten sind (Art. 725c Abs. 2 OR, entspricht dem aktuellen Art. 670 OR).
- Im Unabhängigkeitsrecht wird klar gestellt, dass die Bestimmungen über die Unabhängigkeit auch Unternehmen erfassen, die durch die geprüfte Gesellschaft oder die Revisionsstelle kontrolliert werden oder die Gesellschaft oder die Revi-

sionsstelle kontrollieren. Damit wird das Leitungsprinzip durch das Kontrollprinzip ersetzt (Art. 728 Abs. 6 VE-OR).

- Neu prüft die Revisionsstelle von Gesellschaften, deren Aktien an einer Börse kotiert sind, ob der Vergütungsbericht den gesetzlichen Vorschriften und den Statuten entspricht (Art. 728a Abs. 1 Ziff. 4 VE-OR).
- Neu kann die Generalversammlung die Revisionsstelle nicht mehr voraussetzungslos, sondern nur noch aus wichtigen Gründen abberufen (Art. 730a Abs. 4 VE-OR).
- Personen, die der Revisionshaftung unterstehen und die einen Schaden lediglich fahrlässig mitverursacht haben, haften bis zu dem Betrag, für den sie zufolge Rückgriffs aufkommen müssten (sog. differenzierte Solidarität, Art. 759 Abs. 2 VE-OR).
- Im GmbH-Recht wird ein gesetzgeberisches Versehen beseitigt, wonach es neben der Revisionsstelle noch einen separaten Konzernprüfer zu wählen gibt (Art. 804 Abs. 2 Ziff. 3 VE-OR).
- Die Zwischenbilanz wird grundsätzlich ebenfalls nach den Grundsätzen und Vorschriften für die Jahresrechnung erstellt. Ein Inventar ist allerdings nicht notwendig, und die in der letzten Bilanz vorgenommenen Bewertungen brauchen nur nach Massgabe der Bewegungen in den Geschäftsbüchern verändert zu werden; Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen für die Zwischenzeit sowie wesentliche aus den Büchern nicht ersichtliche Veränderungen der Werte müssen jedoch berücksichtigt werden (Art. 960f VE-OR).
- Die Buchwertkonsolidierung wird aufgehoben, wobei die Schwellenwerte für Bilanzsumme, Umsatz und Mitarbeitende aber deutlich von 20/40/250 auf 40/80/500 verdoppelt werden (Art. 963a Abs. 1

Ziff. 1 i. V. m. 963b Abs. 3 und 4 VE-OR).

Abgeschlossene Projekte Bündelungsvorlage

Die RAB und die FINMA haben sich bisher die Aufsicht über staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen bzw. die Prüfgesellschaften geteilt. Dabei handelt es sich um dieselben Unternehmen, die gleichzeitig in unterschiedlichen Branchen tätig sind und unterschiedliche Funktionen wahrnehmen. Zur Vermeidung von Doppelspurigkeiten waren beide Behörden verpflichtet, ihre Aufsichtstätigkeiten zu koordinieren.

Nach einigen Jahren praktischer Erfahrung hat sich gezeigt, dass dieses System eine Reihe von Schwachstellen aufweist, die sich am besten durch die Zusammenführung der Aufsichtskompetenzen bei einer einzigen Behörde beseitigen lassen. Aus diesem Grund hat der Bundesrat dem Parlament am 28. August 2013 die Botschaft zur Bündelung der Aufsicht über Revisionsunternehmen und Prüfgesellschaften vorgelegt. Er hat darin vorgeschlagen, der RAB die alleinige Aufsicht über Revisionsunternehmen und Prüfgesellschaften zu übertragen. Dies gilt sowohl für die Rechnungsprüfung als auch für die Aufsichtsprüfung. Der Nationalrat hat die Gesetzesvorlage am 20. Juni 2014 nach relativ kurzen Beratungen mit 162 zu 35 Stimmen und der Ständerat mit 40 zu einer Stimme (bei einer Enthaltung) verabschiedet³. Damit sind am 1. Januar 2015 folgende Kompetenzen von der FINMA an die RAB übergegangen:

- Zulassung: Die RAB übernimmt die alleinige Verantwortung für die Zulassung und entscheidet neu über die Zulassung von Prüfgesellschaften und leitenden Prüfern, die im Finanzmarktbereich eine spezialgesetzliche Zulassung benötigen. Dies gilt allerdings nicht für Prüfgesellschaften sowie leitende Prüfer von Finanzintermediären, die sich nach dem GwG einer SRO angeschlossen haben.

– Aufsicht: Die RAB ist allein verantwortlich für die Aufsicht über die Prüfgesellschaften in den Bereichen der Rechnungsprüfung und der Aufsichtsprüfung. Dies gilt somit neu auch für die Prüfarbeit von staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen beziehungsweise von Prüfgesellschaften bei Banken, Börsen, Effektenhändlern, Versicherungen, Pfandbriefzentralen, kollektiven Kapitalanlagen und direkt der FINMA unterstellten Finanzintermediären. Ob es sich dabei um eine Publikumsgesellschaft handelt oder nicht, ist nicht entscheidend. Neu ist der Status als «Gesellschaft des öffentlichen Interesses» ausschlaggebend.

– Enforcement: Da Aufsicht und Sanktionierung nicht getrennt werden können, wurde zusammen mit der Aufsichtszuständigkeit auch die Zuständigkeit für die Sanktionierung von Prüfgesellschaften sowie von leitenden Prüfern an die RAB übertragen. Die Prüfinhalte und -standards für die Aufsichtsprüfung bei Finanzinstituten werden weiterhin von der FINMA festgelegt, während die RAB für die Anerkennung der Standards für die Rechnungsprüfung zuständig ist.

– Internationale Amtshilfe: Die RAB ist künftig ausschliesslich für die internationale Amtshilfe im Bereich der Revisionsaufsicht zuständig. Damit kann gegenüber den ausländischen Aufsichtsbehörden ein einheitliches und effizientes Verfahren geschaffen werden. Amtshilfeersuchen an die RAB dürfen allerdings nicht dazu verwendet werden, um an Informationen und Unterlagen von Finanzinstituten zu gelangen, die über die FINMA nicht erhältlich gemacht werden können. Das Gleiche gilt auch für grenzüberschreitende Inspektionen.

Mit der Konzentration aller Aufsichtszuständigkeiten bei der RAB werden

³ BBl 2014 5113.

die personellen Ressourcen und das Fachwissen bei einer Behörde gebündelt, was zu einer weiteren Professionalisierung der Aufsicht über die Revisionsbranche führen wird. Die FINMA wird im Umgang mit Prüfgesellschaften an Unabhängigkeit gewinnen. Dies verbessert den Austausch zwischen den Prüfgesellschaften und der FINMA über Probleme bei beaufsichtigten Finanzinstituten. Im Weiteren lassen sich Doppelspurigkeiten eliminieren und damit Effizienzgewinne für die Prüfgesellschaften erzielen.

Die vorstehenden Gesetzesänderungen machten eine Reihe von Anpassungen im Vollzugsrecht notwendig. Zu den entsprechenden Vorschlägen wurde vom 8. August bis 8. September 2014 eine Anhörung der betroffenen Kreise durchgeführt. Aus formellen Gründen haben zwei Anhörungen stattgefunden, eine zum Vollzugsrecht des Bundesrates (Totalrevision der FINMA-PV und Teilrevision der RAV) und eine zum Vollzugsrecht der RAB (Anpassungen der ASV-RAB sowie der Rundschreiben 1/2007, 1/2008 und 1/2010). Die Anpassungen auf Vollzugsrechtsebene sind ebenfalls am 1. Januar 2015 in Kraft getreten und beinhalten folgende wesentliche Punkte:

- Prüfungsgrundsätze für die Durchführung von Aufsichtsprüfungen (Art. 5 FINMA-PV)
- Unvereinbarkeiten mit Aufsichtsprüfungen (Art. 7 FINMA-PV)
- Rotationspflichten für leitende Prüfer auf Mandaten der Aufsichtsprüfung (Art. 8 FINMA-PV)
- Auflistung der Zulassungen der RAB bzw. der SRO im Bereich der Aufsichtsprüfung von Banken/Börsen/Effekthändlern, Pfandbriefzentralen, Versicherungen, nach KAG regulierten Einheiten und von DUFI (Art. 11a RAV)
- Präzisierung der gesetzlichen Zulassungsvoraussetzungen (Art. 11b–11l RAV), inklusive Erleichterungen für die Zulassung zur Prüfung von DUFI (Art. 11i, 11j und 11k RAV)

Krankenversicherungsaufsichtsgesetz

Am 26. September 2014 haben die Eidgenössischen Räte das Krankenversicherungsaufsichtsgesetz (KVAG) verabschiedet. Das neue Gesetz schliesst diverse Lücken im Krankenversicherungsgesetz, indem Verbesserungen unter anderem in den Bereichen der finanziellen Sicherheit und der Unternehmensführung von Krankenkassen, der Kompetenzen der Aufsichtsbehörde (BAG) sowie der Strafbestimmungen eingeführt werden.

Im Anhang zum KVAG wird klargestellt, dass die RAB und die anderen schweizerischen Aufsichtsbehörden einander alle Auskünfte erteilen und Unterlagen übermitteln müssen, die sie für die Durchsetzung der jeweiligen Gesetzgebung benötigen (Art. 22 Abs. 1 RAG in der neuen Fassung von 2014). Damit stellt sich künftig die wenig zielführende Frage nicht mehr, ob eine Aufsichtsbehörde als «spezialgesetzliche Aufsichtsbehörde» gelten darf (vgl. Art. 22 Abs. 1 RAG in der Fassung von 2005), sondern vielmehr die sachlich richtige Frage, ob eine gewünschte Information für die Durchsetzung der Gesetzgebung der anfragenden Behörde wirklich notwendig ist.

Die Referendumsfrist dauerte bis zum 15. Januar 2015.

Rundschreiben 1/2014

Als internes System zur Qualitätssicherung gilt die Summe aller Massnahmen und Grundsätze, mit denen sichergestellt wird, dass die gesetzlichen und berufsrechtlichen Vorgaben bei der Erbringung von Revisionsdienstleistungen eingehalten werden. Die praktische Bedeutung des internen Systems zur Qualitätssicherung ist derart gross, dass dieses eine Voraussetzung für die Zulassung von Revisionsunternehmen bildet (Art. 6 Abs. 1 Bst. d RAG und Art. 9 RAV).

Das Berufsrecht sieht ebenfalls die Pflicht vor, interne Qualitätssicherung zu betreiben. Die entsprechenden

inhaltlichen Anforderungen ergeben sich aus den Standards, die von der Revisionsbranche in Selbstregulierung erarbeitet werden. In der Praxis ist allerdings nicht immer klar, welcher Standard für welche Revisionsdienstleistung zur Anwendung kommt. Das Rundschreiben 1/2014 über die interne Qualitätssicherung in Revisionsunternehmen schafft neu Rechtssicherheit, indem es klarstellt, welche Standards in welcher Situation im Sinne von Mindestanforderungen anwendbar sind. Inhaltliche Vorgaben an die Qualitätssicherung werden dagegen keine geschaffen; die Selbstregulierung bleibt gewährleistet.

Die öffentliche Konsultation zum Rundschreiben hat vom 9. September 2014 bis zum 9. Oktober 2014 stattgefunden. Das Rundschreiben ist auf den 1. Januar 2015 in Kraft getreten, enthält aber eine Reihe von Übergangsbestimmungen.

Bundesgesetz zur Umsetzung der 2012 revidierten GAFI-Empfehlungen

Die Eidgenössischen Räte haben am 12. Dezember 2014 die Anpassung des Dispositivs zur Bekämpfung der Geldwäscherei an die 2012 revidierten Empfehlungen der Groupe d'action financière (GAFI) verabschiedet. Neu ist vorgesehen, dass natürliche und juristische Personen, die gewerblich mit Gütern handeln und dabei Bargeld entgegennehmen (sog. Händler, Art. 2 Abs. 1 Bst. b GwG) zwar nicht den formellen Status von Finanzintermediären haben, aber dennoch gewissen Sorgfaltspflichten nach GwG unterliegen, wenn sie im Rahmen eines Handelsgeschäfts mehr als 100'000 Franken in bar entgegennehmen. Hierzu gehören die Identifikation der Vertragspartei, die Feststellung des wirtschaftlich Berechtigten und die Dokumentationspflicht. Zudem müssen unter qualifizierten Umständen die Hintergründe und der Zweck eines Geschäfts abgeklärt werden (Art. 8a Abs. 1 und 2 GwG). Die Händler müssen weiter eine Revisionsstelle mit der Prüfung der Einhaltung dieser Pflichten beauftragen.

Als Revisionsstelle beauftragt werden können Revisoren nach Artikel 5 RAG oder Revisionsunternehmen nach Artikel 6 RAG, die das nötige Fachwissen und die nötige Erfahrung aufweisen (Art. 15 Abs. 1 und 2 GwG). Wann die neue Regelung in Kraft tritt, ist noch nicht entschieden.

Die neue Prüfpflicht ist kurzfristig in die Vorlage eingefügt worden, was möglicherweise folgende Inkonsistenzen erklärt:

- Zum ersten ist übersehen worden, dass Kleinunternehmen auf die Wahl einer Revisionsstelle verzichten können (sog. Opting-out, Art. 727a OR). Es ist wenig sinnvoll, wenn Händler extra eine Revisionsstelle nach OR wählen müssen, nur damit diese die Einhaltung der erwähnten Pflichten nach GwG

prüft. Gemeint ist wohl, dass ein Revisionsunternehmen mit dieser Prüfung beauftragt werden soll.

- Zum zweiten ist für alle Prüfungen nach dem GwG eine spezielle Zulassung vorgeschrieben, die entweder von der RAB (Prüfung von DUFI) oder von einer SRO (Prüfung von angeschlossenen Finanzintermediären) ausgesprochen wird. Warum im neuen Recht nur auf das nötige Fachwissen und die nötige Erfahrung und nicht auf diese Zulassung verwiesen wird, ist unklar. Immerhin lässt sich sagen, dass über das nötige Fachwissen und die nötige Erfahrung verfügt, wer Träger der erwähnten Zulassung ist.

- Zum dritten ist klarzustellen, dass nur ein Revisionsunternehmen zur Revisionsstelle gewählt wer-

den kann und keine natürliche Person. Wer als natürliche Person selbständig revidiert, muss zumindest ein Einzelunternehmen ins Handelsregister eintragen (Art. 2 Bst. a RAG i.V.m. Art. 8 Abs. 1 RAV).

Es ist zu hoffen, dass auf Verordnungsstufe noch der eine oder andere Punkt präzisiert werden kann.



Aufsicht

Einleitung

Per Ende 2014 verfügen 23 Revisionsunternehmen über eine Zulassung als staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen. Die Marktstruktur der beaufsichtigten Revisionsunternehmen hat sich gegenüber dem Vorjahr nur marginal verändert. Die drei grössten Revisionsunternehmen in der Schweiz – Ernst & Young AG, KPMG AG und PricewaterhouseCoopers AG (Big 3) – prüfen unverändert die überwiegende Mehrheit der in der Schweiz kotierten Publikumsgesellschaften, das heisst rund 85 Prozent (Anzahl) bzw. rund 97 Prozent (Marktkapitalisierung). Die zwei mittelgrossen Schweizer Revisionsunternehmen – Deloitte AG und BDO AG – prüfen zusammen rund 10 Prozent (Anzahl) bzw. rund 3 Prozent (Marktkapitalisierung) der Publikumsgesellschaften. Neun staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen prüfen 5 Prozent (Anzahl) der Publikumsgesellschaften (Marktkapitalisierung 0.2%). Neun Gesellschaften sind zudem freiwillig oder aufgrund spezialgesetzlicher Vorschriften der Aufsicht der RAB unterstellt.

Im Berichtsjahr wurden erstmals thematische Reviews zur Prüfung der Wesentlichkeit, von Briefkastenfirmen und zur Nutzung von ausländischen Dienstleistungszentren (Shared Service Center) durchgeführt.

Als Folge der Übertragung der Aufsichtskompetenz der Rechnungsprüfung von börsenkotierten Banken, Versicherungen und kollektiven Kapitalanlagen hat die RAB seit September 2012 bei mehreren börsenkotierten Banken und Versicherungen die Qualität der Prüfungsarbeiten beurteilt.

Hinsichtlich der Bündelung der Aufsicht und der damit verbundenen restlichen Übertragung der Kompetenzen von der FINMA auf die RAB (Aufsichtsprüfung) wurden im abgelaufenen Jahr nebst der Erarbeitung der Rechtsgrundlagen die notwendigen organisatorischen Projekte initialisiert. Dadurch soll der Wissenstransfer wie auch die Abstimmung der

Überprüfungsprozesse zur Aufsichts- und Rechnungsprüfung sichergestellt werden. Nach Übertritt der personellen Ressourcen von der FINMA in die RAB per 1. Januar 2015 ist die Umsetzung des Konzepts zur Aufsichtsprüfung ein primäres Ziel der RAB für das Jahr 2015. Mit effizienten Prozessen beabsichtigt die RAB, eine effektive Aufsicht über die Prüfgesellschaften auszuüben. Soweit möglich sollen zu diesem Zweck bereits bestehende Prozesse zur Rechnungsprüfung übernommen und den Besonderheiten der Aufsichtsprüfung angepasst werden.

Überprüfungen 2014

Die RAB hat seit Inkrafttreten des RAG insgesamt 68 Überprüfungen abgeschlossen. Davon wurden 12 Überprüfungen im Berichtsjahr durchgeführt. Zwei Überprüfungen hiervon wurden gemeinsam mit dem PCAOB abgewickelt (Joint Inspections).

Anlässlich dieser 12 Überprüfungen wurde die Prüfung von 18 Publikumsgesellschaften beurteilt (File Reviews). Neben diesen File Reviews wurden im Rahmen von thematischen Reviews einzelne ausgewählte Aspekte von weiteren 23 Prüfungen von Publikumsgesellschaften abgedeckt.

Die Selektion der zu überprüfenden Revisionsmandate durch die RAB erfolgt grundsätzlich risikobasiert. Ein wichtiges Selektionskriterium bildet unter anderem die Marktkapitalisierung der Publikumsgesellschaften. Bis zum 31. Dezember 2014 wurden 17 von 20 SMI-Gesellschaften einer File Review durch die RAB unterzogen. Dadurch alleine hat die RAB bereits Prüfungsarbeiten, welche rund 60 Prozent der gesamten Marktkapitalisierung an den Schweizer Börsen abdecken, einer File Review unterzogen. Die Qualität der Rechnungsprüfung der zwei aus globaler Sicht systemisch wichtigen Schweizer Banken (G-SIBs), UBS AG und Credit Suisse Group AG, wird seit 2013 jährlich mittels einer File Review beurteilt.

Zur Auswahl der zu überprüfenden Revisionsmandate berücksichtigt die RAB zusätzlich zur Marktkapitalisierung weitere Kriterien wie z.B. eine wesentliche Reduktion der Prüfungshonorare, Wechsel des Prüfers oder Abdeckung der leitenden Revisoren. Ein Kriterium bildet weiter die Abweichung vom Normalwortlaut des Revisionsberichtes bei Publikumsgesellschaften.

Abbildung 1

Übersicht der RAB-Überprüfungen und Comment Form-Feststellungen der Jahre 2008–2014

Kategorien	Big 3		Übrige		Total	
	01.04.2008 – 31.12.2014	hiervon im 2014	01.04.2008 – 31.12.2014	hiervon im 2014	01.04.2008 – 31.12.2014	hiervon im 2014
Anzahl Überprüfungen	21	3	47	9	68	12
Comment Form Feststellungen Firm Review	66	11	223	21	289	32
Comment Form Feststellungen File Review	274	16	293	31	567	47
Anzahl überprüfte Files ⁴	81	8	48	10	129	18

Die Zunahme der Feststellungen zur Firm Review bei den Big 3 ist auf umfassendere Prüfungshandlungen in diesem Bereich zurückzuführen, da zwei Gesellschaften im Jahr 2014 einer Joint Inspection mit dem PCAOB unterzogen wurden. Bei den File Reviews gilt unverändert, dass die Prüfungsqualität stark von den am Mandat beteiligten Partnern und Mitarbeitenden sowie dem Umfeld (z.B. Zusammenarbeit mit Prüfungsausschuss) abhängt. Die Revisionsunternehmen sollten deshalb primär die Konsistenz der Prüfungsqualität mit angemessenen Massnahmen fördern.

Kleinere staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen, welche bisher über ein Qualitätssicherungssystem nach PS 220 verfügten, hatten bis 15. Dezember 2013 den Qualitätssicherungsstandard 1 (QS 1) zu implementieren. Die überarbeitenden Schweizer Prüfungsstandards (PS) 2013 der Treuhand-Kammer waren zudem erstmals für die Prüfung der Jahresrechnungen 2013 anzuwenden. Die Einführung von QS 1 führte bei den betreffenden Revisionsunternehmen nicht zu deutlich mehr Feststellungen. Hingegen hat die RAB bei der erstmaligen Anwendung der überarbeiteten PS bei der Prüfung der Jahresrechnungen Verbesserungsbedarf festgestellt. Bedeutende Feststellungen wurden unter anderem im Bereich der Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilungen und zur Festlegung der Reaktion auf die beurteilten Risiken gemacht. Insbesondere die Identifikation und Reaktion auf be-

deutsame Risiken war teilweise ungenügend. Häufig sind Feststellungen, wonach der Prüfer keine ausreichenden und geeigneten Prüfungsnachweise zu bedeutenden Jahresabschlusspositionen erlangt hat.

Thematische Überprüfungen 2014

Die RAB hat im Berichtsjahr bei den Big 3-Revisionsunternehmen erstmals thematische Reviews durchgeführt. Eine thematische Review der RAB zu aufsichtsrelevanten Themen beinhaltet die Beurteilung der Angemessenheit der firmeninternen Methodologie, der Richtlinien sowie der Weisungen. Zudem wird eine Stichprobe von Revisionsmandaten ausgewählt, um die korrekte Anwendung der anwendbaren Vorgaben zu den ausgewählten Themen zu überprüfen. Die Prüfungshandlungen der RAB beschränken sich bei den thematischen Reviews auf spezifische Themen und sind nicht vergleichbar mit den ordentlichen File Reviews.

Wesentlichkeit

Das Konzept der Wesentlichkeit ist vom Revisionsunternehmen sowohl bei der Planung als auch bei der Durchführung der Prüfung anzuwenden. Die Wesentlichkeit bildet eine zentrale betragsmässige Grösse bei der Beurteilung der Auswirkung falscher Darstellungen und der Bildung des Prüfungsurteils.

Wesentlichkeit:

Informationen sind wesentlich, wenn ihr Weglassen oder ihre fehlerhafte Darstellung die auf der Basis des Abschlusses getroffenen wirtschaftlichen Entscheidungen der Adressaten beeinflussen können. Zu diesem Zweck hat der Prüfer die Wesentlichkeit betragsmässig festzulegen (vgl. Rahmenkonzept International Accounting Standards Board).

Der Prozess zur Festlegung der (Gesamt-) Wesentlichkeit und der Toleranzwesentlichkeit beeinflusst massgeblich Art und Umfang der Prüfungshandlungen sowie die Interpretation der Ergebnisse aus den festgelegten Prüfungshandlungen.

Toleranzwesentlichkeit:

Die Toleranzwesentlichkeit ist geringer als die Wesentlichkeit. Dadurch soll die Wahrscheinlichkeit reduziert werden, dass die Summe aus den nicht korrigierten und den nicht aufgedeckten Falschdarstellungen die Wesentlichkeit für den Abschluss als Ganzes überschreitet (vgl. ISA 320.11).

⁴ Die RAB selektioniert jeweils zu einem File Review die Arbeitspapiere zur Konzernprüfung (inkl. Einzelabschluss) und zu einer wesentlichen Tochtergesellschaft. Im Rahmen von thematischen Reviews abgedeckte Files werden hier nicht mitgerechnet.

Die RAB hat anlässlich der diesjährigen Inspektionen der Big 3 neben der Beurteilung der Methodologie zu den Wesentlichkeiten je sechs Konzernabschlussprüfungen aus verschiedenen Branchen und in verschiedenen Ertragssituationen ausgewählt. Somit wurde bei insgesamt 18 Konzernab-

schlussprüfungen mittels thematischer Reviews die Anwendung des Wesentlichkeitskonzeptes überprüft.

Bezüglich der anwendbaren Bezugsgrössen und der möglichen Bandbreiten hat die RAB bedeutende Unterschiede festgestellt:

Abbildung 2

Bezugsgrössen und Bandbreiten zur Wesentlichkeit für Publikumsgesellschaften gemäss Methodologie der Big 3-Revisionsunternehmen

Bezugsgrösse	Wesentlichkeit in %		
	Unternehmen A	Unternehmen B	Unternehmen C
Gewinn vor Steuern (EBT)	≤5	5–8	3–10
Gewinn vor Zinsen und Steuern (EBIT)	n.a.	5–8	n.a.
Gewinn vor Zinsen, Steuern, Abschreibungen und Amortisationen (EBITDA)	≤2.5	2–3	n.a.
Bruttogewinn	n.a.	1–2	n.a.
Umsatz	≤1	0.5–1	0.5–3
Eigenkapital	≤0.5	1–2	n.a.
Bilanzsumme	≤1	0.5–1	0.5–3

Die Methodologien der Big 3-Gesellschaften beinhalten Kriterien, welche die Prüfer bei der Festlegung der Bezugsgrösse unterstützen. Bei gewinnorientierten Unternehmen ist im Regelfall die Bezugsgrösse «Gewinn vor Steuern» anzuwenden und die Wesentlichkeit in den vorgegebenen Bandbreiten festzulegen. Dabei beeinflussen zahlreiche Faktoren den Entscheid des Prüfers zur Festlegung der Wesentlichkeit innerhalb der

Bandbreite. Grundsätzlich gilt, dass höhere Risiken einer Falschdarstellung, komplexere Prozesse, vergangene Fehler oder hohe regulatorische Risiken zu einer tieferen Wesentlichkeit führen müssen. Die Einschätzung des Prüfers zur Festlegung der Wesentlichkeit hat nachvollziehbar und mit den sonstigen Informationen aus der Risikobeurteilung konsistent zu sein.

Abbildung 3

Prozentsätze zur Festlegung der Toleranzwesentlichkeit der Big 3-Revisionsunternehmen

Grundlage	Unternehmen A	Unternehmen B	Unternehmen C
In Prozenten der Wesentlichkeit	50–90	50 oder 75	bis 75

Zur Festlegung der Toleranzwesentlichkeit werden durch die Big 3 unterschiedliche Vorgaben gemacht. Bei Gesellschaft A ist zum Beispiel eine formelle Konsultation durchzuführen, sofern ein Wert als 50 % oder tiefer angewendet wird. Grundsätzlich ist bei der Bestimmung der Toleranzwesentlichkeit eine kritische Grundhaltung einzunehmen und die in der Vergangenheit identifizierten falschen Darstellungen bei Bestimmung des Prozentsatzes mit zu berücksichtigen.

Die RAB hat zu den Methodologien der Big 3 zur Festlegung der Wesentlichkeit und Toleranzwesentlichkeit folgende Bemerkungen:

Prüfungsstandards zu den Wesentlichkeiten

Die Methodologien der Big 3 erfüllen nach Auffassung der RAB die Vorgaben gemäss den nationalen und internationalen Prüfungsstandards (PS/ISA 320 und PS/ISA 600). Die Festlegung der Wesentlichkeit und Toleranzwesentlichkeit unterliegt jedoch in erheblichem Umfang dem pflichtgemässen Ermessen des Prüfers. So sind beispielsweise die Kriterien zur Wahl der Bezugsgrösse und der Festlegung der Prozentsätze innerhalb der Bandbreiten zur Wesentlichkeit nicht verbindlich geregelt. Dieser Ermessensspielraum mag einerseits zweckmässig sein, da zur Festlegung der Wesentlichkeit und Toleranzwesentlichkeit den unternehmens- und risikospezifischen Elementen Rechnung zu tragen ist. Andererseits besteht durch diesen erheblichen Ermessensspielraum aber die Gefahr, dass die Wahl der Bezugsgrösse und des anzuwendenden Satzes so erfolgt, dass die höchstmögliche Wesentlichkeit festgelegt wird, ohne den spezifi-

schen Risikofaktoren die notwendige Beachtung zu schenken.

Die RAB würde es begrüssen, wenn die Revisionsunternehmen in ihren Methodologien klarere industriespezifische Vorgaben zur Festlegung der Wesentlichkeiten machen würden.

Bedeutende Unterschiede zwischen den Revisionsunternehmen

Die Revisionsunternehmen haben bedeutende unterschiedliche Vorgehensweisen betreffend der wählbaren Bezugsgrössen und Bandbreiten zur Festlegung der Wesentlichkeit. Dies ist in Anbetracht der gleichen zugrundeliegenden Prüfungsstandards und dem gemeinsamen Verständnis, wonach die Wesentlichkeit zur Planung, Prüfungsdurchführung und Urteilsbildung bei der Berichterstattung eine zentrale Grösse darstellt, problematisch. Nachfolgendes Beispiel in Abbildung 4 soll die bedeutenden möglichen Unterschiede bei der Festlegung der Wesentlichkeit zur Konzernabschlussprüfung aufzeigen.

Abbildung 4

Illustratives Beispiel zur Berechnung der Wesentlichkeit bei den Big 3-Revisionsunternehmen

Bezugsgrösse	in CHF Mio.	Wesentlichkeit in CHF Mio.		
		Unternehmen A	Unternehmen B	Unternehmen C
Gewinn vor Steuern	40	≤2	2–3.2	1.2–4
Gewinn vor Zinsen und Steuern (EBIT)	60	n.a.	3–4.8	n.a.
Gewinn vor Zinsen, Steuern, Abschreibungen und Amortisationen (EBITDA)	90	≤2.25	1.8–2.7	n.a.
Bruttogewinn	100	n.a.	1–2	n.a.
Umsatz	120	≤1.2	0.6–1.2	0.6–3.6
Eigenkapital	300	≤1.5	3–6	n.a.
Bilanzsumme	700	≤7	3.5–7	3.5–21

Die Wesentlichkeit kann somit bei einer identischen Bezugsgrösse sehr unterschiedlich ausfallen. Weiter ist ersichtlich, dass die Wahl der Bezugsgrösse bedeutende Auswirkungen auf die Höhe der Wesentlichkeit haben kann. Diese bedeutenden Unterschiede bei der Wesentlichkeit haben letztendlich erhebliche Auswirkungen auf die Prüfung. Aus diesem Grund begrüsst die RAB eine Offenlegung der Wesentlichkeit im umfassenden Bericht an den Verwaltungsrat und/oder im zusammenfassenden Bericht an die Generalversammlung. Insbesondere hinsichtlich Interpretation der Prüfungstiefe, Prüfungsergebnisse oder Wechsel der Revisionsstelle ist eine solche Offenlegung zweckmässig. Die RAB unterstützt daher die Standardsetter, ihre Prüfungsstandards zur Wesentlichkeit zu überdenken, da die Höhe der Wesentlichkeiten nicht derart stark zwischen den Revisionsunternehmen abweichen sollte.

Berücksichtigung einmaliger Effekte

Die Berücksichtigung einmaliger Effekte («one-off items»), welche die Höhe der Bezugsgrösse verändern, ist grundsätzlich erlaubt. Die RAB hat aber festgestellt, dass teilweise wiederkehrende Aufwendungen als einmalige Effekte eingestuft wurden (z.B. jährlich wiederkehrende Restrukturierungsrückstellungen).

Da durch die Berücksichtigung einmaliger Effekte bedeutende Auswirkungen auf die Wesentlichkeit möglich sind, ist die sachgerechte Berücksichtigung von einmaligen Effekten künftig vermehrt sicherzustellen.

Unterschiedliche Vorgaben zur Konzernabschlussprüfung

Die Methodologien enthalten unterschiedliche Vorgaben zur Festlegung der Wesentlichkeit bei den Teilbereichen (sog. Teilbereichswesentlichkeit). Der anwendbare Standard (PS/ISA 600) fordert lediglich, dass die Teilbereichswesentlichkeiten tiefer sein müssen als die Wesentlichkeit für den Konzernabschluss als Ganzes. Als Folge davon resultieren bedeutende Unterschiede zur Festlegung der Teilbereichswesentlichkeit zwischen den Revisionsunternehmen, was wiederum Art und Umfang der Prüfungshandlungen beeinflusst. Zu begrüßen wären somit umfassendere Vorgaben im Prüfungsstandard zur Festlegung der Teilbereichswesentlichkeiten.

Pflichtgemässes Ermessen

Da die Überlegungen zur Selektion der Bezugsgrösse stark dem pflichtgemässen Ermessen des Prüfers unterliegen, ist dieses nachvollziehbar

zu dokumentieren. In Fällen, in welchen von der Bezugsgrösse «Gewinn vor Steuern» abgewichen wurde, war die Ausübung des pflichtgemässen Ermessens teilweise nicht nachvollziehbar. Die fehlende Nachvollziehbarkeit wurde durch die RAB insbesondere in Fällen bemängelt, in welchen Nachweise fehlten bzw. Zweifel bestanden, ob die gewählte Bezugsgrösse zur Wesentlichkeit auch von den Analysten, anderen Marktteilnehmern oder vergleichbaren Konkurrenten als die relevante Bezugsgrösse erachtet wurde.

Berücksichtigung von Faktoren und Risiken

Risikoüberlegungen haben in die Berechnung der Wesentlichkeit einzufließen. Spezifische Risiken können sich aus der Eigentümerstruktur, der Industrie, der Branche sowie aus dem Finanzierungsverhältnis der geprüften Gesellschaft ergeben. Bei höheren Risiken ist die Wesentlichkeit entsprechend tiefer zu definieren. Die RAB hat jedoch festgestellt, dass entgegen der Vorgabe der Prüfungsstandards und den firmeninternen Methodologien die Risiken bei der Festlegung der Wesentlichkeit und der Toleranzwesentlichkeit wiederholt nicht angemessen berücksichtigt wurden.

Briefkastenfirmen

Einzelne Schweizer Publikumsgesellschaften verfügen nur über einen rechtlichen Sitz in der Schweiz und die für die Überwachung und das Konzernmanagement Verantwortlichen, wie auch die Buchführung, befinden sich im Ausland. Solche Publikumsgesellschaften werden nachfolgend als «Briefkastenfirmen» bezeichnet.

Die für die Konzernabschlussprüfung anwendbaren Vorgaben (PS/ISA 220, 230 und 600) sind auch für die Prüfung von Briefkastenfirmen anwendbar. Die Verantwortung des leitenden Revisors zur Prüfung der Konzernrechnung bei Briefkastenfirmen bezüglich Anleitung, Überwachung und Durchführung kann nicht delegiert werden. Firmeninterne Weisungen zur Prüfung von Briefkastenfirmen dürfen diese Vorgaben nicht umgehen oder abschwächen⁵.

In der Vergangenheit hat die RAB festgestellt, dass die firmeninternen Vorgaben zur Prüfung von Briefkastenfirmen teilweise ungenügend waren, um die oben zitierten Standards einzuhalten. Aufgrund der besonderen Konstellationen zur Prüfung von Briefkastenfirmen – jede Prüfung weist unterschiedliche Gegebenheiten und Besonderheiten auf – hat die RAB zudem in den Vorjahren auch Mängel bei der Prüfung von Briefkastenfirmen anlässlich der File Reviews festgestellt. Dies hat die RAB zur Durchführung einer thematischen Überprüfung im Berichtsjahr veranlasst.

Die RAB hat bei den drei grössten Revisionsunternehmen gesamthaft fünf Prüfungen von Briefkastenfirmen ausgewählt und die Prüfungsmethodologie sowie die Einhaltung der internen und externen Vorgaben zur Konzernabschlussprüfung beurteilt. Dabei wurde Folgendes festgestellt:

- In einer Gesellschaft besteht zur Planung der Prüfung von Briefkastenfirmen eine Konsultationspflicht, was die RAB begrüsst. Eine solche trägt dazu bei, dass die

Prüfung von Briefkastenfirmen einheitlich und im Sinne der geltenden Vorgaben erfolgt.

- Als sinnvoll hat sich auch der Ansatz des «integrierten Prüfungsteams» herausgestellt. In diesen Fällen setzt sich das Konzernprüfungsteam aus Mitarbeitenden verschiedener Ländern von Revisionsunternehmen zusammen, ohne dass der leitende Revisor zur Konzernrechnung seine Verantwortlichkeiten delegiert. Aufgrund der dezentralen Struktur dieser Teams ist aber der Überwachungs- und Koordinationsaufwand durch den leitenden Revisor teilweise erheblich.

- Die Prüfungsmethodologie von zwei Revisionsunternehmen wird als konform mit den Prüfungsstandards beurteilt. Bei einer Gesellschaft bemängelt die RAB hingegen die unklaren Begrifflichkeiten, Verantwortlichkeiten und Aufgabenteilungen in der Methodologie. Durch diese Unklarheiten besteht die Gefahr, dass der Konzernabschlussprüfer nicht ausreichend in die Arbeit der Teilbereichsprüfer involviert wird und die ihm zugedachten Verantwortlichkeiten nicht im gebotenen Masse wahrnimmt. Zudem sieht in diesem Fall die Methodologie auch die Delegation von nicht übertragbaren Aufgaben des Konzernabschlussprüfers vor (z.B. Aufgaben zur Risikobeurteilung, Festlegung der Wesentlichkeit, Besprechungen zu dolosen Handlungen, Arbeiten zur Konsolidierung).

- Obwohl der leitende Revisor für die Einhaltung der Vorgaben zur Unabhängigkeit verantwortlich ist, obliegt diesem nicht immer die Genehmigung zur Annahme von Zusatzaufträgen. Dies wäre aber notwendig, um die konzernweite Verantwortung zur Unabhängigkeit einheitlich wahrnehmen zu können.

- Die relevanten Arbeitspapiere zur Konzernabschlussprüfung werden teilweise nicht in der Schweiz aufbewahrt. Dadurch ist die Nachvoll-

ziehbarkeit der Prüfung wie auch die Einhaltung der Dokumentationsvorgaben nach Schweizer Recht nicht gewährleistet.

Ungeachtet der Methodologien liegt die Schwierigkeit bei der Prüfung von Briefkastenfirmen letztendlich in der Umsetzung und Wahrnehmung der zugedachten Aufgaben und Verantwortlichkeiten durch den Konzernabschlussprüfer und dessen zeitgerechten Beteiligung. Die Anknüpfungspunkte für die Präsenz der jeweiligen Gesellschaften in der Schweiz, und damit verbunden auch die Gesellschaftsstrukturen und Aufgabenteilungen zwischen dem Konzernabschlussprüfer und den Teilbereichsprüfern, sind sehr unterschiedlich. Somit ist es unerlässlich, dass diesen unterschiedlichen Bedingungen Rechnung getragen wird und dass eine Delegation der Verantwortlichkeit der Arbeiten des Konzernabschlussprüfers unter keinen Umständen möglich ist.

Shared Service Centers

Im Berichtsjahr hat die RAB bei staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen, welche Revisionsarbeiten an ausländische Shared Service Centers (SSC) delegieren, die anwendbaren Prozesse und Kontrollen sowie die Art der ausgelagerten Arbeiten analysiert. Der Stundenanteil der delegierten Revisionsarbeiten wird im Vergleich zu den gesamten Revisionsarbeiten aktuell noch als gering eingeschätzt. Der Anteil der an ausländische SSC ausgelagerten Arbeiten liegt bei allen Revisionsunternehmen derzeit unter fünf Prozent der gesamten Revisionsstunden. Es wird aber erwartet, dass dieser Anteil über die nächsten Jahre ansteigen wird.

Ein ausländisches SSC ist in der Regel eine von den entsprechenden Revisionsnetzwerken beherrschte Organisation, welche über keine Zulassung

⁵ Vgl. FAQ der RAB «Prüfung von Briefkastenfirmen».

als Revisionsunternehmen im entsprechenden Sitzstaat verfügt. Ein SSC ist nicht mit einem lokalen Revisionsunternehmen, welches ein Bericht über ihre Revisionsarbeit erstellt und einer lokalen Revisionsaufsicht untersteht, zu verwechseln. Die verwendeten Mitarbeitenden eines SSC werden im Normalfall als Teil des Prüfungsteams in der Schweiz betrachtet. Die Verantwortung für die delegierten Arbeiten, für die Einhaltung der verschiedenen anwendbaren Schweizer Gesetze sowie für das Qualitätssicherungssystem verbleiben somit vollständig beim Schweizer Revisionsunternehmen.

Die RAB hat bei ihrer Analyse die Delegation von folgenden Arbeiten an ausländische SSC beobachtet:

- Koordination der Einholung von externen Bestätigungen (Banken, Debitoren etc.)
- Koordination im Zusammenhang von Instruktionen des Gruppenprüfers an die lokalen Prüfer
- Nachrechnungen und Abstimmungen
- Übereinstimmungskontrollen (consistency checks)
- Einfache Stichprobenprüfungen im Bereich von Anlagen und Umsätzen
- Erste Bearbeitung von Offenlegungs-Checklisten
- Vorbereitung und Archivierung von elektronischen Arbeitspapieren

Die RAB kommt zum Schluss, dass die Qualität der ausgelagerten Revisionsarbeiten an ausländische SSC gleich oder leicht höher ist als vergleichbare Revisionsarbeiten, welche bisher nicht delegiert wurden. Dies ist einerseits darauf zurückzuführen, dass sich die SSC auf Routinearbeiten spezialisiert haben. Andererseits wurden zusätzliche Kontrollen der Arbeiten in die Prozesse eingebaut. Die RAB erachtet die bestehenden Prozesse der Qualitätssicherung auf Firmenebene insgesamt als geeignet. Die Einhaltung

der vielfältigen anwendbaren Schweizer Gesetze durch die SSC ist jedoch mit angemessenen Massnahmen und Kontrollen sicherzustellen und deren Wirksamkeit dauernd sicherzustellen. Diese Verantwortung kann nicht an andere Netzwerkgesellschaften delegiert werden.

Sofern SSC in Zukunft für komplexere Prüfungsarbeiten verwendet werden sollten, ist jedoch Vorsicht geboten. Es ist zu beachten, dass die Mitarbeitenden der SSC grundsätzlich über keine ausreichenden Kenntnisse der Geschäftstätigkeit der Prüfungskunden verfügen und im Normalfall auch keinen Kundenkontakt pflegen. Weiter impliziert die Verwendung von SSC spezifische Risiken. Diese können beispielsweise mit den kulturellen Besonderheiten der verwendeten SSC-Standorte zusammenhängen. Zudem besteht bei den SSC oft eine höhere Fluktuation, was sich negativ auf die Qualität auswirken kann. Die RAB wird deshalb die Entwicklung von SSC weiter beobachten und im Bedarfsfall sicherstellen, dass nur geeignete Arbeiten, welche kein professionelles Ermessen erfordern, an SSC ausgelagert werden.

Im Übrigen wird die RAB bezüglich der Verwendung der Arbeiten von SSC auch der Kommunikation an Prüfungsausschüsse durch die Prüfer angemessene Beachtung schenken. Die RAB ist der Ansicht, dass Prüfungsausschüsse von Publikumsgesellschaften über Art und Umfang von wesentlichen ausgelagerten Arbeiten informiert sein sollten. Ohne diese Information hat der Prüfungsausschuss keine Möglichkeit, seine Verantwortung wahrzunehmen und allenfalls Art und Umfang von an SSC delegierten Arbeiten kritisch zu hinterfragen.

Damit die RAB die Entwicklungen von SSC weiter beobachten kann, wurden im abgelaufenen Jahr erstmals Kennzahlen (Audit Quality Measures) zur Verwendung von ausländischen SSC erhoben. Dies ermöglicht es der RAB inskünftig, bei der Überschreitung von gewissen Schwellen die Qualität der ausgelagerten Arbeiten zu überprü-

fen. Da die SSC in ihrem Heimatland in der Regel keiner externen Qualitätssicherung unterstehen, ist zudem mit anderen Aufsichtsbehörden der Bedarf von lokalen externen Qualitätssicherungsmassnahmen zu evaluieren.

Verfahren und Vorabklärungen

Neben den routinemässigen Überprüfungen werden bei den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen auch anlassbezogene Vorabklärungen und Verfahren durchgeführt. Die RAB berücksichtigt hierbei insbesondere auch qualifizierte Hinweise von Dritten. Im Berichtsjahr hat die RAB einen Hinweis von Dritten im Zusammenhang mit Arbeiten von staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen erhalten. Dieser Hinweis wird aktuell auf die Notwendigkeit einer Verfahrenseröffnung durch die RAB abgeklärt. Die unter «Kernpunkte der Tätigkeit 2014» erwähnten Hinweise betrafen alle nicht staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen resp. natürliche Personen.

Seit der Aufnahme der Überprüfungstätigkeit im Jahr 2008 wurden im Rahmen der Aufsichtstätigkeit der RAB über staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen insgesamt 23 Verfahren durchgeführt:

- Sieben Verfahren richteten sich gegen Revisionsunternehmen. Hiervon hat die RAB in vier Fällen Verstösse gegen die Vorgaben zur Unabhängigkeit festgestellt. In zwei Fällen wurden die mit der RAB aus der ersten Überprüfung vereinbarten Massnahmen nicht oder nicht fristgerecht umgesetzt. In einem Fall wurde gegen die gesetzliche Meldepflicht verstossen.
- 16 Verfahren richteten sich gegen natürliche Personen mit einer Zulassung der RAB. Hiervon handelte es sich in 10 Fällen um Verstösse gegen die Vorgaben zur Unabhängigkeit. In sechs Fällen hat die RAB eine Sorgfaltspflichtverletzung durch den leitenden Revisor sanktioniert.

- Der tiefste durchschnittliche Jahresumsatz pro Partner hat leicht zugenommen. Der Umsatz pro Partner hat gesamthaft bei drei Revisionsunternehmen leicht zugenommen und bei zwei Gesellschaften leicht abgenommen. Der Umsatz pro Partner hängt von der Grösse bzw. dem Honorarvolumen der zu prüfenden Unternehmungen und von der Anzahl Mitarbeitenden pro Partner ab. Das Revisionsunternehmen mit dem höchsten Umsatz pro Partner hat auch die höchste Anzahl Mitarbeitende pro Partner.
 - Das Verhältnis zwischen zusätzlichen Honoraren und dem Revisionshonorar bei den Revisionskunden, welche Publikumsgesellschaften sind, ist für die RAB ein Risikofaktor im Bereich der Unabhängigkeit. Gegenüber dem Vorjahr hat sich diese Kennzahl nur geringfügig verändert. Bei vier Unternehmen beträgt der Ratio rund 0.1 bzw. 0.2 und bei einem Revisionsunternehmen ist dieser Wert mit 0.4 höher. Die Verhältniszahl ist zudem bei den SMI-Gesellschaften in der Regel tiefer als bei den anderen Publikumsgesellschaften.
 - Obwohl sich die Bandbreite der Fluktuationsrate gegenüber dem Vorjahr nur geringfügig verändert hat, wechseln sich vier Revisionsunternehmen jeweils mit den höchsten Fluktuationswerten ab. Ein Revisionsunternehmen weist seit Beginn der Erhebung der Kennzahlen konstant den tiefsten Fluktuationswert auf.
 - Die Unterschiede der durchschnittlichen Anzahl EQCR-Stunden und der durchschnittlichen Anzahl Stunden des leitenden Revisors pro Publikumsgesellschaft ist zwischen den Revisionsunternehmen signifikant. Je grösser die von den Revisionsunternehmen betreuten Mandate sind, desto höher ist jeweils der Stundenanteil des EQCR und des leitenden Revisors. Zudem betragen bei den SMI-Gesellschaften im Vergleich zu den restlichen Publikumsgesellschaften die durchschnittlich eingesetzten Stunden des EQCR und des leitenden Revisors ein Mehrfaches. Obschon die Zuteilung der Stunden bzw. der personellen Ressourcen grundsätzlich den Risiken entspricht, sind die von den EQCR eingesetzten Stunden teilweise noch ungenügend. Dies gilt insbesondere für die Prüfung von kleineren Publikumsgesellschaften.
 - Der Anteil der Stunden eines ausländischen SSC in Prozent der Gesamtstunden auf Revisionsmandaten mit Benützung eines SSC variiert stark. Zurzeit setzen zwei der fünf Revisionsunternehmen ausländische SSC ein. Nicht beachtet wurde bei dieser Kennzahl der Einbezug inländischer SSC.
 - Bei drei Gesellschaften ist der Anteil der formellen Konsultationen im Verhältnis zu den geprüften Publikumsgesellschaften ähnlich. Bei diesen Gesellschaften wird bei 10 Publikumsgesellschaften rund 2.6 Mal formell konsultiert. Bei der vierten Gesellschaft ist der Anteil mit rund 3.6 Konsultationen deutlich höher. Bei der fünften Gesellschaft erfolgte in der Berichtsperiode keine formelle Konsultation. Die RAB ist der Ansicht, dass Konsultationen in komplexen Fragestellungen die Qualität von Revisionsdienstleistungen erhöht.
- Zusammenarbeit mit anderen Schweizer Behörden und Börsen**
- Zur Vermeidung von Doppelspurigkeiten koordiniert die RAB ihre Aufsichtstätigkeit mit den spezialgesetzlichen Aufsichtsbehörden und der Börse.
- Im Berichtsjahr wurden zwei gemeinsame Überprüfungen mit der FINMA durchgeführt. Mit Blick auf die jeweiligen Aufsichtstätigkeiten und der Übernahme bestimmter Aufsichtskompetenzen der FINMA durch die RAB erfolgte ein regelmässiger Austausch.

Die SIX Exchange Regulation (SER) ist für die Einhaltung der Vorschriften zur Rechnungslegung durch Unternehmen zuständig, die an der SIX Swiss Exchange kotiert sind. Die RAB und die SER koordinieren ihre Tätigkeit, um Überschneidungen zu vermeiden. Die RAB beurteilt die Prüfungstätigkeit der Revisionsunternehmen. Die Tätigkeit der SER bezieht sich hingegen auf die Beurteilung der Einhaltung der Pflichten der Emittenten im Rahmen des Kotierungsreglements. Im Fokus der Abklärungen der RAB steht jeweils die Einhaltung gesetzlicher und berufsrechtlicher Anforderungen durch die Revisionsstelle und nicht direkt die Beurteilung von Rechnungslegungsvorschriften. Im Berichtsjahr sind keine für die RAB relevanten Meldungen der SER eingegangen. Falls die RAB im Rahmen ihrer Überprüfungstätigkeit wesentliche Verstösse gegen Rechnungslegungsvorschriften feststellt, erstattet sie eine Meldung an die zuständige Börse. Im Berichtsjahr erfolgte keine solche Meldung.

Weiter pflegt die RAB mit der Oberaufsichtskommission Berufliche Vorsorge periodisch Kontakt. Dieser Austausch dient der Besprechung von regulatorischen Entwicklungen und revisionsrelevanter Fragestellungen im Bereich der Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen. Zudem erfolgte eine Abstimmung bezüglich Verfahren der RAB gegen leitende Revisoren aufgrund von ungenügenden Prüfungen von Vorsorgeeinrichtungen.

Standardsetting

Die Weiterentwicklung der internationalen und nationalen Prüfungsstandards ist ein wichtiges Element zur Verbesserung der Prüfungsqualität. Hierzu arbeitet die RAB in internationalen Arbeitsgruppen mit. Diese Mitarbeit ermöglicht einen periodischen Austausch unter Regulatoren und erlaubt es, gemeinsame Stellungnahmen zu Entwürfen von neuen oder überarbeiteten Standards zu erarbeiten.

Rundschreiben der RAB

Erstmals waren der RAB nach den neuen Anforderungen des Rundschreibens 1/2010 per Stichtag 30. Juni diejenigen Revisionsmandate zu melden, bei welchen das Verhältnis zwischen Revisionshonorar und zusätzlichen Honoraren in einem Geschäftsjahr das Verhältnis von 1:1 übersteigt. Bei den zu meldenden Revisionsmandaten waren die erbrachten Zusatzdienstleistungen unter Angabe der möglichen Schutzvorkehrungen, die gegen eine allfällige Beeinträchtigung der Unabhängigkeit getroffen wurde, mitzuteilen. Die RAB hat per 30. Juni 15 Meldungen erhalten und diese kritisch beurteilt.

Seit dem 1. Januar 2014 ist der RAB jedes neue Revisionsmandat einer Gesellschaft des öffentlichen Interesses zu melden. Dies zum Zeitpunkt der Wahl durch das zuständige Organ, unter Angabe des voraussichtlichen Revisionshonorars. Es ist in jedem Fall sicherzustellen, dass diese Meldepflicht zeitgerecht erfolgt. Bei einer vorzeitigen Auflösung oder einem Verzicht auf die Verlängerung eines Revisionsauftrags sind die Gründe anzugeben. Die RAB hat in der Vergangenheit festgestellt, dass die staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen die Gründe, welche zur Auflösung der Kundenbeziehung geführt haben, nicht immer klar und ausführlich darlegen. Dies ist aber relevant, um allfällige Implikationen auf die Qualität der Revisionsdienstleistungen und den Annahmeprozess bei neuen Revisionsunternehmen zu beurteilen.

Schweizer Prüfungsstandards

Für die Revision von Jahres- und Konzernrechnungen, die am oder nach dem 15. Dezember 2013 endeten, waren erstmals die neuen Schweizer Prüfungsstandards (Ausgabe 2013) anzuwenden. Ebenso war per 15. Dezember 2013 der QS 1 von allen staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen zu implementieren. Der QS 1 wurde bei den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen

grundsätzlich angemessen in das bereits bestehende Qualitätssicherungssystem überführt.

Die im 2013 und 2014 vorgenommenen Anpassungen in den ISA wurden noch nicht in die PS übernommen (ISA 315, 610). In Anbetracht der aktuellen Projekte zum Standardsetting ist die künftige zeitgerechte Überführung der internationalen Prüfungsstandards ISA in die PS anzustreben. Eine zeitgerechte Überführung ist insbesondere für die neuen Prüfungsstandards zum Prüfungsurteil (ISA 700 ff.) bedeutend, da die neuen Prüfungsurteile aus Sicht der RAB wesentliche Fortschritte in der Berichterstattung mit sich bringen werden.

Internationale Standards

Als Ergebnis der Zusammenarbeit mit internationalen Arbeitsgruppen der EAIG und IFIAR hat die RAB zu verschiedenen Vorschlägen des IAASB mehrere Stellungnahmen eingereicht:

- Im April und Mai 2014 wurden Stellungnahmen betreffend der Strategie und dem Arbeitsplan des IAASB für die Periode 2015 bis 2019 eingereicht. Der vom IAASB gelegte Fokus auf Themen, wie die kritische Grundhaltung des Prüfers, die Konzernabschlussprüfungen und die Prüfung geschätzter Zeitwerte (Fair Values) wird begrüsst. Jedoch wurden Empfehlungen der EAIG und von IFIAR abgegeben, wonach die Vorgaben zur Wesentlichkeit und zur Prüfung von Briefkastenfirmen zu überarbeiten sind.

- Im August 2014 ist eine Stellungnahme von IFIAR zum Entwurf des ISA 720 zu den Anforderungen zu den sonstigen Informationen eingereicht worden. Der Zielrichtung des Entwurfs, die Anforderungen zu erweitern und zu präzisieren sowie den Prüfer verstärkt für die Richtigkeit von anderen Informationen zu verpflichten, steht die RAB positiv gegenüber. Bemängelt wurden jedoch insbesondere Unklarheiten in den Begriffsbestimmungen.

- Im Oktober 2014 wurden zwei weitere Stellungnahmen zu den vorgeschlagenen Anpassungen hinsichtlich der Prüfung von Angaben im Anhang eingereicht. Fraglich ist aus Sicht der EAIG und IFIAR, ob die vorgesehenen Vorgaben zur Prüfung ausreichend sind, um ein effektiveres Vorgehen des Prüfers bei der Prüfung der Anhangsangaben zu erreichen. Ferner wurde darauf hingewiesen, dass eine engere Zusammenarbeit der Standardsetter für die Prüfungs- und Rechnungslegungsstandards notwendig ist, um insgesamt eine höhere Qualität der Angaben im Anhang zu erreichen.

Im Vorjahr hat die RAB zu den Entwürfen zur Überarbeitung der Prüfungsstandards für die Berichterstattung des Prüfers Stellung genommen. Das IAASB hat im September 2014 die betreffenden ISA verabschiedet, welche voraussichtlich noch im Januar 2015 veröffentlicht werden. Diese Standards sind zwingend anwendbar für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem 15. Dezember 2016 enden, wobei eine frühzeitige Anwendung erlaubt sein soll. Die RAB begrüsst die vorgeschlagenen Änderungen und eine rasche Überführung der neuen internationalen Standards in die Schweizer PS.

Herausragende Bedeutung haben die für die Berichterstattung zur Prüfung von Publikumsgesellschaften vorgesehenen «Key Audit Matters» (KAM). In einem eigenen Abschnitt soll der Prüfer über Themen informieren, die seiner Ansicht nach den grössten Einfluss auf die Prüfung des Abschlusses hatten. Zu berücksichtigen sind hierbei insbesondere Themen, bei welchen das Risiko wesentlicher falscher Darstellung als bedeutsam eingestuft und das pflichtgemässe Ermessen des Prüfers umfangreich ausgeübt wurde. Weiter ist künftig das Prüfungsurteil im ersten Absatz des Berichtes darzulegen und in einem separaten Abschnitt eine Einschätzung zur Annahme der Fortführung der Unternehmenstätigkeit abzugeben. Über die Ergebnisse der Prüfung von anderen Informationen, die zusammen

mit dem Jahresabschluss präsentiert werden, ist ein gesonderter Abschnitt vorgesehen. Eine Offenlegung der vom Prüfer verwendeten Wesentlichkeit an die Generalversammlung ist jedoch nicht vorgesehen.

Zu den Vorschlägen des IESBA zu den Änderungen in den Vorgaben zur Unabhängigkeit (Code of Ethics) wurden folgende Stellungnahmen eingereicht:

- Im Februar 2014 wurde gemeinsam mit der EAIG die Stellungnahme zur Strategie und dem Arbeitsplan des IESBA eingereicht. Der vorgeschlagene Ansatz und die gesetzten Schwerpunkte werden dabei grundsätzlich unterstützt.
- Im Oktober 2014 wurde gemeinsam mit der EAIG eine Stellungnahme bezüglich der geplanten Änderung zur Erbringung von prüfungsfremden Dienstleistungen an Revisionskunden eingereicht. Die Anpassungen betreffen unter anderem die restriktiveren Vorgaben zur Erbringung von Zusatzdienstleistungen bei Revisionskunden. Diese Änderungen werden unterstützt.

- Im November 2014 wurde durch die RAB eine Stellungnahme zu den längerfristigen Tätigkeiten für einen Prüfungskunden eingereicht. Die Konkretisierung einzelner Grundsätze wird begrüsst. Hingegen steht die RAB einer Ausweitung der Cooling-off Periode auf fünf Jahre negativ gegenüber. Die in der Schweiz gültigen Ausstandsphasen von 3 Jahren für den leitenden Revisor und von 2 Jahren für die verantwortlichen Prüfer wird als ausreichend beurteilt.

Schwerpunkte Überprüfungen 2015

Die RAB wird im Rahmen ihrer regulären Überprüfungen im Jahr 2015 folgende Schwerpunkte setzen und diese einer vertieften Beurteilung unterziehen:

Rechnungsprüfung:

- Prüfung des Vergütungsberichts bei Publikumsgesellschaften durch die Revisionsstelle (Verordnung gegen übermässige Vergütungen bei börsenkotierten Aktiengesellschaften vom 20. November 2013)

- Festlegung der Art der Untersuchungen, die zu den Finanzinformationen von Teilbereichen bei einer Konzernabschlussprüfung durchzuführen sind (PS/ISA 600.26-29)
- Verwertung der Arbeit interner Prüfer (PS/ISA 610)

Aufsichtsprüfung:

- Verwertung der Arbeit interner Prüfer und Einbezug eines Sachverständigen (z. B. Aktuare)
- Prüfung der Einhaltung von Anlagenvorschriften bei Versicherungen und kollektiven Kapitalanlagen
- Prüfung der Einhaltung von GwG-Vorschriften

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



Thomas Rufer, Präsident des Verwaltungsrates, RAB-Seminar 2014 in Lausanne

Internationales

Einleitung

Auch im Jahr 2014 wurde eine grössere Anzahl konkreter Fälle von Amtshilfe behandelt. Die Zusammenarbeit mit den USA ist auf Grund der Kotierung von Schweizer Unternehmen in den USA und der Präsenz US-amerikanischer Konzerne in der Schweiz weiterhin am intensivsten. Zugleich bleiben die grenzüberschreitenden Sachverhalte im Verhältnis zu Mitgliedstaaten der EU weiterhin bedeutend⁶. Da mit den Aufsichtsbehörden der EU-/EWR-Mitgliedstaaten jeweils der Grundsatz der Heimatstaatenaufsicht vereinbart wird, finden in der Schweiz grundsätzlich keine Aufsichtshandlungen durch EU- oder EWR-Revisionsaufsichtsbehörden statt. Die Zusammenarbeit konzentriert sich hier auf den Austausch von aufsichtsrelevanten Informationen.

Verhältnis zur Europäischen Union Absichtserklärungen zur Zusammenarbeit

Seit der sog. «Adäquanz»-Entscheidung der EU vom 5. Februar 2010 und der Anerkennung der Gleichwertigkeit des Schweizer Aufsichtssystems durch die EU am 19. Januar 2011 können die Revisionsaufsichtsbehörden der EU-Mitgliedstaaten auf die Aufsichtstätigkeit der RAB abstellen. Der konkrete Umfang und die Modalitäten dieser Zusammenarbeit müssen allerdings in einer Kooperationsvereinbarung zwischen der RAB und der Aufsichtsbehörde im jeweiligen EU-Mitgliedstaat geregelt werden. Die RAB führt seither laufend Verhandlungen mit verschiedenen EU- und EWR-Revisionsaufsichtsbehörden.

Im Jahr 2014 konnten die Verhandlungen mit zwei EU-Aufsichtsbehörden zum Abschluss gebracht werden. Der Wortlaut der beiden Absichtserklärungen wurde auf der Homepage der RAB veröffentlicht.

Am 5. März 2014 hat die RAB ein MoU mit dem finnischen Auditing Board of the Central Chamber of Commerce abgeschlossen. Damit

wird die Aufsichtstätigkeit der beiden Behörden gegenseitig anerkannt. Auf grenzüberschreitende Inspektionen, wie sie etwa das PCAOB verlangt, wird gegenseitig verzichtet.

Das am 18. März 2014 vereinbarte MoU zwischen der RAB und dem Financial Reporting Council (FRC) aus dem Vereinigten Königreich bildet das siebte Abkommen der RAB zur Zusammenarbeit mit einem Regulator aus dem EU-/EWR-Raum. Aufgrund der engen wirtschaftlichen Verflechtungen zwischen dem Vereinigten Königreich und der Schweiz ist die Zusammenarbeit mit dem UK von erhöhter Bedeutung. Das MoU mit der FRC ist mit den bereits abgeschlossenen Absprachen anderer EU-Mitgliedstaaten vergleichbar. Das Prinzip der Heimatstaatenaufsicht schafft auch hier erhebliche Erleichterungen für die Schweizer Revisionsunternehmen. Das MoU sieht aber auch im Ausnahmefall die Möglichkeit vor, Aufsichtshandlungen im jeweils anderen Land vorzunehmen.

Registrierung von Schweizer Revisionsunternehmen

Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen mit Sitz in der Schweiz haben die Möglichkeit, sich bei ausländischen Revisionsaufsichtsbehörden zu registrieren. Eine Übersicht der in der EU registrierten staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen ist im Anhang aufgeführt. Gelegentlich ergeben sich aus den grenzüberschreitenden Registrierungen rechtliche Fragestellungen, die zusammen mit der RAB zu lösen sind.

Reform des Abschlussprüfermarktes

Am 3. April 2014 hat die EU die sog. EU Audit Reform verabschiedet. Die neuen Regularien treten Mitte 2016 direkt in Kraft (Verordnung) bzw. müssen bis dahin durch die EU-Mitgliedstaaten ins nationale Recht umgesetzt werden (Richtlinie). Die Reform könnte auf verschiedenen Ebenen Auswirkungen auf die Schweiz haben:

- Zum ersten führt das Reformpaket neue Modalitäten für die internationale Amtshilfe durch Revisionsaufsichtsbehörden in EU-Mitgliedstaaten ein. Es wird zu prüfen sein, ob unter dem alten Recht abgeschlossene bilaterale Kooperationsvereinbarungen unter dem neuen Recht unverändert Gültigkeit haben.
- Zum zweiten steht in Diskussion, inwiefern Schweizer Revisionsunternehmen direkt oder indirekt von den neuen EU-Vorgaben insbesondere zur Unabhängigkeit betroffen sind. Zu denken ist an die Revision von Unternehmen mit Sitz in der EU oder in der Schweiz, die nach EU-Recht den Status einer Public Interest Entity (PIE) haben, oder an die Prüfung der Schweizer Tochtergesellschaften solcher PIE. Eine Herausforderung ist weiter, dass die einzelnen EU-Mitgliedstaaten einen grossen Gestaltungsspielraum besitzen und von einer Regelung abweichen oder diese präzisieren können.

Die RAB verfolgt die weiteren Entwicklungen aufmerksam und wird das Gespräch mit den relevanten Partnern suchen, falls nachteilige Entwicklungen für die Schweiz erkennbar werden.

Die in der EU Audit Reform vorgesehene Stärkung der Stellung und der Verantwortung von Prüfungsausschüssen sowie die Erweiterung des Revisionsberichtes an die Generalversammlung werden von der RAB als sinnvoll erachtet.

Im Zusammenhang mit den Restriktionen der EU für Zusatzhonorare sieht die RAB aktuell jedoch keinen dringenden Handlungsbedarf für die Schweiz. Es ist hervorzuheben, dass die RAB per 1. Januar 2014 eine verschärfte Meldepflicht eingeführt hat.

⁶ 2014 sind insgesamt 22 (2013: 19) Anfragen oder Amtshilfegesuche bei der RAB anhängig geworden. Davon stammen 10 von Aufsichtsbehörden in Mitgliedstaaten der EU oder des EWR und 11 aus den USA. Eine Anfrage kam aus einem weiteren Staat.

Demnach müssen der RAB Revisionsmandate gemeldet werden, wenn das Verhältnis zwischen Revisionshonorar und zusätzlichen Honoraren gemäss Geschäftsbericht der geprüften Publikumsgesellschaft in einem Geschäftsjahr das Verhältnis von 1:1 übersteigt (Rundschreiben 1/2010). Aufgrund dieser Meldungen kann die RAB die Einhaltung der Vorschriften zur Unabhängigkeit effektiv und risikoorientiert überprüfen.

Die EU-Rotationsanforderungen an Revisionsunternehmen von Publikumsgesellschaften werden von der RAB grundsätzlich kritisch beurteilt. Einerseits werden die Vorteile der Rotation, wie beispielsweise ein schleichender Verlust an Objektivität, durch Nachteile bei Übernahme eines Mandates durch einen neuen Prüfer (Mehrkosten etc.) möglicherweise eliminiert. Andererseits sollten starre Rotationsanforderungen die Verantwortung des Verwaltungsrates bzw. des Prüfungsausschusses nicht ersetzen, das Revisionsmandat periodisch nach bestimmten Kriterien zu überprüfen und der Generalversammlung allenfalls den Wechsel der Revisionsstelle zu beantragen.

Zusammenarbeit mit den USA Statement of Protocol

Am 4. April 2011 haben die RAB und die FINMA einerseits und das PCAOB andererseits ein Statement of Protocol (SoP; entspricht einem MoU) über die Zusammenarbeit auf dem Gebiet der Revisionsaufsicht abgeschlossen. Das SoP ermöglicht die Übermittlung von vertraulichen Informationen an die jeweilige Partnerbehörde und die Durchführung gemeinsamer grenzüberschreitender Inspektionen (sog. Joint Inspections). Im Rahmen eines ersten Inspektionszyklus von 2011 bis 2013 wurden die fünf bedeutendsten Schweizer Revisionsunternehmen je einmal gemeinsam von RAB und PCAOB inspiziert. Das PCAOB hat bis Ende 2014 vier der entsprechenden Inspektionsberichte finalisiert:

- Bericht vom 25. März 2014 zur Inspektion der PricewaterhouseCoopers AG im Jahr 2011
- Bericht vom 26. Juni 2014 zur Inspektion der Deloitte AG im Jahr 2012
- Bericht vom 24. November 2014 zur Inspektion der Ernst & Young AG im Jahr 2011
- Bericht vom 24. November 2014 zur Inspektion der BDO Visura International AG im Jahr 2012

Die Inspektionsberichte des PCAOB bestehen aus vier Teilen: Teil I («Inspections procedures and certain observations»), Teil II («Detailed discussion of inspection results»), Teil III («Post inspection procedures») und Teil IV («Response of the firm to draft inspection report»). Die Teile I und IV werden nach der Finalisierung des Berichts auf der Homepage des PCAOB publiziert⁷. Danach hat das Revisionsunternehmen eine Frist von zwölf Monaten, um dem PCAOB konkrete Massnahmen zur Behebung der festgestellten Mängel vorzuschlagen. Werden innerhalb dieser Frist keine genügenden Massnahmen vorgelegt, wird Teil II ebenfalls publiziert.

Die RAB veröffentlicht demgegenüber keine Inspektionsberichte, zeigt die Ergebnisse ihrer Arbeit aber jeweils im jährlichen Tätigkeitsbericht in aggregierter und anonymisierter Form auf.

Verlängerung des SoP und Reliance

Das SoP von 2011 war auf drei Jahre befristet und lief somit am 4. April 2014 ab. Auch wenn Joint Inspections aus souveränitätspolitischer Sicht nicht unproblematisch sind, gilt es der engen Verknüpfung der Schweizer und der US-amerikanischen Wirtschaft Rechnung zu tragen. Zudem wurde die Zusammenarbeit zwischen den beiden Behörden in den letzten drei Jahren vertieft und hat sich positiv entwickelt. Auch die Konsultation der betroffenen Wirtschaft zeigte

überwiegend Vorteile bei einer grundsätzlichen Fortführung der bisherigen Zusammenarbeit auf. Das SoP wurde daher am 4. April 2014 durch einen Nachtrag verlängert. Das SoP gilt neu grundsätzlich unbefristet, kann jedoch jederzeit von beiden Parteien gekündigt werden. Der Wortlaut des SoP wurde auf der Homepage der RAB veröffentlicht.

Neu ist die FINMA nicht mehr als Partei am SoP beteiligt. Der Grund für den ursprünglichen Einbezug der FINMA bestand darin, dass diese im Jahr 2011 noch für die Aufsicht über die Rechnungsprüfung von Revisionsunternehmen bei (auch in den USA börsenkotierten) Finanzinstituten zuständig war. Mit der Übernahme dieser und anderer Kompetenzen von der FINMA ist die RAB ab 1. Januar 2015 alleine für die Zusammenarbeit mit dem PCAOB zuständig. Somit entfällt die Notwendigkeit für einen weiteren direkten Einbezug der FINMA.

Gestützt auf das verlängerte SoP hat das PCAOB im Jahr 2014 zwei Schweizer Revisionsunternehmen zum zweiten Mal in der Schweiz inspiziert. Die Zusammenarbeit zwischen der RAB und dem PCAOB hat sich in der Zwischenzeit weiter positiv entwickelt.

Verhältnis zu weiteren Staaten

Die RAB hat am 29. September 2014 auch mit dem kanadischen Public Accountability Board ein MoU zur Kooperation auf dem Gebiet der Revisionsaufsicht abgeschlossen. Das MoU stellt erst das zweite Abkommen mit einem Regulator ausserhalb Europas dar, ist aber inhaltlich mit den Absprachen mit den EU-Aufsichtsbehörden vergleichbar. Insbesondere finden keine grenzüberschreitenden Inspek-

⁷ <http://pcaobus.org/Inspections/Reports/Pages/default.aspx>

tionen statt. Der Wortlaut des MoU kann auf der Homepage der RAB heruntergeladen werden.

Multilaterale Organisationen

IFIAR

Die IFIAR wurde 2006 gegründet und zählt aktuell rund 50 Mitglieder. Diese decken im Rahmen ihrer Aufsicht über die Revisionsorgane von Publikumsgesellschaften mehr als 80 Prozent der globalen Marktkapitalisierung ab.

Das Präsidium wird vom US-amerikanischen PCAOB und das Vizepräsidium von der niederländischen Finanzmarktaufsichtsbehörde AFM gestellt. Der Direktor der RAB amtiert als Treasurer (Schatzmeister). 2014 hat die IFIAR einen Inspection Workshop in Kuala Lumpur (März), eine Plenarsitzung in Washington (April) und ein Interim Meeting in Toronto (Oktober) durchgeführt.

Unter den Mitgliedern, aber auch an gemeinsamen Veranstaltungen mit den Vertretern der sog. «Big-6» der Revisionsbranche und mit Exponenten der Investoren und der Wissenschaft wurde unter anderem der Nutzen der Revision für die Investoren und für Audit Committees, die Struktur und das Geschäftsmodell der «Big-6», das risikoorientierte Aufsichtsmodell und die anstehenden Projekte der Selbstregulierung im Berufsstand diskutiert.

Die IFIAR bleibt für die RAB eine wichtige Plattform, um Kontakte mit anderen Aufsichtsbehörden zu pflegen sowie neue Aufsichtsstrategien und deren Umsetzung in einem internationalen Rahmen zu diskutieren. Die RAB hat sich im Jahr 2014 auf verschiedenen Ebenen in die Debatten der IFIAR eingebracht:

- Enforcement Working Group (EWG): Das Ziel dieser Arbeitsgruppe besteht im Erfahrungsaustausch mit Blick auf Ermittlungs- und Sanktionierungsverfahren bei Normverstößen durch Revisoren und Revisionsunternehmen. 2014 wurde ein Fragebogen erarbeitet und ausge-

wertet, um einen Überblick über die verschiedenen Durchsetzungsinstrumente in den Rechtsräumen der IFIAR-Mitglieder zu erhalten. 2015 ist mit der Veröffentlichung der Ergebnisse zu rechnen.

- International Cooperation Working Group (ICWG): Als Mitglied der Arbeitsgruppe wirkt die RAB insbesondere bei der Erarbeitung eines multilateralen MoU (MMoU) mit. Ziel dieses langfristigen Projektes ist es, die Zusammenarbeit zwischen Revisionsaufsichtsbehörden innerhalb der IFIAR und den Austausch von aufsichtsrelevanten Informationen zwischen Revisionsaufsichtsbehörden zu verbessern.
- Inspection Workshop Working Group (IWWG): An den jährlich stattfindenden mehrtätigen Inspection Workshops findet ein reger Austausch zwischen den Inspektoren der vertretenen Aufsichtsbehörden statt. Es werden aktuelle Fragen zur Revision besprochen, was dem Ausbau und der Verfeinerung der Überprüfungstätigkeit der RAB dienlich ist. Die RAB hat am diesjährigen Inspection Workshop teilgenommen und mit eigenen Beiträgen zu den Workshops beigetragen. Seit Sommer 2014 ist die RAB zudem Mitglied der IWWG und beteiligt sich an der Organisation der Workshops.
- Standards Coordination Working Group (SCWG): Diese Arbeitsgruppe verfolgt das Standardsetting des internationalen Berufsstandes und bringt die Erfahrungen der Mitglieder bei der Anwendung und Durchsetzung der bestehenden Standards im Rahmen gemeinsamer Stellungnahmen beim IAASB ein. Zudem hat sich die Arbeitsgruppe 2014 mit Vertretern des IAASB und des IESBA zu einem Gedankenaustausch getroffen.

EAIG

Seit 2011 nimmt die RAB an den Sitzungen der EAIG teil, einem Gre-

mium der Aufsichtsbehörden aus den EU-Mitgliedstaaten. Die EAIG analysiert unter anderem die Feststellungen aus den Überprüfungen der angeschlossenen Revisionsaufsichtsbehörden auf anonymisierter Basis und führt eine Analyse der Ursachen für die festgestellten Mängel durch. Die Resultate bilden unter anderem die Grundlage für Besprechungen mit den Vertretern des IAASB, des IESBA und Vertretern der Revisionsnetzwerke. Zudem werden aktuelle Entwicklungen mit Blick auf die Prüfung und die Organisation von Revisionsunternehmen erörtert.

Im Jahr 2014 wurde gemeinsam mit anderen Regulatoren ein Prüfungsprogramm zur Beurteilung des Qualitätssicherungssystems nach ISQC 1 erarbeitet. Mit dieser sog. Common Audit Inspection Audit Methodology (CAIM) soll der Prüfungsansatz der beteiligten Aufsichtsbehörden vereinheitlicht werden, was auch die Vergleichbarkeit von Feststellungen erleichtert. Insbesondere bei der Aufsicht über die Revisionsnetzwerke ist ein solches abgestimmtes Vorgehen notwendig. Die RAB hat zudem mit anderen Mitgliedern der EAIG schriftliche Stellungnahmen zu Regulierungsvorschlägen des IAASB und des IESBA eingereicht.

Da die Schweiz nicht Mitglied der EU ist, hat die RAB in der EAIG lediglich einen Beobachterstatus inne. Die zukünftige Mitwirkung der RAB in der EAIG hängt von der institutionellen Weiterentwicklung der EAIG ab, die stark vom neuen EU-Recht geprägt ist.

Colleges of Supervisors

Der Zusammenschluss verschiedener Ländergesellschaften von Revisionsnetzwerken auf europäischer Ebene hat behördenseitig schon vor einigen Jahren zur Bildung von sog. «Colleges of Supervisors» geführt. Innerhalb dieser Colleges koordinieren die angeschlossenen Aufsichtsbehörden einzelne Überwachungsaktivitäten. Bei einem Revisionsnetzwerk wurden

im Jahr 2013 erstmals gemeinsam Prüfungshandlungen zu spezifischen Elementen des Qualitätssicherungssystems durchgeführt. Im Jahr 2014 wurden die Ergebnisse dieser Prüfungshandlungen ausgewertet und hinsichtlich allfälliger Implikationen auf die Qualitätssicherung der jeweiligen Ländergesellschaften beurteilt.

Im Jahr 2014 hat sich die Struktur des betreffenden Revisionsnetzwerks verändert. Dies wird die Arbeit des Colleges und die Art der Zusammenarbeit zwischen den Aufsichtsbehörden beeinflussen. Im Weiteren ist Art und Umfang der weiteren Zusammenarbeit der RAB in diesen Colleges ebenfalls abhängig von der Implementierung des neuen EU-Rechts.

Extraterritorialer Geltungsbereich des RAG

Zum Schutz der Investoren auf dem Schweizer Kapitalmarkt und im Einklang mit vergleichbaren ausländischen Regelungen entfaltet auch das RAG extraterritoriale Wirkung. Ausländische Revisionsunternehmen müssen demnach von der RAB beaufsichtigt werden, wenn sie ausländische Gesellschaften prüfen, die den Schweizer Kapitalmarkt in Anspruch nehmen. Dies gilt im Wesentlichen dann nicht, wenn das ausländische Revisionsunternehmen bereits gleichwertig beaufsichtigt wird (Art. 8 Abs. 2 RAG). Dieses System ist derzeit allerdings noch nicht in Kraft, weil mit den wichtigsten ausländischen Partnerbehörden zuerst Absprachen über die Zusammenarbeit und gegenseitige Anerkennung zu treffen waren.

Auf Grund der bisherigen Erfahrungen zeichnet sich jedoch ab, dass die Aufsichtssysteme in den relevanten Staaten sehr heterogen ausgestaltet sind und die Aufsichtsbehörden in einigen Ländern voraussichtlich nicht von der Schweiz anerkannt werden können. Es ist daher davon auszugehen, dass mehr ausländische Revisionsunternehmen als vom historischen Gesetzgeber erwartet unter die direkte Aufsicht der RAB fallen werden. Um die

Wettbewerbsfähigkeit des Schweizer Kapitalmarktes nicht durch zu hohe Markteintrittsschranken für die Kotierung von Publikumsgesellschaften an Schweizer Börsen zu schwächen, wurde im Rahmen der Vernehmlassung 2012/13 zur Modernisierung des Handelsregisters auch eine massvolle Deregulierung des extraterritorialen Geltungsbereichs (Art. 8 RAG) vorgeschlagen, insbesondere für wesentliche Tochtergesellschaften und für Emittenten von nicht kotierten Anleihen. In der Vernehmlassung wurde insbesondere darauf hingewiesen, dass die Emittenten von Beteiligungspapieren (vorab Aktien) und Anleihen unterschiedlich behandelt werden sollten.

Der Bundesrat hat das EJPD am 23. Oktober 2013 beauftragt, bis Ende 2014 eine Botschaft zur Neuregelung des Handelsregisterrechts auszuarbeiten. Mit Blick auf die Neufassung des extraterritorialen Geltungsbereichs des RAG wurde das EJPD weiter mandatiert zu prüfen, ob die Aufsicht über die Revisionsorgane ausländischer Emittenten in differenzierter Form erfolgen (Aktien und Anleihen) und ob derjenige Teil des Geltungsbereichs, der nicht überarbeitet werden soll, vorzeitig in Kraft gesetzt werden könnte. Aus Sicht der RAB wäre die vorzeitige Teil-Inkraftsetzung von Artikel 8 RAG für Aktienemittenten sinnvoll. Auf diese Weise könnte der Investorenschutz zeitnah und gezielt verstärkt werden, und es könnten erste Erfahrungen in der Umsetzung gesammelt werden.

Das EJPD hat im Weiteren entschieden, die Anpassung des RAG aus Gründen der Einheit der Materie von der Vorlage zur Modernisierung des Handelsregisterrechts abzutrennen und in einer eigenständigen Vorlage weiterzuverfolgen.

FSAP-Assessment durch den IWF

Die Schweiz hat von Mai bis Dezember 2013 das sog. Financial Sector Assessment Programme (FSAP) des IWF durchlaufen. Ziel des FSAP ist es, die

Finanzstabilität und die Qualität von Regulierung und Aufsicht auf dem betreffenden Finanzplatz zu beurteilen. Die Resultate des FSAP wurden im Frühling 2014 veröffentlicht. Die Revision bildet Teil der Finanzmarktregulierung, weshalb im Schlussbericht vom 3. September 2014⁸ auch Kritik zum Revisionsrecht in der Schweiz enthalten ist:

Nach Einschätzung des IWF sollten die Vorgaben zur Unabhängigkeit für börsenkotierte Unternehmen in der Schweiz in zwei Punkten verbessert werden:

- Zum einen wird kritisiert, dass es in der Schweiz keine gesetzliche Pflicht gibt, innerhalb des Verwaltungsrates ein Audit Committee einzusetzen. Auch wenn die Selbstregulierung diesbezüglich das Vorgehen nach dem Grundsatz «comply or explain» vorschreibt, ist nicht sichergestellt, dass tatsächlich ein Audit Committee besteht.
- Zum anderen wird bemängelt, dass der Rücktritt, die Abwahl und die Ersetzung der Revisionsstelle aktuell nicht unverzüglich offengelegt werden.

Nach Einschätzung der RAB ist der erste Kritikpunkt nicht unberechtigt: Mit Blick auf die positive Auswirkung eines aktiven Audit Committees auf die Revisionsqualität und im Einklang mit den Entwicklungen in der EU und den USA wäre es zu begrüssen, wenn durchsetzbare Vorgaben auf Gesetzesstufe geschaffen würden. Die laufende Aktienrechtsrevision wäre eine gute Gelegenheit, diesen Punkt aufzugreifen. Beim zweiten Punkt ist die RAB skeptisch, weil die aktuellen Vorgaben zum Wechsel der Revisionsstelle als genügend beurteilt werden (Handelsregister, ad hoc-Publizität).

⁸ <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2014/cr14266.pdf>

Zulassung

Einleitung

Das Jahr 2014 lag im Zeichen der erwarteten Zulassungserneuerungswelle. Die im Jahr 2009 erteilten und auf fünf Jahre befristeten Zulassungen von Revisionsunternehmen liefen im Kalenderjahr 2014 bei knapp 2'000 Revisionsunternehmen automatisch aus. Dies entspricht einem Anteil von über 50 Prozent aller bei der RAB zugelassenen Revisionsunternehmen. Zusätzlich wurden 550 neue Gesuche von Revisionsunternehmen und natürlichen Personen mit dem Begehren um Erstzulassung eingereicht.

Die Anzahl der zugelassenen Einzel- und Revisionsunternehmen war gegenüber der Vorjahresperiode mit einer Abnahme von 161 Einzel- beziehungsweise 181 zugelassenen Revisionsunternehmen erstmalig rückläufig. Dies ist weitgehend auf die im Rahmen der Zulassungserneuerung vorgenommenen freiwilligen Verzicht zurückzuführen. Mit 23 Unternehmen (Vorjahr 22) ist die Anzahl der zugelassenen staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen erneut leicht gestiegen.

Zulassungen

Im Berichtsjahr wurden insgesamt 395 natürliche Personen neu durch die RAB zugelassen. Rund 75 natürliche Personen wurden aufgrund eines Verzichts, Todesfalls oder Zulassungsentzugs durch die RAB aus dem öffentlichen Register gelöscht. Damit setzt sich der Trend der letzten Jahre, einer leichten jährlichen Erhöhung der zugelassenen natürlichen Personen, auch im Kalenderjahr 2014 fort.

Abbildung 6

Zugelassene natürliche Personen und Revisionsunternehmen per 31. Dezember 2014⁹

Zulassungsart	Revisor	Revisions-experte	Total per 31.12.2014	Total per 31.12.2013
Natürliche Personen	2'393	6'267	8'660	8'340
Einzelunternehmen	298	324	622	783
Revisionsunternehmen	840	1'672	2'512	2'693
Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen	–	23	23	22
Total Zulassungen	3'531	8'286	11'817	11'838

⁹ Alle Zahlen beziehen sich auf rechtskräftig abgeschlossene Verfahren. Hängige Beschwerdeverfahren wurden nicht berücksichtigt. Ausschlaggebend ist der Status des Zulassungsverfahrens per Ende 2014.

Verbandsmitgliedschaften¹⁰

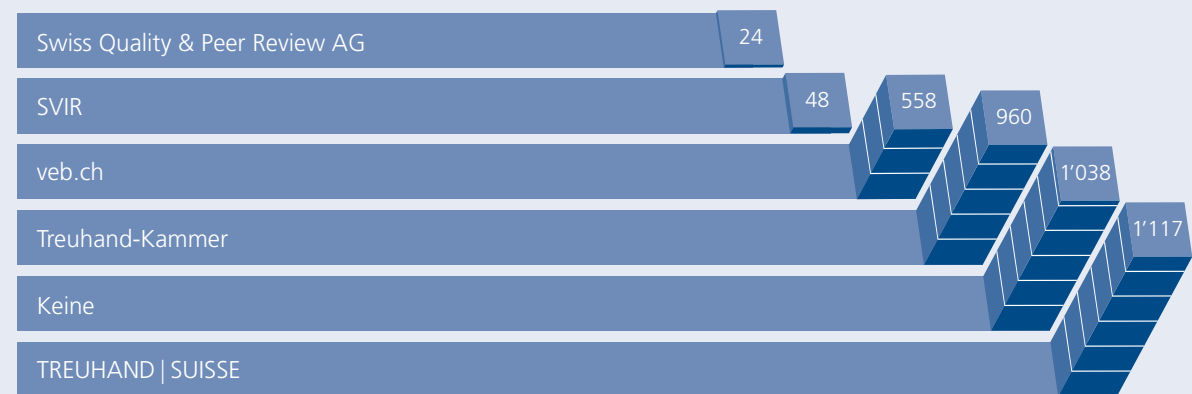
Die Anzahl der Verbandsmitgliedschaften von Revisionsunternehmen bei einem der Berufsverbände ist in effektiven Zahlen gegenüber dem Vorjahr um wenige Mitgliedschaften gesunken. Diese Entwicklung ist

weitgehend auf die gegenüber dem Vorjahr geringere Anzahl von zugelassenen Revisionsunternehmen zurückzuführen. Prozentual ist der Anteil an Revisionsunternehmen, welcher mindestens einem der Berufsverbände angehört, mit 67 Prozent gegenüber dem Vorjahr (63 Prozent)

leicht angestiegen. Dies ist darauf zurückzuführen, dass im Rahmen der Zulassungserneuerung mehrheitlich Revisionsunternehmen, welche keinem der Berufsverbände angehörten, auf die Erneuerung der Zulassung verzichtet haben.

Abbildung 7

Verbandsmitgliedschaften von zugelassenen Revisionsunternehmen per 31. Dezember 2014



Der prozentuale Anteil an Verbandsmitgliedschaften von zugelassenen natürlichen Personen ist praktisch identisch mit jenem von zugelassenen Revisionsunternehmen. Zwei Drittel der zugelassenen natürlichen Personen gehört mindestens einem der Berufsverbände an.

Abbildung 8

Verbandsmitgliedschaften von zugelassenen natürlichen Personen per 31. Dezember 2014



¹⁰ Alle Angaben beziehen sich auf die Selbstdeklarationen der Revisionsunternehmen und natürlichen Personen in ihren Online-Einträgen.

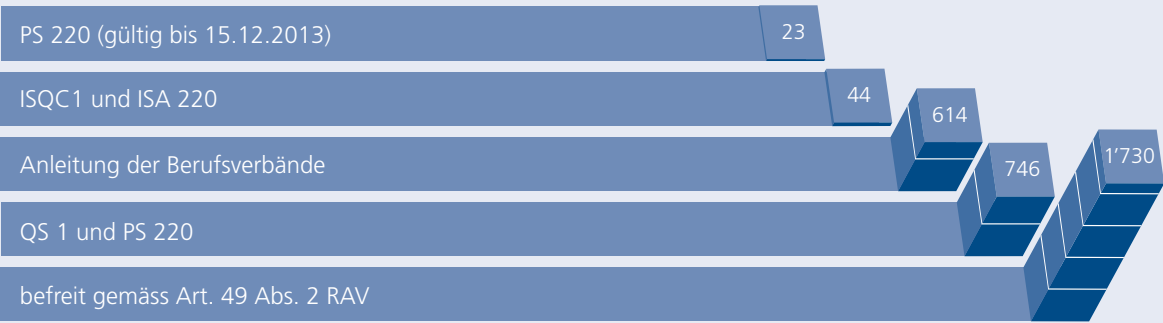
Angewendeter Standard der internen Qualitätssicherung

Der von den Revisionsunternehmen angewendete Standard bezüglich der internen Qualitätssicherung wird mittels Selbstdeklaration im Online-Registereintrag der Revisionsunternehmen erhoben. Die RAB überprüft die Anforderungen an die Qualitätssiche-

rung grundsätzlich bei der Erstzulassung und alle fünf Jahre im Rahmen der Zulassungserneuerung aufgrund der eingereichten Unterlagen. Aus der Zulassung eines Revisionsunternehmens kann daher keine Gewähr abgeleitet werden, dass dieses die Vorgaben zur Qualitätssicherung in der täglichen Arbeit jederzeit und vollständig umsetzt.

Am häufigsten verwendet wird der am 15. Dezember 2013 in Kraft gesetzte QS 1/PS 220. Die Mehrheit der zugelassenen Revisionsunternehmen lässt sich jedoch zurzeit gemäss Art. 49 Abs. 2 RAV von der Pflicht zur Implementierung eines internen Qualitätssicherungssystems befreien.

Abbildung 9
Angabe der Revisionsunternehmen zum angewendeten Standard der internen Qualitätssicherung (Stand 31. Dezember 2014)



Durchführung von Revisionen

Die RAB hat die Anzahl der zugelassenen Revisionsunternehmen erhoben, welche im Kalenderjahr 2013 und 2014 ordentliche Revisionsdienstleis-

tungen erbracht haben. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die im Kalenderjahr erbrachten Revisionen in der Regel die Prüfung der Jahresrechnungen der Vorjahre betreffen.

Abbildung 10
Häufigkeit ordentlicher Revisionsmandate

Anzahl Revisionsunternehmen	2014	2013
1 bis 5 ordentliche Mandate	398	456
6 bis 10 ordentliche Mandate	101	102
11 oder mehr ordentliche Mandate	87	91
Total ordentlich revidierender Revisionsunternehmen	586	649

Die Statistik in Abbildung 10 zeigt, dass rund sieben von zehn Revisionsunternehmen, welche 2014 effektiv ordentlich revidierten, maximal fünf

ordentliche Revisionen durchführten. Weiter zeigt die Statistik indirekt auf, dass die grosse Mehrheit der 2'019 zugelassenen Revisionsunternehmen,

welche als Revisionsexperten bei der RAB registriert sind, keine ordentlichen Revisionen erbringt.

Abbildung 11

Gesamtzahl durchgeführter eingeschränkter (eR) und ordentlicher Revisionen (oR)¹¹ (Stand: 31. Dezember 2014)

Zulassungsart	Anzahl eR	Anzahl oR	Total
Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen	14'888	10'043	24'931
Übrige zugelassene Revisionsunternehmen	79'593	3'259	82'852
Total durchgeführte Revisionen 2014	94'481	13'302	107'783
Total durchgeführte Revisionen 2013	90'089	14'068	104'157

Der Statistik in Abbildung 11 kann entnommen werden, dass im Jahr 2014 insgesamt 13'302 ordentliche Revisionen durchgeführt wurden. Von den durchgeführten ordentlichen Revisionen wurden über 75 Prozent durch staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen erbracht.

Interne Qualitätssicherung Einleitung

Im Rahmen der Bearbeitung von Gesuchen zur Zulassung von Revisionsunternehmen, welche ein Qualitätssicherungssystem aufweisen müssen, überprüft die RAB jeweils anhand eines Fragebogens die formelle Einhaltung von Aspekten der Qualitätssicherung. Die RAB geht dabei risikoorientiert vor und überprüft vertieft die Fragebogen von Revisionsunternehmen, welche ordentliche Revisionen durchführen und somit ein QS-System nach QS 1 aufweisen müssen.

Die RAB ist der Ansicht, dass die Revisionsunternehmen wesentliche Fortschritte in ihren Systemen zur Qualitätssicherung gemacht haben. Insgesamt konnte ein guter Eindruck der beurteilten Qualitätssicherung gewonnen werden.

Die Durchsicht der eingereichten Fragebogen hat jedoch zu folgenden wiederkehrenden Feststellungen geführt:

Unabhängigkeit

Im Zusammenhang mit den geforderten periodischen Unabhängigkeitsbestätigungen der Mitarbeitenden wurde in einzelnen Fällen festgestellt, dass die jeweiligen Bestätigungen nicht mindestens jährlich eingeholt werden, dass der Kreis der Personen, die eine Bestätigung einreichen müssen, zu eng gefasst wird, und dass keine Kontrollen zur Einhaltung der Rotationsvorgaben bei der ordentlichen Revision bestehen. Die Bestimmungen zur Unabhängigkeit richten sich nicht nur an die Revisionsmitarbeitenden, sondern in unterschiedlichem Masse auch an alle Mitarbeitenden aller Abteilungen und Führungsstufen eines Revisionsunternehmens.

Weiter ist die RAB der Ansicht, dass die vom Gesetz vorgesehene organisatorische Trennung bei der eingeschränkten Revision mit gleichzeitiger Mitwirkung bei der Buchführung noch zum Teil unbefriedigend umgesetzt wird. Die organisatorische Trennung der Mitwirkung in der Buchführung und der eingeschränkten Revision setzt voraus, dass eine «Abteilung Revision» und eine «Abteilung Buchführung/Treuhand» mit jeweils eigenständiger operativer Leitung und eigenständigem Zeichnungsrecht besteht und dass die Weisungsfreiheit der «Abteilung Revision» von der «Abteilung Buchführung/Treuhand»

und umgekehrt sichergestellt ist (z. B. durch ein entsprechendes Organisationsreglement).

¹¹ Alle Angaben beziehen sich auf die Selbstdeklaration der Revisionsunternehmen in ihren Online-Einträgen. Es gilt zudem zu beachten, dass aktuell 96 Prozent (Vorjahr: 87 Prozent) der Revisionsunternehmen einen entsprechenden Wert erfasst haben. Die RAB geht jedoch davon aus, dass die Mehrheit der restlichen Revisionsunternehmen weitgehend inaktiv ist und keine Revisionsdienstleistungen erbringt.

Weiterbildung

Der Weiterbildung wird in der Regel die nötige Aufmerksamkeit geboten. Teilweise wurden die Revisionsunternehmen jedoch darauf hingewiesen, dass keine eigenständige interne Überwachung der Weiterbildungsanforderungen durchgeführt wird. Die Berufsverbände überprüfen lediglich stichprobenweise die Anforderungen ihrer Mitglieder, was die Verantwortung der Revisionsunternehmen nicht ersetzt.

Bei Revisionsunternehmen ohne Mitgliedschaft bei Berufsverbänden bestehen teilweise keine eigenen Regelungen zur Weiterbildung. In diesem Zusammenhang ist in Erinnerung zu rufen, dass Revisionsunternehmen im Rahmen ihres internen Systems zur Qualitätssicherung sicherzustellen haben, dass ihre Mitarbeitenden über die erforderlichen Fachkenntnisse verfügen, um ihren gesetzlichen Pflichten mit angemessener Sorgfalt nachkommen zu können. Die Treuhand-Kammer und Treuhand|Suisse haben die Art und den Umfang der Weiterbildung jeweils schriftlich für ihre Mitglieder festgelegt. Die Anforderungen der beiden Verbände werden von der RAB als gleichwertig

eingestuft. Falls ein Revisionsunternehmen durch geeignete Massnahmen sicherstellt, dass entweder die Vorgaben der Treuhand-Kammer oder von Treuhand|Suisse umgesetzt werden, sind die Anforderungen an die Weiterbildungspflicht aus Sicht der RAB erfüllt. Das gilt auch für Revisionsunternehmen, die keinem der beiden Verbände angehören (siehe dazu FAQ der RAB vom 5. März 2012 – angepasst am 5. November 2013).

Interne Nachkontrolle

Revisionsunternehmen, welche ordentliche Revisionen durchführen, haben eine interne Nachkontrolle (interne Nachschau) einzurichten, die darauf ausgerichtet ist, dem Revisionsunternehmen hinreichende Sicherheit darüber zu verschaffen, dass die Regelungen und Massnahmen zum Qualitätssicherungssystem relevant und angemessen sind sowie wirksam funktionieren (QS 1.48 ff.). Vereinzelt hat die RAB festgestellt, dass die bisher in Revisionsunternehmen durchgeführte interne Nachschau ausschliesslich die Mandatskontrolle (File-Review) abdeckt. Die interne Nachkontrolle sollte jedoch auch die Firmen-Prozesse bzw.

die allgemeine Praxisorganisation (Firm-Review) abdecken. Weiter sind die firmeninternen Regelungen zur internen Nachkontrolle teilweise ungenügend. So bestehen in wenigen Fällen keine Regelungen und Anforderungen zur Selektion der Mandate, dem durchzuführenden Zyklus sowie zu den Anforderungen der Reviewer. Weiter sollte eine wirksame interne Nachkontrolle gewährleisten, dass nicht nur formelle, sondern auch materielle Aspekte abgedeckt werden.

Dokumentation

Nur in wenigen Einzelfällen hat die RAB festgestellt, dass das Qualitätssicherungssystem nicht oder in wesentlichen Teilen nicht dokumentiert wurde. Eine Zulassung kann nur gewährt oder erneuert werden, sofern die gesetzlichen und berufsständischen Anforderungen an die Dokumentation und Nachvollziehbarkeit des Qualitätssicherungssystems erfüllt werden.



Erneuerung der Zulassung

Einleitung

Eine grosse Herausforderung lag im 2014 in der Bewältigung der hohen Anzahl an Zulassungserneuerungsgesuchen. Mehr als die Hälfte aller bei der RAB zugelassenen Revisionsunternehmen wurde zur Erneuerung der auf fünf Jahre befristeten Zulassung fällig.

Statistik

Im Berichtsjahr sind 1'982 Zulassungen von Revisionsunternehmen, welche ursprünglich im Jahr 2009 gewährt wurden, nach ihrer fünf-

jährigen Dauer abgelaufen. Die betroffenen Revisionsunternehmen wurden bereits im Verlauf des Vorjahres elektronisch durch die RAB auf die anstehende Zulassungserneuerung aufmerksam gemacht. Ungefähr sechs Monate vor Ablauf der bestehenden Zulassung wurden die einzelnen Revisionsunternehmen erneut kontaktiert und aufgefordert, die für die Zulassungserneuerung notwendigen Unterlagen der RAB innert Frist einzureichen. Rund 76 Prozent der angeschriebenen Revisionsunternehmen stellten der RAB innerhalb der angesetzten Frist die für die Prüfung der Zulassungserneuerung notwendigen Unterlagen zu oder teilten ihren Verzicht auf eine

erneute Zulassung mit. 18 Prozent der Revisionsunternehmen kamen der Aufforderung der RAB zur Einreichung der notwendigen Unterlagen aufgrund einer erfolgten schriftlichen Mahnung nach. Immerhin noch knapp sechs Prozent der Revisionsunternehmen reichten der RAB auch nach der schriftlichen Mahnung keine Unterlagen ein.

Abbildung 12

Anzahl erteilter Zulassungserneuerungen im 2014

Zulassungsart	Revisor	Revisions-experte	Total 2014	Total 2013
Einzelunternehmen	133	154	287	110
Revisionsunternehmen	390	885	1'275	247
Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen	0	3	3	1
Total Zulassungen	523	1'042	1'565	358

Von allen im Jahr 2014 von der Zulassungserneuerung betroffenen Revisionsunternehmen konnte in 76 Prozent der Fälle die Zulassung fristgerecht erneuert werden. Weitere rund 16 Prozent der Revisionsunternehmen teilten der RAB aus unterschiedlichen Gründen – wie z.B. Geschäftsaufgabe, Pensionierung, Firmenumstrukturierung oder fehlender Mandate – ihren Verzicht auf eine erneute Zulassung mit. Sechs Prozent der Unternehmen reichten der RAB keine Unterlagen ein und wurden infolgedessen nach Ablauf der auf fünf Jahre befristeten Zulassung aus dem öffentlichen Register der RAB gelöscht. Lediglich bei weniger als zwei Prozent der Revisionsunternehmen konnte trotz zumindest teilweise eingereichter Unterlagen aufgrund von eruierten gravierenden Mängeln, wie z.B. der Nichterfüllung der Quoren oder

wesentlichen Defiziten im Qualitätssicherungssystem, die Zulassung nicht oder nicht fristgerecht vor Ablauf der bestehenden Zulassung erneuert werden. Die Mehrheit der gelöschten Revisionsunternehmen, welche eine Zulassungserneuerung anstrebten, konnte nach der Behebung der bestehenden Mängel nachträglich erneut zugelassen und im RAB-Register eingetragen werden.

Aufgrund der Verzichte und Löschungen im Rahmen des Zulassungserneuerungsverfahrens kam es per Ende 2014 zu einer erwarteten Reduktion der bei der RAB registrierten Revisionsunternehmen um insgesamt 341 Unternehmen auf neu insgesamt 3'157 Einzel- und Revisionsunternehmen (inkl. 23 staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen).

Auskunfts- und Meldepflicht

Alle von der RAB zugelassenen natürlichen Personen und Revisionsunternehmen sind verpflichtet, der RAB unverzüglich jede Tatsache mitzuteilen, die für die Beurteilung der Zulassungsvoraussetzungen von Belang ist (Art. 15a RAG). Die Meldepflicht gilt bis zur Löschung der bestehenden Zulassung. Meldepflichtig sind auch nicht rechtskräftige erst- oder höherinstanzliche Urteile und Vergleiche im Straf- und Verwaltungsstrafverfahren, die Ausstellung von Verlustscheinen, berufsrechtliche Verfahren vor einem Standesorgan sowie im Zusammenhang mit der Revisionstätigkeit stehende Zivil- oder Verwaltungsverfahren.

Die Meldepflicht wird im Normalfall erfüllt, indem der entsprechende Online-Eintrag innerhalb von 10 Arbeitstagen angepasst und allfällige Unterlagen an die RAB übermittelt werden. Die RAB überprüft aufgrund eigener Feststellungen und bei Meldungen von Dritten, ob die Online-Einträge aktuell sind. Insbesondere bei Wohnsitz- und Stellenwechseln stellt die RAB wiederholt Verstösse gegen die Meldepflicht fest. Ebenfalls relativ häufig werden Verletzungen der Meldepflicht infolge Geschäftsaufgaben, Pensionierungen oder Todesfällen beobachtet. Kommen natürliche Personen oder Revisionsunternehmen der Meldepflicht nicht nach, können diese mit Bussen sanktioniert werden (Art. 39 Abs. 1 Bst. b RAG). In seltenen Fällen – meistens handelt es sich um nicht mehr zutreffende Funktionen von natürlichen Personen innerhalb von Revisionsunternehmen – müssen falsche Angaben durch die RAB mittels Verfügung aufgehoben oder korrigiert werden. Solche Verfügungen sind kostenpflichtig und werden den säumigen Personen und Revisionsunternehmen vollumfänglich in Rechnung gestellt.

Unabhängigkeit der Revisionsstelle

Gleicher Massstab bei ordentlicher und eingeschränkter Revision

Das Gesetz sieht sowohl bei der ordentlichen Revision (Art. 728 Abs. 1 OR) als auch bei der eingeschränkten Revision (Art. 729 Abs. 1 OR) vor, dass die Revisionsstelle unabhängig sein und sich ihr Prüfungsurteil objektiv bilden muss. In beiden Fällen darf die Unabhängigkeit weder tatsächlich noch dem Anschein nach beeinträchtigt sein. Zu Gunsten der eingeschränkten Revision macht das Gesetz zwei Ausnahmen: Zum einen ist das Mitwirken bei der Buchführung und das Erbringen anderer Dienstleistungen für die zu prüfende Gesellschaft grundsätzlich zulässig; sofern allerdings das Risiko der Überprüfung eigener Arbeiten entsteht, muss durch geeignete organisatorische und personelle Massnahmen eine verlässliche Prüfung sichergestellt werden (Art. 729 Abs. 2 OR). Zum anderen besteht keine Pflicht des leitenden Revisors, nach sieben Jahren zu rotieren (Art. 730a Abs. 2 OR). Umgekehrt bedeutet dies, dass die sieben im Gesetz beispielhaft erwähnten Unvereinbarkeiten (Art. 728 Abs. 2 OR) sowohl für die ordentliche als auch für die eingeschränkte Revision gelten. Seit der Inkraftsetzung des neuen Rechts 2008 richtet sich die Praxis der RAB nach diesen Vorgaben. Die Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts und des Bundesgerichts folgt derselben Konzeption.

Dennoch war 2014 vereinzelt die Meinung anzutreffen, dass der Gesetzgeber bei der eingeschränkten Revision nicht nur punktuelle, sondern ganz generelle Erleichterungen in Sachen Unabhängigkeit habe schaffen wollen oder dass die altrechtliche Regelung zur Unabhängigkeit (Art. 727c OR 1991) zumindest inhaltlich immer noch anwendbar sei. Folglich soll es beispielsweise zulässig sein, dass die Revisionsstelle – je nach Autor – mit bis zu 10 oder 20 Prozent am Aktienkapital des geprüften Unternehmens beteiligt ist oder bis zu 30 oder 60

Prozent des Gesamtumsatzes mit einem Revisionskunden generiert. Ein weiteres umstrittenes Feld sind die (unzulässig) engen Beziehungen von Exponenten der Revisionsstelle zu Repräsentanten des geprüften Unternehmens¹². Hier sollen sämtliche Sozialkontakte inklusive Freundschaften unbedenklich sein.

Mangels gesetzlicher Grundlage besteht neben den beiden erwähnten Konstellationen (Mitwirkung bei der Buchführung und Rotation des leitenden Revisors) kein Raum für weitere Ausnahmen. In den Materialien (Botschaft, parlamentarische Beratungen) fehlt jeder Hinweis auf einen grundsätzlich «grosszügigeren» Begriff der Unabhängigkeit bei der eingeschränkten Revision¹³.

Bei den erwähnten Postulaten handelt es sich letztlich um die Unzufriedenheit einzelner Personen oder eines Berufsverbandes mit dem geltenden Recht und nicht um eine blosser Auslegungsfrage, die in mittlerweile sieben Jahren Rechtsanwendung von allen Beteiligten einfach «übersehen» wurde.

¹² Vgl. dazu die ausführliche Darstellung bei Widmer/Sanwald, Enge Beziehungen zwischen Revisionsstelle und geprüftem Unternehmen, Abgrenzungsfragen im Bereich der Unabhängigkeit, ST 2014, 1094 ff.

¹³ Vgl. dazu die überzeugenden Ausführungen von Christian Haas, Gutachten vom 10. September 2014 betreffend die Unabhängigkeit der eingeschränkten Revision, Download auf der Homepage der Treuhänder-Kammer (Publikationsdatum 1. Dezember 2014).

In der praktischen Arbeit ist den Berufsleuten zudem mit neuen Auslegungen zur Unabhängigkeit wenig geholfen. Es könnte Jahre dauern, bis die Gerichte entschieden haben, ob und wie diese neben den etablierten Rechtsquellen einzuordnen sind. Dies dürfte der Rechtssicherheit erheblich schaden. Dies gilt umso mehr, als die Postulate in deutlichem Widerspruch zum Standard für die Eingeschränkte Revision (SER) stehen, der von den

Berufsverbänden erarbeitet und für deren Mitglieder als verbindlich erklärt wurde. Es ist Stellenwert und Glaubwürdigkeit der Selbstregulierung wenig zuträglich, wenn diese von den eigenen Exponenten in Frage gestellt wird.

Bereits heute gibt es zunehmend auch Fachkreise (Banken, Steuerbehörden etc.), die keinen Unterschied machen zwischen der Buchhaltung und der eingeschränkten Revision. Zumindest in der öffentlichen Wahrnehmung ist die Unabhängigkeit des Revisors das entscheidende Unterscheidungsmerkmal. Langfristig haben alle Beteiligten Interesse an der eingeschränkten Revision als «Qualitätsprodukt», das gegenüber der blossen Buchhaltung einen wirtschaftlichen Mehrwert schafft. Die Absenkung des Unabhängigkeitsniveaus würde das Gegenteil bewirken, indem die Grenzen zwischen diesen Produkten ohne Not aufgeweicht oder sogar abgeschafft würden. Dies könnte dazu führen, dass die geprüften Unternehmen vermehrt auf die eingeschränkte Revision verzichten oder eine ordentliche Revision in Auftrag geben.

Seit einigen Jahren werden generell höhere ethische Ansprüche an die Akteure in Politik und Wirtschaft gestellt. Die erwähnten Ideen stellen Einbrüche in die Unabhängigkeit dar, die der Glaubwürdigkeit der eingeschränkten Revision und dem Ruf der KMU-Revisionsbranche schaden könnten. Es dürfte für die meisten Bürger kaum nachvollziehbar sein, warum sich die Revisionsstelle am geprüften Unternehmen direkt betei-

ligen oder wieso der leitende Revisor enge Freundschaften zu Exponenten des geprüften Unternehmens pflegen soll. Die dadurch entstehenden Interessenkonflikte sind auch für Laien offensichtlich. Es besteht daher die Gefahr, dass der Branche unzeitgemässe und unkritische Standesförderung vorgeworfen wird.

Rotation des leitenden Revisors bei der ordentlichen Revision

Bei der ordentlichen Revision darf die Person, welche die Revision leitet, das Mandat längstens während sieben Jahren ausführen. Sie darf das gleiche Mandat erst nach einem Unterbruch von drei Jahren wieder aufnehmen (Art. 730a Abs. 2 OR). Vor der Inkraftsetzung des neuen Revisionsrechts war umstritten, wann genau diese sieben Jahre zu laufen beginnen. Der Bundesrat hat daher im Vollzugsrecht festgelegt, dass dies mit dem Inkrafttreten der entsprechenden Änderung des OR am 1. Januar 2008 der Fall ist. Der leitende Revisor darf daher nach dem Inkrafttreten höchstens noch sieben Jahresrechnungen prüfen (Art. 51 RAV).

Sofern sich das Geschäftsjahr mit dem Kalenderjahr deckt und die Revision jeweils im 1. Quartal des Folgejahrs erfolgt, dürfen demnach die Jahresrechnungen 2008–2014 von demselben leitenden Revisor geprüft werden. Die Jahresrechnung 2015 muss von einem neuen leitenden Revisor geprüft werden. Den betroffenen Revisionsunternehmen wird empfohlen, die entsprechenden organisatorischen Vorkehrungen möglichst frühzeitig zu treffen.

Enforcement und Rechtsprechung

Enforcement

Im Berichtsjahr wurden insgesamt fünf Gesuche abgewiesen (Vorjahr: elf). Sieben Personen haben ihre Gesuche oder ihre Zulassungen zurückgezogen (Vorjahr: sieben). Auf alle Gesuche konnte eingetreten werden (Vorjahr: fünf Nichteintreten infolge fehlender Unterlagen). Zudem wurden 21 Zulassungsentzüge verhängt (Vorjahr: 15), aber keine Verweise ausgesprochen (Vorjahr: 5).

Rechtsprechung

Das Bundesverwaltungsgericht (BVGer) und das Bundesgericht (BGer) haben sich im vergangenen Jahr in neun Fällen mit Verfügungen der RAB auseinandergesetzt. Sie haben die Praxis der RAB jeweils bestätigt. Nur in einem Fall wurde das Dossier der RAB zur Neuurteilung zurückgegeben. In zwei Urteilen hat das BVGer mangelhafte Revisionsarbeiten beurteilt. Diese beiden Entscheide sowie ein besonders erwähnenswertes Urteil zur Unabhängigkeit werden nachstehend detaillierter dargestellt. Die übrigen Entscheide betreffen ebenfalls die Verletzung der Unabhängigkeit oder die Zulassungsvoraussetzungen der Ausbildung oder der Fachpraxis. Die Liste aller Urteile im Jahr 2014 findet sich im Anhang.

Im ersten Fall¹⁴ hat die RAB einen Verstoß gegen die Sorgfaltspflichten des leitenden Revisors festgestellt. Dieser hatte übersehen, dass in der Konzernrechnung des geprüften börsenkotierten Unternehmens ein Passivdarlehen und damit auch der Verlust um jeweils 14 Millionen Franken zu hoch ausgewiesen worden war. Nach Ansicht des BVGer war der dafür ausgesprochene Verweis rechtmässig. Das Gericht hat dabei entschieden, dass Verstösse gegen die Vorgaben in den ISA und den PS von der RAB sanktioniert werden dürfen. Dies gilt allerdings nicht für interne Weisungen des Revisionsunternehmens. Umgekehrt bedeutet dies, dass sich der leitende Revisor nicht damit exkulpieren kann, dass er die internen Weisungen be-

folgt hat, wenn seine Arbeit gegen die Vorgaben der ISA oder der PS verstösst. Das Gericht hat weiter festgehalten, dass die sog. «20 Prozent-Regel» (gemäss Art. 6 Abs. 1 Bst. b RAG muss mindestens ein Fünftel der Personen, die an der Erbringung einer Revisionsdienstleistung beteiligt sind, über die entsprechende Zulassung verfügen) bei weitem nicht eingehalten wurde. Das Gericht ging davon aus, dass eine adäquate Kausalität zwischen der Verletzung dieser Vorgabe und der nicht beanstandeten Überbewertung des Passivdarlehens und des Verlusts bestand. Es hat im Übrigen bestätigt, dass die Arbeitsstunden von Wirtschaftsprüfern mit ausländischem Diplom und fehlender Zulassung (z.B. auch wegen mangelndem Gegenrecht im Herkunftsstaat) als Arbeitsstunden gelten, die von Personen ohne Zulassung erbracht wurden.

Im zweiten Fall¹⁵ ging es um die Revision einer Vorsorgeeinrichtung. Auf Grund der Durchsicht der Arbeitspapiere hat die RAB eine Reihe von Mängeln festgestellt. Der leitende Revisor hat bestätigt, dass die Jahresrechnung in Übereinstimmung mit Swiss GAAP FER erstellt worden war, obwohl diese Vorgaben in Tat und Wahrheit nicht immer befolgt worden waren. So wurde für die Revision keinerlei Prüfstrategie erarbeitet und dokumentiert, die dokumentierten Prüfungshandlungen waren mangelhaft und wurden nicht nach den gesetzlichen und berufsständischen Vorgaben durchgeführt. Der leitende Revisor hat zudem keine Prüfungshandlungen zu deliktischen Handlungen durchgeführt, obwohl er trotz mehrfacher Nachfrage keinen Anhang zur Jahresrechnung erhalten hatte. Er hat es zudem versäumt, Prüfungshandlungen zu den Anlagevorschriften, zur Geschäftsführung und Organisation der Vorsorgeeinrichtung durchzuführen. Ebenfalls nicht geprüft wurden die Transaktionen mit nahestehenden Personen und die Verwaltungskosten der Vorsorgeeinrichtung. Das BVGer ist zum Schluss gekommen, dass alle aufgeführten Mängel berechtigt sind und zum Ent-

zug der Zulassung führen. Dabei hat es präzisiert, dass aus der Tatsache, dass sich das Rundschreiben 1/2008 der RAB über die Anerkennung von Prüfungsstandards nur auf staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen bezieht, nicht geschlossen werden kann, dass die PS nicht für alle Prüfer und Revisionsunternehmen gelten. Das Gericht kam aber auch zum Schluss, dass die RAB vertiefter begründen muss, warum eine Entzugsdauer von fünf Jahren gerechtfertigt ist und keine kürzere. Der Fall wurde daher an die RAB zurückgewiesen, um diesen Punkt zu präzisieren.

Der dritte Fall¹⁶ betraf die Verletzung der Unabhängigkeit. Die Revisionsstelle hat die Jahresrechnung geprüft (ordentliche Revision), obwohl eine Gruppengesellschaft desselben Konzerns an der Buchhaltung des geprüften Unternehmens mitgewirkt hatte. Das Gericht hat festgestellt, dass das Gesetz die Erbringung von Dienstleistungen verbietet, wenn dadurch das Risiko einer Selbstprüfung entsteht. Darunter fallen insbesondere die Mitwirkung in der Buchführung, aber auch andere Aktivitäten wie die Erstellung von Jahresabschlüssen, die Entwicklung und Einführung von Finanzinformationssystemen oder die Durchführung einer internen Revision. Als unzulässige Mitwirkung in der Buchführung gelten namentlich die Salärbuchhaltung sowie die Erstellung und Bereinigung des Jahresabschlusses. Die Aktivitäten der Revisionsstelle dürfen nicht den Anschein erwecken, dass das Risiko einer Selbstprüfung besteht. Der Anschein genügt demnach für die Unvereinbarkeit einer Dienstleistung mit der Unabhängigkeit. Das Gericht hat auch die Verbundenheit der beiden erwähnten Gesellschaften überprüft.

¹⁴ Urteil des BVGer Nr. B-3736/2012 vom 7. Januar 2014.

¹⁵ Urteil des BVGer Nr. B-6585/2013 vom 27. August 2014.

¹⁶ Urteil des BVGer Nr. B-5431/2013 vom 17. November 2014.

Die Frage, ob zwei Gesellschaften zum selben Konzern gehören oder nicht, beurteilt sich nach der Würdigung der Umstände durch einen durchschnittlichen Betrachter auf Grund der allgemeinen Lebenserfahrung. Der Konzernbegriff muss folglich ebenfalls aus dem Blickwinkel der Unabhängigkeit dem Anschein nach interpretiert werden.

Vorperiode um rund 38 Prozent von 308 auf 191 zurückgegangen. Dies ist vor allem darauf zurückzuführen, dass von 2007 bis 2010 auch eine Reihe von übergangsrechtlichen Problemen zu beurteilen war, die heute keine oder keine grosse Rolle mehr spielen.

Statistik 2011–2014

Im Tätigkeitsbericht 2010 wurde mit Blick auf die Jahre 2007 bis 2010 eine Statistik zu den Verfahren mit nachteiligem Ausgang für die betroffene Person oder das betroffene Unternehmen veröffentlicht. In analoger Weise präsentiert sich diese Zusammenstellung für den Zeitraum von 2011 bis 2014 wie nachstehend¹⁷. Die Anzahl solcher Verfahren ist im Vergleich zur

¹⁷ Hängige Beschwerdeverfahren wurden nicht berücksichtigt. Ausschlaggebend ist der Status der Zulassung im Revisorenregister per 31. Dezember 2014. Die Auswertung wurde komplett neu vorgenommen; auf Grund von methodischen Verbesserungen und korrigierten Fehlern stimmen die Zahlen nicht völlig mit denen in früheren Tätigkeitsberichten überein.



Sabine D'Amelio, RAB, RAB-Seminar 2014 in Lausanne

Natürliche Personen			2011–2014	
Verfügungsart	Mangel	Fallkategorie	Anzahl	%
Nichteintreten Gesuch	Mitwirkungspflicht	keinerlei Unterlagen eingereicht	7	4
Abweisung Gesuch	Mitwirkungspflicht	unvollständiges Gesuch	3	2
	Ausbildung Inland	keine Ausbildung nach Art. 4 Abs. 2 Bst. a–c RAG	3	2
	Fachpraxis	zu wenig Fachpraxis unter Beaufsichtigung	11	7
		zu kurze Fachpraxisdauer	11	7
		fehlende Fachpraxis in Revision	3	2
	Leumund	Verletzung Unabhängigkeit	2	1
		zivil-/strafrechtliche Verurteilung	1	1
		Revision ohne Zulassung	7	4
		finanzielle Situation	1	1
		mangelhafte Revision	–	–
		mangelnde Handlungsfähigkeit	–	–
	Ausbildung Ausland	keine Ausbildung nach Art. 4 Abs. 2 Bst. d RAG	3	2
		fehlendes Gegenrecht	7	4
		fehlende Kenntnisse des schweizerischen Rechts	5	3
Abweisung Revisionsexperte, aber Zulassung Revisor	Fachpraxis	zu wenig beaufsichtigte bzw. unbeaufsichtigte Fachpraxis	9	6
Entzug Zulassung	Leumund	Verletzung Unabhängigkeit	29	18
		zivil-/strafrechtliche Verurteilung	5	3
		Revision ohne Zulassung	9	6
		finanzielle Situation	1	1
		mangelhafte Revision	3	2
		mangelnde Handlungsfähigkeit	1	1
Schriftlicher Verweis	Leumund	Verletzung Unabhängigkeit	26	16
		Revision ohne Zulassung	7	4
		mangelhafte Revision	5	3
Total Verfügungen gegen natürliche Personen			159	100

Revisionsunternehmen			2011–2014	
Verfügungsart	Mangel	Fallkategorie	Anzahl	%
Nichteintreten Gesuch	Mitwirkungspflicht	–	6	19
Abweisung Gesuch	Mitwirkungspflicht	unvollständiges Gesuch	5	16
	Qualitätssicherungssystem	–	–	–
	Quoren nicht erfüllt	Art. 6 RAG nicht eingehalten	7	22
Abweisung Revisionsexperte, aber Zulassung Revisor	Quoren nicht erfüllt	Art. 6 RAG nicht eingehalten	1	3
Entzug Zulassung	Quoren nicht erfüllt	Art. 6 RAG nicht eingehalten	8	25
Schriftlicher Verweis		Verletzung Unabhängigkeit	2	6
		Verletzung Meldepflicht	1	3
		Mangelnde oder nicht fristgerechte Umsetzung vereinbarter Massnahmen	2	6
Total Verfügungen gegen Revisionsunternehmen			32	100
Gesamttotal Verfahren mit nachteiligem Ausgang			191	

Organisation der RAB

Rechtsform	Öffentlich-rechtliche Anstalt mit eigener Rechtspersönlichkeit	
Eingliederung in Bundesverwaltung	Unabhängige Einheit der dezentralen Bundesverwaltung, administrativ dem Eidg. Justiz- und Polizeidepartement (EJPD) zugeordnet	
Sitz	Bern	
Organe der RAB	Verwaltungsrat	Thomas Rufer (Präsident), Betriebsökonom FH, dipl. Wirtschaftsprüfer Sabine Kilgus (Vizepräsidentin), PD Dr., Rechtsanwältin Renato Fassbind , Dr., US-amerikanischer CPA Conrad Meyer , Prof., Dr. Daniel Oyon , Prof., Dr.
	Direktion	Frank Schneider , Direktor, dipl. Wirtschaftsprüfer Reto Sanwald , stellvertretender Direktor, Leiter Recht & Internationales, Dr. iur., Rechtsanwalt Pascal Stirnimann , Leiter Aufsicht, dipl. Wirtschaftsprüfer Sébastien Derada , Leiter Zulassung & Support
	Revisionsstelle	Eidg. Finanzkontrolle (EFK)
Anzahl Mitarbeitende	30 Mitarbeitende, verteilt auf 24 Vollzeitstellen (Stand 31.12.2014). Per Ende Vorjahr waren 27 Mitarbeitende, verteilt auf 21 Vollzeitstellen, bei der RAB tätig.	
Finanzierung	Die RAB finanziert sich ausschliesslich über Gebühren und Aufsichtsabgaben der zugelassenen und beaufsichtigten Personen und Unternehmen. Steuergelder werden keine beansprucht. Die RAB führt eine eigene Rechnung ausserhalb des Bundeshaushaltes.	
Gesetzlicher Auftrag	Sicherstellung der ordnungsgemässen Erbringung und der Gewährleistung der Qualität von Revisionsdienstleistungen	
Zuständigkeiten	Beurteilung von Zulassungsgesuchen, Aufsicht über die Revisionsunternehmen von Gesellschaften des öffentlichen Interesses und Leistung von internationaler Amtshilfe im Bereich der Revisionsaufsicht	
Unabhängigkeit/Aufsicht	Die RAB übt ihre Aufsichtstätigkeit unabhängig aus, untersteht jedoch der Aufsicht des Bundesrates. Sie erstattet dem Bundesrat und der Bundesversammlung jährlich Bericht über ihre Tätigkeit.	

Abkürzungsverzeichnis

ASV-RAB	Aufsichtsverordnung RAB vom 17. März 2008 (SR 221.302.33)
BAG	Bundesamt für Gesundheit
BGer	Bundesgericht
BVGer	Bundesverwaltungsgericht
CAIM	Common Audit Inspection Audit Methodology
DUFI	Direkt der FINMA unterstellter Finanzintermediär
EAIG	European Audit Inspection Group
EQCR	Engagement Quality Control Reviewer
ESBK	Eidg. Spielbankenkommission
EWG	Enforcement Working Group
FINMA	Eidg. Finanzmarktaufsichtsbehörde
FINMAG	Finanzmarktaufsichtsgesetz vom 22. Juni 2007 (SR 956.1)
FINMA-PV	Finanzmarktprüfverordnung vom 15. Oktober 2008 (SR 956.161)
G-SIBs	Global Systemically Important Bank
GwG	Geldwäschereigesetz vom 10. Oktober 1997 (SR 955.0).
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
ICWG	International Cooperation Working Group
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants
IFIAR	International Forum of Independent Audit Regulators
ISA	International Standards on Audit
ISQC 1	International Standard on Quality Control 1
IWWG	Inspection Workshop Working Group
KAG	Kollektivanlagengesetz vom 23. Juni 2006 (SR 951.31)
KMU	Kleine und mittelgrosse Unternehmen
MoU	Memorandum of Understanding
MMoU	multilaterales Memorandum of Understanding
OAK-BV	Oberaufsichtskommission Berufliche Vorsorge
OR	Obligationenrecht vom 30. März 1911 (SR 220)
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board
PS	Schweizer Prüfungsstandards der Treuhand-Kammer
QS 1	Schweizer Qualitätssicherungsstandard 1 (gilt ab dem 15.12.2013)
RAG	Revisionsaufsichtsgesetz vom 15. Dezember 2005 (SR 221.302)
RAV	Revisionsaufsichtsverordnung vom 22. August 2007 (SR 221.302.3)
SCWG	Standards Coordination Working Group
SER	SIX Exchange Regulation
SMI	Swiss Market Index
SoP	Statement of Protocol
SRO	Selbstregulierungsorganisation
SSC	Shared Service Center
VSBG	Spielbankenverordnung vom 24. September 2004 (SR 935.521)

Weitere Zulassungen im Schweizer Prüfwesen

Basierend auf einer Grundzulassung nach dem RAG ist insbesondere für die Prüfungstätigkeit in folgenden Bereichen eine Sonderzulassung der RAB oder eine spezialgesetzliche Zulassung einer anderen Behörde notwendig. In einigen Prüfbereichen genügt die Grundzulassung der RAB (Stand: 1.1.2015).

Revision/Prüfung im Bereich	Grundzulassung nach RAG: Revisionsunternehmen	Grundzulassung nach RAG: leitender Revisor	Zuständig für Sonder-/ spezialgesetzl. Zulassung	zusätzliche Anforderungen
Banken/Börsen/ Effektenhändler/ Pfandbriefzentralen	Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen	Revisionsexperte	RAB	Art. 9a RAG, Art. 11a ff. RAV
Kollektive Kapitalanlagen ¹⁸	Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen	Revisionsexperte	RAB	Art. 9a RAG, Art. 11a ff. RAV
Versicherungen	Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen	Revisionsexperte	RAB	Art. 9a RAG, Art. 11a ff. RAV
Finanzintermediäre (Geldwäscherei-bekämpfung)	Revisor (staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen) ¹⁹	Revisor	RAB/SRO ²⁰	Art. 9a RAG, Art. 11a ff. RAV und Art. 24 GwG
Vorsorgeeinrichtungen	Revisionsexperte ²¹	Revisionsexperte	(OAK BV)	–
Krankenkassen	Revisionsexperte	Revisionsexperte	(BAG)	–
Spielbanken	Revisionsexperte	Revisionsexperte	ESBK	Art. 75 VSBG
AHV-Ausgleichskassen	Revisionsexperte	Revisionsexperte	(BSV)	–

¹⁸ Darunter fallen Fondsleitungen, Anlagefonds, SICAV, Kommanditgesellschaften für kollektive Kapitalanlagen, SICAF, Vermögensverwalter und -verwalter kollektiver Kapitalanlagen sowie Vertreter ausländischer kollektiver Kapitalanlagen.

¹⁹ Die zugelassene Prüfgesellschaft muss grundsätzlich nur die Anforderungen an Revisionsunternehmen mit der Zulassung als Revisor erfüllen, hat aber, sofern sie direkt der FINMA unterstellte Finanzintermediäre (DUFI) nach den Vorgaben des GwG prüft, dennoch den Status eines staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmens.

²⁰ Die RAB ist zuständig für die Zulassung zur Prüfung von DUFI. Für die Zulassung zur Prüfung von Finanzintermediären, die sich einer SRO angeschlossen haben, ist die jeweilige SRO zuständig (Art. 11a RAV).

²¹ Es besteht allerdings eine Ausnahme: Als Revisionsstelle für Anlagestiftungen können nur Revisionsunternehmen tätig sein, die über eine Zulassung als staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen verfügen (Art. 9 Verordnung vom 22. Juni 2011 über die Anlagestiftungen, ASV; SR 831.403.2).

Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen

Stand: 31. Dezember 2014

RAB-Nr.	Firma/Name	Ort
500003	PricewaterhouseCoopers AG	Zürich
500012	T & R AG	Gümligen
500038	Grant Thornton Bankrevision AG	Zürich
500149	OBT AG	St. Gallen
500241	MAZARS SA	Genf
500420	Deloitte AG	Zürich
500436	REFIDAR MOORE STEPHENS AG	Glattbrugg
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
500959	BDO Visura International AG	Zürich
501091	Provida Wirtschaftsprüfung AG	St. Gallen
501382	Berney & Associés SA Société Fiduciaire	Genf
501403	KPMG AG	Zürich
501470	Ferax Treuhand AG	Zürich
501570	Fiduciaire FIDAG SA	Martigny
501839	Grant Thornton AG	Zürich
502658	Treureva AG	Zürich
504689	SWA Swiss Auditors AG	Pfäffikon
504736	PKF Certifica SA	Lugano
504792	Asset Management Audit & Compliance	Genf

Zusammenarbeit mit ausländischen Behörden

Stand: 31. Dezember 2014

Land	Behörde	Form	Abschlussjahr
USA	Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)	SoP	2011, erneuert 2014
Deutschland	Abschlussprüferaufsichtskommission (APAK)	Absichtserklärung	2012
Niederlande	Netherlands Authority for the Financial Markets (AFM)	MoU	2012
Frankreich	Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C)	Protocol de coopération	2013
Liechtenstein	Finanzmarktaufsicht (FMA)	Absichtserklärung	2013
Luxemburg	Commission de Surveillance du Secteur Financier (CSSF)	MoU	2013
Finnland	Auditing Board of the Central Chamber of Commerce (AB3C)	MoU	2014
Grossbritannien	Financial Reporting Council (FRC)	MoU	2014
Kanada	Canadian Public Accountability Board (CPAB)	MoU	2014

Schweizer Revisionsunternehmen in der EU²²

Stand: 31. Dezember 2014

Land	Registrierte Schweizer Revisionsunternehmen
Deutschland (AbschlussPrüferAufsichtskommission)	Aufgrund des MoU zwischen Deutschland und der Schweiz entfällt die Registrierungspflicht in Deutschland.
Grossbritannien (Professional Oversight Board, FRC)	Deloitte AG, Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (4)
Finnland (The Auditing Board of the Central Chamber of Commerce of Finland)	Ernst & Young AG (1)
Frankreich (Haut Conseil du Commissariat aux Comptes)	Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (3)
Irland (Irish Auditing & Accounting Supervisory Authority)	Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (3)
Italien (CONSOB)	Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (3)
Liechtenstein (Finanzmarktaufsicht FMA)	(21) ²³
Luxembourg (Commission de Surveillance du Secteur Financier)	Deloitte AG, Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (4)
Niederlande (Netherlands Authority for the Financial Markets)	Ernst & Young AG (1)
Spanien (Accounting and Auditing Institute ICAC)	PwC AG (1)
Schweden (Swedish Supervisory Board of Public Accountants)	Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (3)

²² Quelle: Meldungen der betreffenden Revisionsunternehmen an die RAB. Es ist daran zu erinnern, dass die Registrierung bei einer ausländischen Aufsichtsbehörde der RAB gegenüber meldepflichtig ist (Rz 22 Bst. c Ziff. 1 des Rundschreibens 1/2010 vom 31. März 2010 über die Berichterstattung der staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen an die RAB). Es wird nicht zwischen provisorischer und definitiver Registrierung unterschieden. Entscheidend ist die Ermächtigung für Schweizer Revisionsunternehmen, in diesen Ländern gesetzlich vorgeschriebene Revisionsdienstleistungen zu erbringen.

²³ Allemann, Zinsli & Partner AG, Bankrevisions- und Treuhand AG, BDO AG, Buchhaltungs- und Revisions-AG, Curator Revision AG, Ernst & Young AG, Fiduciaria Biaggini S.A., Haussmann & Partner, Haussmann Revision AG, KPMG AG, Lie Audit GmbH, Mittner + Partner, Treuhand Beratung Revision Kommanditgesellschaft, Ostschweizerische Revisionsgesellschaft AG, Ostschweizerische Treuhand-Gesellschaft AG, PricewaterhouseCoopers AG, Revigroup Lugano SA, Revion Treuhand AG, RRT AG Treuhand und Revision, TEAG Treuhandbüro Eggenberger AG, WPS Revision AG und Wälti Treuhand und Revisionen AG.

Gerichtsurteile 2014

Stand: 31. Dezember 2014

Nachstehend findet sich eine vollständige Liste der Urteile der eidgenössischen Gerichte zur Praxis der RAB. Die Entscheide erscheinen in chronologischer Reihenfolge und jeweils mit einem kurzen Hinweis auf die behandelte Thematik sowie die Schlussfolgerung des Gerichts.

- Urteil des BVGer Nr. B-3736/2012 vom 7. Januar 2014: Verletzung der Sorgfaltspflicht des leitenden Revisors (Überbewertung eines Passivdarlehens und des Verlusts um 14 Millionen Franken in der Konzernrechnung eines börsenkotierten Unternehmens ohne Beanstandung durch den leitenden Revisor). Verweis für den leitenden Revisor. Abweisung der Beschwerde.
- Urteil des BGer Nr. 2C_690/2013 vom 24. Januar 2014: Verletzung der Unabhängigkeit. Revision der Jahresrechnung, obwohl der leitende Revisor an der Buchführung der geprüften Gesellschaft mitgewirkt und Controlling-Aktivitäten für das geprüfte Unternehmen durchgeführt hat. Prüfung von fünf Unternehmen, in denen der Arbeitgeber des leitenden Revisors im Verwaltungsrat sass. Abweisung des Zulassungsgesuchs und Möglichkeit der Einreichung eines neuen Gesuchs ein Jahr nach Eintritt der Rechtskraft. Abweisung der Beschwerde.
- Urteil des BVGer Nr. B-4533/2012 vom 27. Januar 2014: Fehlende Ausbildung. Der Master of Business Administration (MBA) des Institut Européen d'Administration des Affaires (INSEAD, Frankreich) kann nicht als zweite Studienstufe eines Universitäts- oder Fachhochschulstudiums qualifiziert werden (Art. 5 RAV). Abweisung des Zulassungsgesuchs. Abweisung der Beschwerde.
- Urteil des BVGer Nr. B-2765/2013 vom 20. März 2014: Verletzung der Unabhängigkeit. Teilnahme an der Revision der Jahresrechnung von sechs Gesellschaften als Mitglied des Verwaltungsrates und der Geschäftsleitung der Revisionsstelle oder als leitender Revisor trotz enger Beziehung zu einem Mitglied des Verwaltungsrates der geprüften Unternehmen. Entzug der Zulassung für zwei Jahre. Abweisung der Beschwerde.
- Urteil des BVGer Nr. B-6585/2013 vom 27. August 2014: Schwerwiegende Fehler in der Prüfarbeit im Rahmen der Revision einer Vorsorgestiftung (Verstoss gegen die Vorgaben in Gesetz und Verordnung sowie im Berufsrecht, fehlende Prüfstrategie, ungenügende kritische Grundhaltung). Entzug der Zulassung für fünf Jahre. Beschwerde insofern gutgeheissen, als die festgestellten Mängel zwar bestätigt wurden, der Fall aber an die RAB zurückgewiesen wurde für zusätzliche Erläuterungen zur Entzugsdauer.
- Urteil des BVGer Nr. B-6251/2012 vom 8. September 2014: Verletzung der Unabhängigkeit. Revision der Jahresrechnung einer Stiftung während mehrerer Jahre, obwohl ein Mitglied des Verwaltungsrates bzw. der Geschäftsleitung der Revisionsstelle gleichzeitig Mitglied des Stiftungsrates der geprüften Stiftung war. Entzug der Zulassung für zwei Jahre. Abweisung der Beschwerde.
- Urteil des BVGer Nr. B-5431/2013 vom 17. November 2014: Verletzung der Unabhängigkeit. Risiko der Selbstprüfung, wenn die eine Gesellschaft die Jahresrechnung prüft (ordentliche Revision), die andere an der Buchführung des geprüften Unternehmens mitwirkt und beide Gesellschaften zum selben Konzern gehören. Der Konzernbegriff wird aus Sicht des Anscheins der Verletzung der Unabhängigkeit ausgelegt. Entzug der Zulassung für drei Jahre. Abweisung der Beschwerde.
- Urteil des BVGer Nr. B-6834/2013 vom 25. November 2014: Fachpraxis. Anwendung der Härtefallklausel (Art. 43 Abs. 6 RAG). Fachpraxis, die vor Antritt einer anerkannten Ausbildung erworben wird, kann im Rahmen eines Härtefalles nicht berücksichtigt werden. Abweisung des Zulassungsgesuchs als Revisionsexperte. Abweisung der Beschwerde.
- Urteil des BGer Nr. 2C_211/2014 vom 4. Dezember 2014: Fehlende Ausbildung. Ein Master of Business Administration (MBA; erlangt im Ausland) stellt kein Abschluss eines Universitäts- oder Fachhochschulstudiums der zweiten Studienstufe dar und kann daher nicht als Ausbildung im Sinne des Gesetzes anerkannt werden. Abweisung des Zulassungsgesuchs. Abweisung der Beschwerde.

Vergleichbare ausländische Ausbildungen

Stand: 31. Dezember 2014

Land	Vergleichbare ausländische Ausbildungen
Deutschland	Bestellungsurkunde Wirtschaftsprüfer
Frankreich	Diplôme Supérieur de Comptabilité et de Gestion (frühere Bezeichnung: Diplôme d'études supérieures comptables et financières) und Diplôme d'expertise comptable
Grossbritannien	Chartered/Certified Accountant Memberships bei: ICAEW, ICAS, ICAI, ACCA, AIA + Audit permission
Irland	Chartered/Certified Accountant Memberships bei: ICAEW, ICAS, ICAI, ACCA, ICPAI, IIPA + Audit permission
Italien	Dottore commercialista (Ragioniere e perito commerciale; Laurea/Dottore in economia e commercio; Dottore in economia aziendale; Dottore in economia delle istituzioni e dei mercati finanziari; Laurea in economia e professione)
Indien	Chartered Accountant
Niederlande	Registeraccountant
Norwegen	Studiet i revisjon (registered auditor, state authorised auditor)
Österreich	Bestellungsurkunde Wirtschaftsprüfer
Philippinen	Certified Public Accountant (CPA)
Schweden	Approved/Authorised public accountant
Türkei	Certified Public Accountant

Jahresrechnung der RAB

Bilanz

Zahlen in CHF

	Anhang	31.12.2014	31.12.2013
Flüssige Mittel	4	6'531'504	5'158'830
Forderungen	5	244'597	164'978
Angefangene Arbeiten	6	251'000	153'000
Aktive Rechnungsabgrenzungen	7	64'836	74'570
Umlaufvermögen		7'091'937	5'551'378
Finanzanlagen	10	259'039	93'984
Sachanlagen	8	408'113	459'182
Immaterielle Anlagen	9	89'987	362'193
Anlagevermögen		757'139	915'359
Total Aktiven		7'849'076	6'466'737
Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Leistungen		119'317	90'164
Verbindlichkeiten gegenüber staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen	11	80'109	46'736
Verbindlichkeiten gegenüber Sozialversicherungen		122'492	109'507
Kurzfristige Rückstellungen	12	182'800	203'000
Passive Rechnungsabgrenzungen	13	325'278	283'810
Abgrenzung Zulassungsgebühren	15	720'260	430'840
Kurzfristiges Fremdkapital		1'550'256	1'164'057
Abgrenzung Zulassungsgebühren	15	1'798'820	802'680
Langfristiges Fremdkapital		1'798'820	802'680
Reserven	16	4'500'000	4'500'000
Eigenkapital		4'500'000	4'500'000
Total Passiven		7'849'076	6'466'737

Erfolgsrechnung

Zahlen in CHF

	Anhang	01.01.2014 –31.12.2014	01.01.2013 –31.12.2013
Aufsichtsabgaben	2. Bst. I	2'999'891	3'003'264
Inspektionsgebühren	2. Bst. I	1'278'863	1'297'483
Zulassungsgebühren	17, 2. Bst. I	1'206'664	963'241
Andere Erträge	18	492'234	337'422
Nettoerlös		5'977'651	5'601'410
Personalaufwand	19	- 4'968'967	-4'595'307
Betriebsaufwand	20	- 788'852	- 880'720
Abschreibungen	8, 9	- 234'764	- 142'911
Betriebsergebnis		- 14'932	- 17'528
Finanzertrag		15'646	18'049
Finanzaufwand		- 714	- 521
Finanzergebnis		14'932	17'528
Gewinn/Verlust		–	–

Geldflussrechnung

Zahlen in CHF

	Anhang	01.01.2014 – 31.12.2014	01.01.2013 – 31.12.2013
Abschreibungen auf Anlagen	8, 9	234'764	142'911
Zunahme/(Abnahme) Abgrenzung Zulassungsgebühren (lfr.)	15	996'140	551'400
(Zunahme)/Abnahme Forderungen*	5	-24'619	18'106
(Zunahme)/Abnahme angefangene Arbeiten	6	-98'000	137'000
(Zunahme)/Abnahme Aktive Rechnungsabgrenzung	7	9'734	-49'904
Zunahme/(Abnahme) Verbindlichkeiten		62'526	-82'878
Zunahme/(Abnahme) Verbindlichkeiten Sozialvers.		12'985	41'966
Zunahme/(Abnahme) kurzfristige Rückstellungen	12	-20'200	-2'000
Zunahme/(Abnahme) Passive Rechnungsabgrenzungen	13	41'468	-27'103
Zunahme/(Abnahme) Abgrenzung Zulassungsgebühren (kfr.)	15	289'420	61'040
Nettomittelfluss aus Geschäftstätigkeit		1'504'218	790'538
Investitionen Finanzanlagen*	10	-56	-98
Investitionen Sachanlagen*	8	-72'191	-182'053
Investitionen Immaterielle Anlagen	9	-59'298	-67'647
Nettomittelfluss aus Investitionstätigkeit		-131'545	-249'798
Veränderung Flüssige Mittel		1'372'674	540'740
Flüssige Mittel zu Geschäftsjahresbeginn	4	5'158'830	4'618'090
Flüssige Mittel zu Geschäftsjahresende	4	6'531'504	5'158'830

*Im Zusammenhang mit der Neuausrichtung eines laufenden IT-Projektes wurden im Berichtsjahr CHF 55'000 aus den Immateriellen An-

lagen in die Forderungen und CHF 165'000 aus den Immateriellen Anlagen in die Finanzanlagen umgruppiert (siehe Ziff. 9). Da diese Um-

gruppierungen nicht geldwirksam sind, wurden diese Transaktionen nicht in der Geldflussrechnung berücksichtigt.

Eigenkapitalnachweis

	01.01.2014 – 31.12.2014	01.01.2013 – 31.12.2013
Anfangsbestand per 1.1.	4'500'000	4'500'000
Zuweisung in die Reserve	0	0
Stand per 31.12.	4'500'000	4'500'000

Anhang zur Jahresrechnung 2014

1. Geschäftstätigkeit

Die RAB ist eine öffentlich-rechtliche Anstalt des Bundes und hat ihren Sitz in Bern. Sie unterhält eine Zulassungsstelle und führt ein öffentliches Register für natürliche und juristische Personen, die Revisionsdienstleistungen im Sinne des RAG erbringen. Ferner beaufsichtigt sie Revisionsunternehmen, die Revisionsdienstleistungen für Publikumsgesellschaften bzw. ab 1.1.2015 Gesellschaften des öffentlichen Interesses erbringen.

Die RAB übt die Aufsicht unabhängig aus, organisiert sich selbst und finanziert sich vollständig über Gebühren der Dienstleistungsbezüger sowie über Abgaben der staatlich beaufsichtigten Unternehmen. Die RAB ist in ihrer Organisation sowie in ihrer Betriebsführung selbständig und führt eine eigene Rechnung.

Seit dem 1. September 2012 übt die RAB die Aufsicht über die Rechnungsprüfung von börsenkotierten Banken, Versicherungen und kollektiven Kapitalanlagen aus. Mit der am 20. Juni 2014 vom Parlament verabschiedeten Bündelungsvorlage ist die RAB zudem seit dem 1. Januar 2015 für die alleinige Aufsicht über Revisionsunternehmen und Prüfgesellschaften verantwortlich. Dies gilt sowohl für die Rechnungsprüfung als auch für die Aufsichtsprüfung. Im Zusammenhang mit diesen von der FINMA übertragenen Kompetenzen hat die RAB im Verlaufe des Jahres 2013 zusätzliches Personal eingestellt, welches bis zur definitiven Übertragung der Kompetenzen von der FINMA an diese ausgeliehen wurde.

Die RAB beschäftigte per 31. Dezember 2014 30 Mitarbeitende, verteilt auf 24 Vollzeitstellen. Per Ende Vorjahr waren 27 Mitarbeitende, verteilt auf 21 Vollzeitstellen, bei der RAB tätig.

2. Rechnungslegungsgrundsätze

a. Einleitung

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

Nach IPSAS 25 sind Personalvorsorgeaufwendungen in derjenigen Periode dem Aufwand zu belasten, in der sie eine «gegenwärtige Verpflichtung» begründen. Zudem erfordert IPSAS eine umfassende Offenlegung zur Personalvorsorge im Anhang. IPSAS verlangt weiter die periodische Erstellung eines versicherungsmathematischen Gutachtens. In der vorliegenden Jahresrechnung werden die an die Vorsorgeeinrichtung der RAB bezahlten Arbeitgebersparbeiträge und Risikobeiträge als Aufwand erfasst. Es erfolgt keine Bilanzierung einer allfälligen Über- oder Unterdeckung auf der Basis eines versicherungsmathematischen Gutachtens.

Beim vorliegenden Abschluss handelt es sich um einen Einzelabschluss des Geschäftsjahres umfassend das Kalenderjahr 2014 mit Bilanzstichtag 31. Dezember 2014 (inkl. Vorjahreszahlen). Die Berichtswährung ist der Schweizer Franken (CHF).

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

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

b. Flüssige Mittel

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

Die Bewertung erfolgte zum Nominalwert.

c. Forderungen aus Leistungen

Forderungen werden zum Nominalwert unter Abzug allfälliger Wertbeeinträchtigungen bewertet.

d. Angefangene Arbeiten

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

e. Sachanlagen

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

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

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

Übersteigt der Buchwert einer Sachanlage den geschätzten erzielbaren Betrag, so wird die resultierende Dif-

ferenz als Wertbeeinträchtigung dem Periodenergebnis belastet.

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

f. Immaterielle Anlagen

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

Anlageklasse	Nutzungsdauer (Jahre)
Software Zulassungsregister	5
Übrige Software	3

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

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

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

g. Finanzanlagen

Finanzanlagen werden zu Marktwerten bewertet.

h. Steuern

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

i. Rückstellungen

Die Rückstellungen enthalten insbesondere kurzfristige Verpflichtungen für Personalaufwand.

j. Leasing

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

k. Eigenkapital

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

l. Erlöse (Gebühren und Aufsichtsabgabe)

Die RAB erhebt für Verfügungen, Überprüfungen und Dienstleistungen Gebühren und von den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen jährlich eine Aufsichtsabgabe zur Finanzierung der nicht durch Gebühren gedeckten Kosten (Art. 21 RAG). Die Gebühren und die Aufsichtsabgabe sind im Detail in Artikel 37 ff. RAV geregelt.

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

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

m. Finanzergebnis

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

n. Sicherheiten für Verbindlichkeiten Dritter

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

o. Sicherheiten für eigene Verbindlichkeiten

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

3. Unsicherheit in der Bewertung

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

Erläuterungen zu einzelnen Positionen der Jahresrechnung

4. Flüssige Mittel

Zahlen in CHF

	2014	2013
Kasse	548	722
Postkonto	629'861	772'261
Anlagekonto Eidg. Finanzverwaltung EFV	5'901'095	4'385'847
Total Flüssige Mittel	6'531'504	5'158'830

5. Forderungen

	2014	2013
Forderungen Gebühren	98'244	53'775
Forderungen Yellowpay	48'488	69'704
Andere Forderungen	97'865	41'499
Total Forderungen aus Leistungen	244'597	164'978

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

6. Angefangene Arbeiten

	2014	2013
Angefangene Arbeiten	251'000	153'000
Total Angefangene Arbeiten	251'000	153'000

Die angefangenen Arbeiten beinhalten noch nicht in Rechnung gestellte Überprüfungsgebühren.

7. Aktive Rechnungsabgrenzungen

	2014	2013
Aktive Rechnungsabgrenzungen	64'836	74'570
Total Aktive Rechnungsabgrenzungen	64'836	74'570

Bei den aktiven Rechnungsabgrenzungsposten handelt es sich um Vorauszahlungen für Aufwendungen des Folgejahrs.

8. Sachanlagevermögen

Zahlen in CHF

	Mobiliar und Einrichtungen	Büro- maschinen, EDV-Anlagen (Hardware)	Feste Einrich- tungen und Installationen	2014	2013
Anschaffungskosten					
Stand Anfang Berichtsperiode	376'650	179'152	324'780	880'582	698'529
Zugänge	16'926	43'635	11'630	72'191	182'053
Abgänge	–	-41'400	–	-41'400	–
Stand Ende Berichtsperiode	393'576	181'387	336'410	911'373	880'582
Abschreibungen					
Stand Anfang Berichtsperiode	-200'877	-109'712	-110'811	-421'400	-295'219
Zugänge	-39'358	-50'261	-33'641	-123'260	-126'181
Abgänge	–	41'400	–	41'400	–
Stand Ende Berichtsperiode	-240'235	-118'573	-144'452	-503'260	-421'400
Nettobuchwert	153'341	62'814	191'958	408'113	459'182

Per Bilanzstichtag bestehen keine Indikatoren von Wertbeeinträchtigungsrisiken auf Sachanlagen.

Zurzeit sind keine Beschränkungen, Verfügungsrechte sowie verpfändete Sachanlagen vorhanden.

Die Zunahme von CHF 43'635 bei den Büromaschinen und EDV-Anlagen (Hardware) ist insbesondere auf den Ersatz von Laptops und Bildschirmen zurückzuführen.

Die Zunahme der Anschaffungskosten von CHF 16'926 beim Mobiliar und den Einrichtungen im Jahr 2014 ist hauptsächlich auf die Anschaffung von Büromöbeln zurückzuführen.

9. Immaterielle Anlagen

	Software Register und Administration	Übrige Software	2014	2013
Anschaffungskosten				
Stand Anfang Berichtsperiode	688'994	126'949	815'943	748'296
Zugänge	59'298	–	59'298	67'647
Abgänge	-302'400	–	-302'400	–
Stand Ende Berichtsperiode	445'892	126'949	572'841	815'943
Abschreibungen				
Stand Anfang Berichtsperiode	-343'740	-110'010	-453'750	-437'020
Zugänge	-102'830	-8'674	-111'504	-16'730
Abgänge	82'400	–	82'400	–
Stand Ende Berichtsperiode	-364'170	-118'684	-482'854	-453'750
Nettobuchwert	81'722	8'265	89'987	362'193

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

Die Zunahme der Anschaffungskosten von CHF 59'298 für Software Register und Administration ist insbesondere auf Anpassungen des bestehenden Systems für Sonderzulassungen im Zusammenhang mit den von der FIN-MA an die RAB übertragenen neuen Kompetenzen zurückzuführen.

Aufgrund einer Neuausrichtung eines laufenden IT-Projektes wurden aktivierte Projektkosten von CHF 302'400 ausgebucht. Davon wurden CHF 82'400 über die Erfolgsrechnung

abgeschrieben, CHF 55'000 in die Forderungen und CHF 165'000 in die Finanzanlagen umklassiert.

10. Finanzanlagen

Die RAB verfügt im Zusammenhang mit der Miete von Büroräumlichkeiten über zwei Mieter-Depotkonti über insgesamt CHF 94'039. Weiter besteht eine langfristige Forderung von CHF 165'000 im Zusammenhang mit der Beendigung eines IT-Projekts (siehe Ziffer 9).

11. Verbindlichkeiten gegenüber staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen

Die RAB erhebt von den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen jährlich eine Aufsichtsabgabe (siehe Ziff. 2 Bst. I). Zu Beginn des Kalenderjahres werden jeweils Akontobeträge verrechnet. Die nicht verwendeten Beträge der Akontozahlungen werden den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen im darauf folgenden Jahr zurück erstattet. Der Betrag von CHF 80'109 (Vorjahr CHF 46'736) wird den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen im Jahr 2015 gutgeschrieben.

12. Kurzfristige Rückstellungen

Zahlen in CHF

	2014	2013
Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit Personalaufwand	172'800	198'000
Rückstellungen für Parteienentschädigungen	10'000	5'000
Total kurzfristige Rückstellungen	182'800	203'000

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 Dritten angefochten wurden (insbesondere Abweisungen von Zulassungsgesuchen).

13. Passive Rechnungsabgrenzungen

	2014	2013
Diverse Passive Rechnungsabgrenzungen	325'278	283'810
Total Passive Rechnungsabgrenzungen	325'278	283'810

Die Passiven Rechnungsabgrenzungen enthalten insbesondere Abgrenzungen für Personalaufwand und Abgrenzungen für die Kosten des Tätigkeitsberichts 2014.

14. Operating Leasing (nicht bilanziert)

Zahlen in CHF

	2014	2013
Mindestzahlungen bis ein Jahr	10'740	10'740
Mindestzahlungen 2–6 Jahre	21'480	32'220

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

Triumph-Adler. Die Gesamtlaufzeit des aktuellen Vertrages beträgt 6 Jahre (1.1.2012–1.1.2018).

Die RAB hat keine bilanzierungspflichtigen Financial Leasing-Geschäfte getätigt.

15. Abgrenzung von Zulassungsgebühren

	2014	2013
Abgrenzung von Zulassungsgebühren (kurzfristig)	720'260	430'840
Abgrenzung von Zulassungsgebühren (langfristig)	1'798'820	802'680
Total Abgrenzung von Zulassungsgebühren	2'519'080	1'233'520

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

16. Reserven

	2014	2013
Reserven	4'500'000	4'500'000
Total Reserven	4'500'000	4'500'000

Die RAB bildet für die Ausübung ihrer Aufsichtstätigkeit eine Reserve im Umfang von höchstens einem Jahresbudget (Art. 35 Abs. 3 RAG).

17. Zulassungsgebühren

	2014	2013
Zulassungsgebühren natürliche Personen	430'500	422'300
Zulassungsgebühren Revisionsunternehmen	2'145'500	1'227'800
Kommissionen für Zahlungen via Internet	-35'826	-33'269
Rückerstattungen von Zulassungsgebühren	-47'950	-41'150
Bildung Abgrenzung Zulassungsgebühren	-1'716'400	-982'240
Auflösung Abgrenzung Zulassungsgebühren Vorjahre	430'840	369'800
Total Zulassungsgebühren	1'206'664	963'241

Die Zulassungen von Revisionsunternehmen sind auf fünf Jahre befristet. Rund zwei Drittel der von der RAB an Revisionsunternehmen gewährten Zulassungen sind im Berichtsjahr ausgelaufen. Die Zunahme der Zulassungsgebühren von Revisionsunternehmen ist auf die hohe Anzahl von

Gesuchen um Zulassungserneuerung zurückzuführen.

18. Andere Erträge

Die anderen Erträge beinhalten insbesondere Erträge im Zusammenhang

mit der Ausleihe von zwei Mitarbeitenden an die FINMA (Berichtsjahr: CHF 388'562, Vorjahr: CHF 210'458). Weiter beinhalten die übrigen Erträge Einnahmen eines RAB-Seminars in Lausanne (rund CHF 35'000) sowie Einnahmen aus Verfahren der RAB (Verfahrenskosten).

19. Personalaufwand

Zahlen in CHF

	2014	2013
Personalbezüge und VR-Honorare	3'884'808	3'461'591
Arbeitgeberbeiträge	797'100	732'424
Übriger Personalaufwand	240'749	308'852
Personalkosten Dritte	46'310	92'440
Total Personalaufwand	4'968'967	4'595'307

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

Personalkosten Dritte beinhalten im Berichtsjahr insbesondere Aufwendungen des externen Übersetzungsdienstes.

Die Zunahme des Personalaufwandes ist einerseits auf den höheren Personalbedarf im Zusammenhang mit der Bearbeitung der hohen Anzahl von

Zulassungserneuerungsgesuchen von Revisionsunternehmen im Jahr 2014 zurückzuführen. Andererseits sind im Berichtsjahr zwei Mitarbeitende an die FINMA ausgeliehen worden. Die entsprechenden Aufwendungen für diese beiden Mitarbeitenden wurden von der FINMA zurückvergütet (siehe dazu Ziff. 1 «Geschäftstätigkeit» sowie Ziff. 18 «Andere Erträge»).

20. Betriebsaufwand

	2014	2013
Raumaufwand	196'422	196'422
Kleininvestitionen, Unterhalt von Sachanlagen und Leasing	12'132	13'844
Verwaltungsaufwand	130'630	106'091
Informatikaufwand	312'026	364'944
Übriger Betriebsaufwand	137'642	199'419
Total Betriebsaufwand	788'852	880'720

21. Eventualverbindlichkeiten

Zum Bilanzstichtag bestehen keine Eventualverbindlichkeiten und insbesondere keine hängigen oder drohenden Schadensersatzklagen.

22. Geschäftsvorfälle mit nahe stehenden Personen

a. Definition des Begriffs «nahe stehende Personen»

Nahe stehende Personen sind Unternehmen und Personen, welche die RAB beeinflussen können oder von

der RAB beeinflusst werden können. Als nahe stehend gelten folgende Personenkreise:

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

- Swisscom, Post, Schweizerische Bundesbahnen
- Mitglieder des Verwaltungsrates
- Mitglieder der Geschäftsleitung

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

b. Beziehungen zum Bund im Besonderen

Die RAB ist eine öffentlich-rechtliche Anstalt des Bundes mit eigener Rechtspersönlichkeit (Art. 28 Abs. 2 RAG) und Teil der dezentralen Bundesverwaltung. Der Bund kann auf vielfältige Art und Weise auf die RAB Einfluss nehmen:

- Das RAG ist ein Bundesgesetz, das von den Eidgenössischen Räten erlassen wird. Die RAV und weitere Vorschriften werden vom Bundesrat erlassen.
- Der Bundesrat wählt den Verwaltungsrat, bestimmt das Präsidium sowie das Vizepräsidium und legt die Entschädigungen fest. Er kann die Mitglieder des Verwaltungsrates aus wichtigen Gründen abberufen (Art. 30 Abs. 3, 5 und 6 RAG).
- Der Bundesrat genehmigt die Begründung und die Auflösung des Arbeitsverhältnisses mit der Direktorin oder dem Direktor (Art. 30a Bst. g RAG).
- Der Bundesrat genehmigt den Anschlussvertrag mit der PUBLICA (Art. 30a Bst. e RAG).
- Der Bundesrat genehmigt die strategischen Ziele und überprüft jähr-

lich 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 ¹	2014	2013
Honorar Präsident	75	75
Honorar Vize-Präsident	38	38
Honorar übrige Mitglieder	52	52
Total Entschädigungen an Mitglieder des Verwaltungsrats	165	165
Direktor und Geschäftsleitung	2014	2013
Gehalt Direktor	256	253
Sonstige Leistungen Direktor ²	40	34
Gehälter übrige Mitglieder	526	514
Sonstige Leistungen übrige Mitglieder	74	51
Abgerechnete Sozialversicherungsbeiträge ³	159	157
Total Entschädigungen an Mitglieder der Geschäftsleitung	1'055	1'009

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

23. Ereignisse nach dem Bilanzstichtag

Seit dem Bilanzstichtag per 31. Dezember 2014 sind keine Ereignisse eingetreten, welche die Aussagefähigkeit der Jahresrechnung 2014 beeinflussen.

¹ Sämtliche Sozialversicherungsbeiträge (AG- und AN-Anteile) werden von den Mitgliedern des Verwaltungsrats übernommen.

² Enthält zusätzliche steuerbare Leistungen wie Gratifikationen und überobligatorische Betreuungszulagen.

³ Umfasst AHV/IV/EO-Beitrag, ALV-Beitrag, BU/NBU-Beitrag, Sparbeitrag und Risiko-prämie BVG



Bericht der Revisionsstelle zur Eingeschränkten Revision

an den Verwaltungsrat der Eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde, Bern

Als Revisionsstelle gemäss Art. 32 des Revisionsaufsichtsgesetzes (SR 221.302) haben wir die Jahresrechnung (Bilanz, Erfolgsrechnung, Geldflussrechnung, Eigenkapitalnachweis und Anhang) der Eidg. Revisionsaufsichtsbehörde (RAB) für das am 31. Dezember 2014 abgeschlossene Geschäftsjahr geprüft.

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

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

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

Bern, den 24. Februar 2015

EIDGENÖSSISCHE FINANZKONTROLLE

Walter Risler
Zugelassener
Revisionsexperte

Peter Küpfer
Zugelassener
Revisionsexperte

Beilagen:

Jahresrechnung der RAB 2014, bestehend aus Bilanz, Erfolgsrechnung, Geldflussrechnung, Eigenkapitalnachweis und Anhang



