

**AUFSICHTSKONZEPT
ABTEILUNG FINANCIAL AUDIT**

Bern, 25. September 2017

INHALTSVERZEICHNIS

1 	Hintergrund.....	3
2 	Aufsichtsprinzipien	4
3 	Zulassung	5
4 	Routinemässige Überprüfungen	6
4.1	Generelles.....	6
4.2	Ablauf.....	7
5 	Aufsichtsbericht und Meldepflichten	8
6 	Standardsetting	8
7 	Zusammenarbeit mit anderen Behörden, Börsen und Prüfungsausschüssen	9
7.1	Eidgenössische Finanzmarktaufsicht FINMA.....	9
7.2	Börsen.....	9
7.3	Oberaufsichtskommission berufliche Vorsorge (OAK BV)	9
7.4	Zusammenarbeit mit ausländischen Revisionsaufsichtsbehörden	10
7.5	Zusammenarbeit mit Prüfungsausschüssen	10

1 | HINTERGRUND

Seit dem Inkrafttreten der regulatorischen Grundlagen am 1. April 2008¹ liegt die Aufsicht über die staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen² bei der Eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde (RAB).

Die Finanzberichterstattung von Gesellschaften des öffentlichen Interesses³ ist für das Vertrauen in den Finanz- und Kapitalmarkt überaus wichtig: Anleger, Kunden und Behörden können Entscheidungen nur dann auf der Grundlage hinreichender Informationen treffen, wenn die Prüferinnen und Prüfer zu einer qualitativ hochwertigen Finanzberichterstattung beitragen. Der Aufsicht über die Revisionsunternehmen, welche Gesellschaften des öffentlichen Interesses prüfen, kommt daher eine bedeutende Rolle zu.

Das vorliegende Dokument erläutert das Vorgehen der RAB, bei der Aufsicht über staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen, welche bei Gesellschaften des öffentlichen Interesses eine Rechnungsprüfung (sog. Financial Audit) durchführen. Das Konzept der RAB vereint die Prinzipien, welche sich aus den regulatorischen Anforderungen ergeben, mit international gebräuchlichen Abläufen. Das Ziel ist eine sowohl effektive als auch effiziente Aufsicht.

Seit dem 1. Januar 2015 ist die RAB für die Aufsicht über die Aufsichtsprüfung (sog. Regulatory Audit) zuständig. Für diesen Aufsichtsbereich der RAB besteht ein separates Aufsichtskonzept.

¹ Aufsichtsverordnung RAB (ASV-RAB, SR 221.302.33).

² Revisionsunternehmen, die Revisionsdienstleistungen für Gesellschaften des öffentlichen Interesses erbringen, bedürfen einer besonderen Zulassung und stehen unter staatlicher Aufsicht (Art. 7 Abs. 1 Revisionsaufsichtsgesetz, RAG; SR 221.302).

³ Als Gesellschaften des öffentlichen Interesses gelten Publikumsgesellschaften nach Art. 727 Ziff. 1 des Obligationenrechts (OR, SR 220) als auch nach den Finanzmarktgesetzen unterstellte Banken, Versicherungen, kollektive Kapitalanlagen etc. (Art. 2 Bst. c RAG).

2 | AUFSICHTSPRINZIPIEN

Die Aufsichtstätigkeit der RAB basiert auf den bestehenden rechtlichen Grundlagen⁴. Da die RAB auch eine Anerkennung ihrer Tätigkeit durch ausländische Aufsichtsbehörden anstrebt⁵, orientiert sie sich an internationalen Usanzen und Abläufe.

Das Aufsichtskonzept zur Financial Audit basiert auf dem Grundsatz, wonach die Qualität von Revisionsdienstleistungen zur Prüfung von Gesellschaften des öffentlichen Interesses in Zusammenarbeit mit den beaufsichtigten Revisionsunternehmen erhöht werden soll. Die Überprüfung eines staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmens geschieht demnach mehrheitlich routinemässig und stellt keine formelle Untersuchung dar. Die RAB ist der Ansicht, dass die Steigerung der Qualität von Revisionsdienstleistungen damit effizienter erreicht wird, als durch konfrontative Massnahmen. Trotzdem verfügt die RAB über geeignete Instrumente, um eine Wiederherstellung des ordnungsgemässen Zustandes, gegebenenfalls auch einseitig, zu erwirken⁶.

Ob die anwendbaren Vorschriften und Standards eingehalten werden, wird grundsätzlich risikoorientiert⁷ überprüft. Neben angemeldeten oder auf Verdacht hin veranlasseten Überprüfungen, gehören auch präventive Massnahmen zum Aufsichtskonzept der RAB - beispielsweise Publikationen, Präsentationen und Seminare zu Schwerpunkten und Ergebnissen der Überprüfungen. Über laufende und abgeschlossene Verfahren informiert die RAB nur, wenn dies aus Gründen öffentlicher oder privater Interessen erforderlich ist⁸. Weitere Angaben zur Praxis der RAB werden im jährlichen Geschäftsbericht oder auf der Webseite der RAB (www.rab-asr.ch) veröffentlicht.

⁴ RAG, Revisionsaufsichtsverordnung (RAV, SR 221.302.3), ASV-RAB, Rundschreiben 1/2008 über die Anerkennung von Prüfungsstandards vom 17. März 2008 (RS 1/2008), Rundschreiben 1/2009 über den umfassenden Revisionsbericht an den Verwaltungsrat vom 19. Juni 2009 (RS 1/2009), Rundschreiben 1/2010 über die Berichterstattung der staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen an die Aufsichtsbehörde vom 31. März 2010 (RS 1/2010) und Rundschreiben 1/2015 über die Angaben zu den für die Prüfung bedeutsamer Sachverhalten im Revisionsbericht an die Generalversammlung vom 21. Dezember 2015 (RS 1/2015).

⁵ Art. 26 und 27 RAG.

⁶ Art. 17 Abs. 2, Art. 39 und 40 RAG.

⁷ Art. 8 ASV-RAB.

⁸ Art. 19 Abs. 2 RAG.

3 | ZULASSUNG

Die Zulassung für ein staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen wird nach Abschluss der Überprüfung durch die RAB erteilt. Für eine Zulassung müssen sowohl das Qualitätssicherungssystem als auch die Qualität der Arbeitspapiere zur Abschlussprüfung von Gesellschaften des öffentlichen Interesses als angemessen beurteilt werden. Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen werden für die Dauer von fünf Jahren zugelassen⁹.

Werden im Bereich des Qualitätssicherungssystems oder der Prüfungsdurchführung wesentliche Mängel festgestellt, muss die RAB beurteilen, ob das staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen in der Lage sein wird, die notwendigen Verbesserungsmaßnahmen umzusetzen. Eine Zulassung wird erteilt und erneuert, sofern diese als umsetzbar beurteilt werden. Zudem haben die Verbesserungsmaßnahmen ausreichend zu sein, um ein funktionierendes Qualitätssicherungssystem sowie eine gute Qualität der erbrachten Revisionsdienstleistungen zu gewährleisten.

Verletzt das Revisionsunternehmen die gesetzlichen Vorschriften wiederholt oder in grober Weise kann die RAB die Zulassung befristet oder unbefristet entziehen¹⁰.

⁹ Art. 3 Abs. 2 RAG.

¹⁰ Art. 17 Abs. 2 RAG.

4 | ROUTINEMÄSSIGE ÜBERPRÜFUNGEN

4.1 | GENERELLES

Die Überprüfung von staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen umfasst sowohl formelle als auch materielle Aspekte. Im Rahmen der unternehmensbezogenen Überprüfung (sog. „firm review“) wird geprüft, ob die Zulassungsvoraussetzungen erfüllt sind und ob ein geeignetes und funktionierendes System zur internen Qualitätssicherung besteht. Bei der mandatsbezogenen Überprüfung (sog. „file review“) wird mittels Durchsicht von Arbeitspapieren zur Abschlussprüfung von Gesellschaften des öffentlichen Interesses¹¹ festgestellt, ob die Vorschriften zur Qualitätssicherung sowie die anwendbaren Berufsstandards eingehalten werden.

Der schweizerische Revisionsmarkt von Gesellschaften des öffentlichen Interesses wird im Wesentlichen unter den drei grössten Revisionsunternehmen aufgeteilt¹². Diese decken den Hauptteil der geprüften Publikumsgesellschaften und deren Börsenkaptalisierung ab. Zusätzlich bestehen im schweizerischen Revisionsmarkt noch zwei Revisionsunternehmen¹³, welche mehr als 50 Gesellschaften des öffentlichen Interesses prüfen. Diese fünf staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen werden jährlich einer Überprüfung unterzogen, sofern die RAB kein mehrjähriger Überprüfungsrhythmus für angemessen hält. Die übrigen staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen werden mindestens alle drei Jahre überprüft¹⁴. Bei Verdacht auf Verstösse gegen gesetzliche Pflichten nimmt die RAB jedoch auch ad hoc eine entsprechende Überprüfung vor.

Um die Gleichbehandlung der Revisionsunternehmen sicherzustellen, werden sämtliche Überprüfungen mit Hilfe einer Software und mittels Prüfungsprogramme geplant, durchgeführt und dokumentiert. Der Umfang und allfällige Schwerpunkte einer Überprüfung werden von verschiedenen Aspekten beeinflusst. Eine Rolle spielen dabei unternehmensspezifische Gesichtspunkte (z.B. Grösse und Komplexität des staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmens und der geprüften Gesellschaften des öffentlichen Interesses) sowie Risiken und Feststellungen aus vorherigen Überprüfungen.

Die Durchsicht von Arbeitspapieren zu einem bestimmten Revisionsmandat („file review“) stellt eine stichprobenweise Beurteilung von ausgewählten Bereichen dar. Die Arbeitspapiere werden nicht vollständig geprüft. Die Arbeit der RAB ist daher nicht mit einer Zweitrevision gleichzusetzen.

Nach Bedarf führt die RAB thematische Überprüfungen durch.

¹¹ Bei Revisionsunternehmen, die sich freiwillig der Aufsicht unterstellt haben, überprüft die Aufsichtsbehörde Revisionsdienstleistungen für Unternehmen, die keine Gesellschaften des öffentlichen Interesses sind (Art. 33 Abs. 1 RAV).

¹² Ernst & Young AG, KPMG AG und PricewaterhouseCoopers AG.

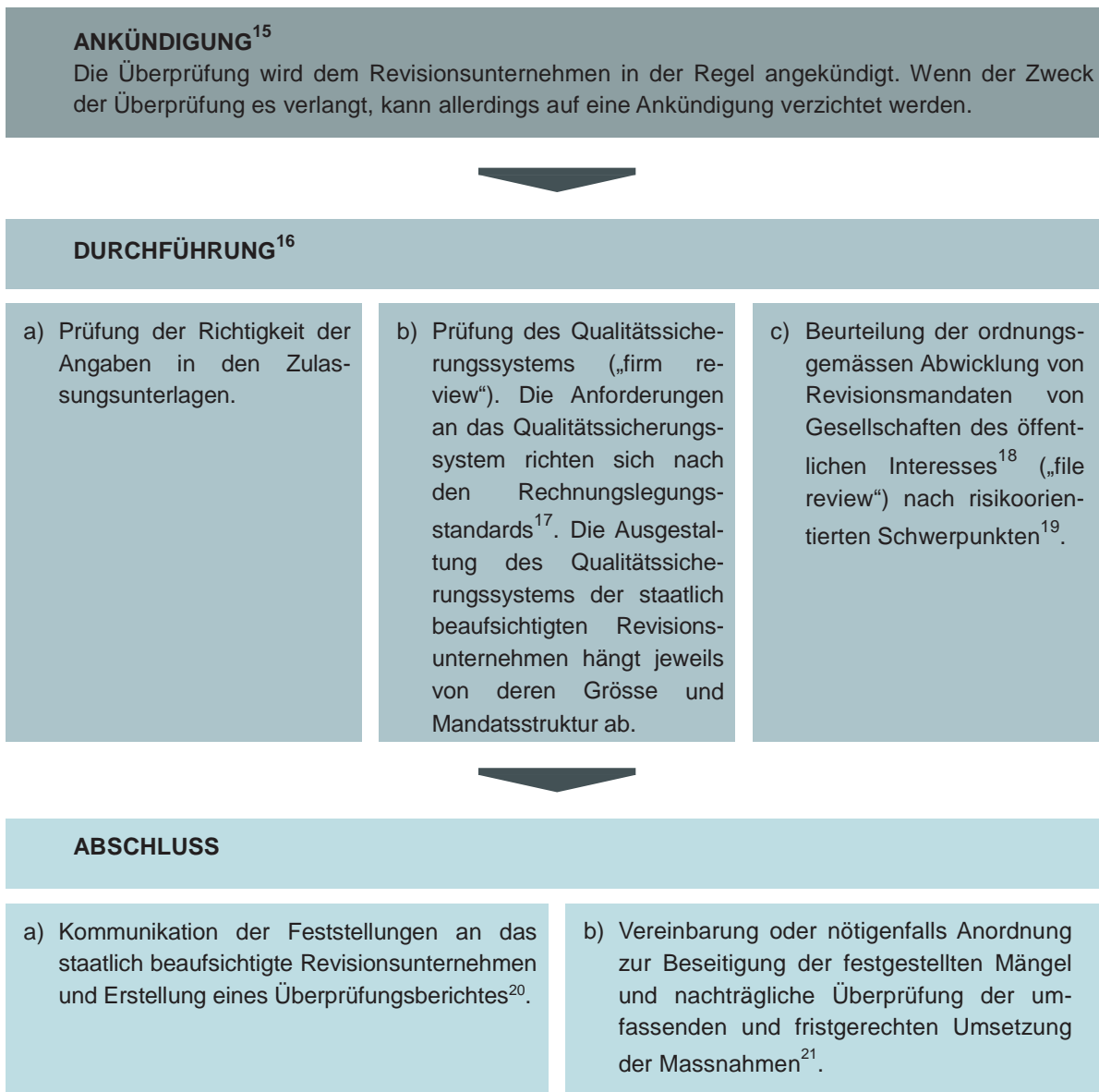
¹³ Deloitte AG und BDO AG.

¹⁴ Art. 16 Abs. 1 RAG und RS 1/2010, Ziff. 8.

4.2 | ABLAUF

Überprüfung bei inländischen staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen

Die folgende Grafik fasst den Ablauf einer routinemässigen Überprüfung bei inländischen staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen zusammen:



¹⁵ Art. 9 ASV-RAB.

¹⁶ Art. 16 RAG.

¹⁷ Art. 2 ASV-RAB und das RS 1/2008.

¹⁸ Art. 16 Abs. 2 Bst. c RAG und Art. 12 ASV-RAB.

¹⁹ Die Schwerpunkte werden unter anderem vorgängig im Geschäftsbericht der RAB offen gelegt (www.rab-asr.ch).

²⁰ Art. 16 Abs. 3 RAG.

²¹ Art. 16 Abs. 4 RAG.

Überprüfung bei ausländischen staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen

Der Ablauf der routinemässigen Überprüfung bei den ausländischen staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen²² läuft grundsätzlich gleich ab wie bei den Inländischen. Die RAB führt jedoch bei den ausländischen staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen vorwiegend eine „File Review“ durch. Dies bedeutet, dass die RAB bei diesen Revisionsunternehmen aus Risikoüberlegungen keine „Firm Review“ durchführt. Verdachtsmomente auf Firmenebene, beispielsweise durch Mitteilung des ausländischen Revisionsunternehmens oder durch sonstige Medienberichte, die auf der File Review Ebene relevant sein könnten, werden primär in der Strategie zur File Review berücksichtigt. Die Zulassung der ausländischen staatlich beaufsichtigten Revisionsgesellschaften beschränkt sich üblicherweise auf die Prüfung von Publikumsgesellschaften mit Sitz im Ausland.

5 | AUFSICHTSBERICHT UND MELDEPFLICHTEN

Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen sind verpflichtet, der RAB in dem Jahr, in welchem keine Überprüfung stattfindet, bis zum 30. September einen Aufsichtsbericht²³ einzureichen. Der Bericht hat einen umfassenden Einblick in die Aktivitäten des Revisionsunternehmens zu vermitteln. So kann die RAB beurteilen, ob die Zulassungsvoraussetzungen erfüllt werden, die Unabhängigkeit gewährleistet und die Qualität der Revisionsdienstleistungen sichergestellt ist.

Die staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen unterliegen zudem für bestimmte Vorkommnisse einer unmittelbaren ad hoc-Meldepflicht²⁴.

6 | STANDARDSETTING

Die RAB legt für staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen die anzuwendenden Standards fest, welche bei der Erbringung von Revisionsdienstleistungen für Gesellschaften des öffentlichen Interesses einzuhalten sind²⁵. Sie verweist dabei auf national und international anerkannte Standards. Bestehen keine Prüfungsstandards oder sind diese nach Auffassung der RAB unzureichend, so kann die RAB eigene Standards erlassen oder bestehende Standards ergänzen oder derogieren.

²² Art. 8 RAG.

²³ Art. 30 RAV. Art und Umfang des Aufsichtsberichts sind dem RS 1/2010 zu entnehmen.

²⁴ Art. 15a RAG. Weiter sind die im Rundschreiben 1/2010 erwähnten Sachverhalte unverzüglich zu melden.

²⁵ Art. 16a Abs. 2 RAG und RS 1/2008.

7 | **ZUSAMMENARBEIT MIT ANDEREN BEHÖRDEN, BÖRSEN UND PRÜFUNGSAUSSCHÜSSEN**

7.1 | EIDGENÖSSISCHE FINANZMARKTAUFSICHT FINMA

Der Gesetzgeber verlangt von der RAB und den übrigen spezialgesetzlichen Aufsichtsbehörden, dass sie ihre Aufsichtstätigkeiten koordinieren, um Doppelspurigkeiten zu vermeiden²⁶. In der Praxis ist die Zusammenarbeit mit der FINMA insbesondere bezüglich der Aufsichtsprüfungen, die nach dem Finanzmarktgesetz durchgeführt werden (sog. Regulatory Audit) von Bedeutung. Die Zusammenarbeit erstreckt sich aber auch auf die Rechnungsprüfung von Gesellschaften des öffentlichen Interesses, falls dies für die Durchsetzung der jeweiligen Gesetzgebungen notwendig ist.

Seit dem 1. Januar 2015 ist die RAB für die Aufsicht über die Regulatory Audit zuständig. Für diesen Aufsichtsbereich der RAB besteht ein separates Aufsichtskonzept.

7.2 | BÖRSEN

Die RAB und die anderen schweizerischen Aufsichtsbehörden sind gehalten, ihre jeweiligen Aufsichtstätigkeiten aufeinander abzustimmen²⁷. Die SIX Exchange Regulation (SER) übt gegenüber den Emittenten, welche an der SIX Swiss Exchange kotiert sind, eine Aufsichtstätigkeit im Bereich der Durchsetzung der Rechnungslegungsvorschriften aus. Wird ein Emittent von der SER betreffend dem geprüften Jahres- oder Konzernabschluss sanktioniert, untersucht die RAB jeweils die Rolle der zuständigen Revisionsstelle. Die RAB überprüft dabei, ob die gesetzlichen und berufsständischen Anforderungen zur Rechnungsprüfung eingehalten wurden, jedoch nicht die korrekte Anwendung von Rechnungslegungsvorschriften. Umgekehrt informiert die RAB die SER über hängige Verfahren und Entscheide, die für die SER von Belang sein können²⁸.

7.3 | OBERAUFSICHTSKOMMISSION BERUFLICHE VORSORGE (OAK BV)

Die RAB pflegt mit der OAK BV periodischen Kontakt. Dieser Austausch dient der Besprechung von regulatorischen Entwicklungen und revisionsrelevanter Fragestellungen sowie Vorabklärungen und Verfahren der RAB im Bereich der Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen.

²⁶ Art. 22 Abs. 1 RAG.

²⁷ Art. 23 Abs. 1 RAG.

²⁸ Art. 23 Abs. 2 RAG.

7.4 | ZUSAMMENARBEIT MIT AUSLÄNDISCHEN REVISIONSAUFSICHTSBEHÖRDEN

Die Revisionsaufsichtsbehörden sind primär nationale Stellen, deren Befugnisse an den jeweiligen Landesgrenzen enden. Die Internationalisierung der grossen Revisionsnetzwerke zwingt die Revisionsaufsichtsbehörden jedoch, ihre Aufsichtstätigkeit auf internationaler Ebene abzustimmen und zu harmonisieren. Nur durch verstärkte Zusammenarbeit und gegenseitige Anerkennung kann sich ein internationales Aufsichtssystem entwickeln, welches die Nachteile der nationalen Orientierung beseitigt.

Die RAB hat bereits mit mehreren ausländischen Revisionsaufsichtsbehörden Kooperationsvereinbarungen, Absichts- und Protokollerklärungen abgeschlossen²⁹.

Die RAB ist Mitglied des International Forum of Independent Audit Regulators (IFIAR)³⁰. Das IFIAR fördert die internationale Kooperation und den Wissensaustausch unter deren Mitgliedern, respektiert aber die jeweiligen nationalen Rahmenbedingungen der Revisionsaufsichtsbehörden.

7.5 | ZUSAMMENARBEIT MIT PRÜFUNGS AUSSCHÜSSEN

Die Prüfungsausschüsse haben grossen Einfluss auf die Qualität von Revisionsdienstleistungen. Aus diesem Grund pflegt die RAB Kontakte mit den Präsidenten von Prüfungsausschüssen. Die Kontaktaufnahme erfolgt jeweils im Rahmen der Überprüfung staatlich beaufsichtigter Revisionsunternehmen (File Reviews) und wird in Form von persönlichen Gesprächen durchgeführt. Der Austausch mit den Prüfungsausschüssen hat zum Ziel, ein besseres Bild bezüglich der Zusammenarbeit zwischen Revisionsstelle und Prüfungsausschuss zu erhalten. Eine professionelle Zusammenarbeit kann die kritische Grundhaltung der Prüfer gegenüber dem Management deutlich verbessern. Dies gilt insbesondere dann, wenn der Prüfungsausschuss ein Umfeld schafft, das es der Revisionsstelle erleichtert, das Management kritisch zu hinterfragen.

²⁹ Siehe www.rab-asr.ch > Internationales.

³⁰ Weitere Informationen auf www.ifiar.org.