

2016





Impressum

Herausgeber

RAB
Bundesgasse 18
Postfach
CH-3001 Bern

Leitung

RAB

Konzept und Gestaltung

Moser Graphic Design, Bern

Titelseite

Zytglogge Bern, Martin Alexander Moser

Fotos

Seite: 5, 43 und 49
Clemens Laub, Bern

Druck

tanner druck ag, Langnau i.E.

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

Geschäftsbericht 2016

Inhaltsverzeichnis

4 Vorwort

6 Kernpunkte der Tätigkeit 2016

7 Regulatorische Entwicklungen

7 Laufende Projekte

10 Abgeschlossene Projekte

12 Financial Audit

12 Einleitung

12 Überprüfungen 2016

19 Ursachenanalyse und Massnahmen

20 Vorabklärungen und Verfahren

20 Audit Quality Indicators

22 Zusammenarbeit mit Börsen

22 Standardsetting

23 Schwerpunkte Überprüfungen 2017

23 Zusammenarbeit mit Prüfungsausschüssen

24 Data Analytics

27 Regulatory Audit

27 Einleitung

28 Überprüfungen 2016

31 Ursachenanalyse und Massnahmen

31 Neuerungen GwG/Auswirkungen auf Prüfung

32 Kontrolle der Weiterbildungsstunden

33 Zusammenarbeit mit der FINMA

33 RAB-Seminar 2016 zum Thema
Aufsichtsprüfung

34 Internationales

34 Einleitung

34 Extraterritorialer Geltungsbereich des RAG

35 Verhältnis zur Europäischen Union

35 Zusammenarbeit mit den USA

36 Verhältnis zu weiteren Staaten und
Organisationen

36 Multilaterale Organisationen

38 Zulassung

38 Einleitung

38 Statistiken

42 Erneuerung der Zulassung

44 Enforcement und Rechtsprechung

44 Einleitung

44 Enforcement

44 Rechtsprechung

46 Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen

48 Anhänge

48 Organisation der RAB

50 Abkürzungsverzeichnis

52 Weitere Zulassungen im Schweizer Prüfwesen

53 Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen

54 Zusammenarbeit mit ausländischen Behörden

55 Gerichtsurteile 2016

56 Jahresrechnung der RAB

68 Bericht Revisionsstelle

Vorwort

Die RAB hat im ersten Jahr ihrer neuen Strategieperiode 2016 bis 2019 erste Fortschritte in deren Umsetzung erzielen können. Einerseits wurde die Zusammenarbeit bzw. die Kontaktpflege zu nationalen und internationalen Stakeholdern der Revision weiter ausgebaut. Andererseits wurde die Transparenz zu den Enforcement-Verfahren durch die Publikation rechtskräftiger Gerichtsentscheide (in anonymisierter Form) und von Enforcement-Grundsätzen erhöht. Neben der Umsetzung der Strategie bleiben die vom Gesetzgeber definierten Hauptaufgaben unverändert im Fokus der RAB.

An dieser Stelle möchten wir uns bei den Mitarbeitenden der RAB herzlich für ihren grossen Einsatz bedanken, mit dem sie die Aufgaben der RAB erfüllen und die aktuelle Strategie umsetzen.

Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen

Die grösseren Revisionsunternehmen in der Schweiz haben in der letzten Berichtsperiode insgesamt höhere Umsätze in der Wirtschaftsprüfung erarbeitet. Diese Umsatzsteigerungen sind erfreulich, dürfen aber nicht darüber hinwegtäuschen, dass der Schweizer Revisionsmarkt und die Revisionshonorare insbesondere bei Neuausschreibungen weiterhin unter Druck stehen. Die im Vergleich zum Vorjahr höheren Umsätze sind grösstenteils auf nicht wiederkehrende Prüfungsarbeiten (z.B. forensische Arbeiten) zurückzuführen. Die Revisionsausschüsse (Audit Committees) respektive der Verwaltungsrat sind in der Pflicht, sich bei Neuausschreibungen und der Genehmigung der jährlichen Revisionshonorare zu vergewissern, dass mit den vorgeschlagenen Honoraren eine effiziente und wirkungsvolle Prüfung durchgeführt werden kann.

Der Revisionsbericht an die Generalversammlung börsenkotierter Unternehmen wird künftig auch Angaben zu den für die Prüfung bedeutsamen

Sachverhalten (Key Audit Matters) enthalten, die im Rahmen der Revision beurteilt wurden. Die Verständlichkeit von Revisionsberichten für Investoren und andere Adressaten wird durch die neuen Anforderungen gemäss ISA 701 bzw. gemäss dem RAB-Rundschreiben Nr. 1/2015 erheblich verbessert. Die erweiterte Berichterstattung wird dazu führen, dass die aus Sicht des Prüfers bedeutendsten finanziellen Risiken sowie komplexe Sachverhalte und die dazu gehörenden Prüfungshandlungen offengelegt werden. Die Risikoüberlegungen des Prüfers werden somit nicht nur für den Verwaltungsrat der geprüften Gesellschaft, sondern auch für Investoren und andere Stakeholder sichtbar. Die Qualität des Prüfungsprozesses kann auf diese Weise besser eingeschätzt werden, so dass der Wettbewerb zwischen den Revisionsunternehmen vermehrt auch durch qualitative Argumente beeinflusst wird.

Digitalisierung in der Wirtschaftsprüfung

Die zunehmende Digitalisierung verändert auch die Wirtschaftsprüfung grundlegend. Moderne Technologien wie die Datenanalyse (Data Analytics) zeigen neue Möglichkeiten auf. Beispielsweise kann ein gesamter Datenbestand automatisiert geprüft werden; manuelle Stichproben nach definierten Kriterien werden hingegen reduziert. Der Wirtschaftsprüfer wird dabei weiterhin eine wertvolle Rolle spielen: Seine tiefen betriebswirtschaftlichen Kenntnisse sind die Voraussetzung dafür, dass in der Datenanalyse die richtigen Fragen gestellt und relevante Zusammenhänge erkannt werden. Die Erfahrung des Wirtschaftsprüfers ist ferner gefragt, wenn es darum geht, die Einschätzungen des Managements zu hinterfragen. Der Beruf bzw. die Anforderungen, welche an den Wirtschaftsprüfer gestellt werden, verändern sich aufgrund dieser Entwicklung jedoch stark.

Zukünftige Technologien mit künstlicher Intelligenz (Artificial Intelligence)

werden heute intensiv diskutiert. Solche Technologien haben mittelfristig das Potenzial, den Wirtschaftsprüfer zu unterstützen, insbesondere im Bereich der Ermessensentscheide des Prüfers. Die kritische Grundhaltung gegenüber scheinbar korrekten Informationen wird voraussichtlich aber eine menschliche Eigenheit bleiben, die kaum ersetzbar sein wird.

Bedeutsam ist weiter die Frage, ob alle Revisionsunternehmen die notwendigen Investitionen im Bereich der Digitalisierung vornehmen wollen oder können. Kleinere Revisionsunternehmen sind gut beraten, wenn sie sich in diesem Bereich zusammenschliessen und die notwendigen Investitionen gemeinsam finanzieren. Möglich erscheint weiter, dass die Revisionsunternehmen diesen Bereich an spezialisierte Unternehmen auslagern.

Insgesamt sind die Entwicklungen in der Berichterstattung und die sich abzeichnenden technologischen Fortschritte als Chance für die Wirtschaftsprüfung zu sehen, die Prüfungsqualität zu erhöhen und den Nutzen der Abschlussprüfung der Öffentlichkeit zugänglicher zu machen. Der neue, erweiterte Revisionsbericht fördert eine intensivere Auseinandersetzung mit dem Prüfungsauftrag und wird das Vertrauen in die Prüfung erhöhen. Mittelfristig wird sich der Beruf des Wirtschaftsprüfers stark verändern, tendenziell an Relevanz gewinnen und sicherlich auch in Zukunft in einer neuen Form weiterbestehen.

Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen

Die Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen steht in einem erhöhten öffentlichen Interesse. Die RAB stellt bei der Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen jedoch wiederholt schwere Verstösse gegen die anwendbaren Sorgfaltspflichten fest. Diese Verstösse werden in diesem Geschäftsbericht eingehend thematisiert (siehe eigenes Kapitel). Es stellt sich nach der Analyse dieser Verstösse die Frage, ob die gesetzlichen Vorgaben an die Revisionsstellen und leitenden Revisoren von Vorsorge-

einrichtungen genügend selektiv sind. Diese Fragestellung ist umso relevanter als davon auszugehen ist, dass Vorsorgeeinrichtungen in Zeiten von Negativzinsen und Anlagenotstand gezwungen sein werden, vermehrt

höhere Risiken in Kauf zu nehmen. Revisionsstellen leisten bei dieser schwierigen Ausgangslage mit ihrer Arbeit einen wichtigen Beitrag zum Vertrauen in eine nachhaltige berufliche Vorsorge.

Bern, 18. Januar 2017



Thomas Rufer
Präsident des Verwaltungsrates



Frank-Oliver Schneider
Direktor



Kernpunkte der Tätigkeit 2016

Financial und Regulatory Audit

Die staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen werden weiterhin periodisch überprüft. Der Umfang dieser Überprüfungen erfolgt dabei auf der Basis einer jährlich nachgeführten Risikoanalyse. Seit dem Jahr 2015 wird neben dem Bereich Rechnungsprüfung (Financial Audit) auch der Bereich der Aufsichtsprüfung nach den Finanzmarktgesetzen (Regulatory Audit) von der RAB abgedeckt. Auch dieses Jahr wurde eine Überprüfung gemeinsam mit dem US-amerikanischen PCAOB bei einem grösseren Schweizer Revisionsunternehmen durchgeführt (Joint Inspection). Der Umfang von Überprüfungen, welche als Folge von externen Hinweisen durchgeführt wurden (Whistleblowing), war im abgelaufenen Geschäftsjahr vergleichsweise hoch.

Hinweise Dritter

Im Berichtsjahr sind bei der RAB insgesamt 36 Hinweise von Dritten zu möglichen Verstössen gegen Gesetz oder Berufsrecht eingegangen (Vorjahr: 35 Hinweise). Davon sind zehn Hinweise im Zusammenhang mit Arbeiten staatlich beaufsichtigter Revisionsunternehmen (Vorjahr fünf) eingegangen. Qualifizierte und glaubwürdige Hinweise führen zu Abklärungen der RAB. Als Folge der im Berichtsjahr eingegangenen Meldungen wurden bisher noch keine Verfahren (Vorjahr: fünf) durch die RAB eingeleitet. Hingegen wurden als Folge der Hinweise zwei Strafanzeigen bei den zuständigen Strafverfolgungsbehörden im Zusammenhang mit Revisionen ohne Zulassungen eingereicht.

Recht und Internationales

Die einschlägigen Gerichtsverfahren sind im Berichtsjahr fast gänzlich zu Gunsten der RAB ausgefallen. Erwähnenswert ist die Feststellung des Bundesgerichts, dass die RAB auch ohne ausdrückliche gesetzliche Grundlage Hinweisen von Drittpersonen auf mögliche Sorgfaltsverstösse nachgehen darf (Whistleblowing). Im Bereich Internationales haben die Eidg. Räte die massvolle Deregulierung der extraterritorialen Zuständigkeit der RAB beschlossen (Art. 8 RAG), wobei der Anstoss für die Vorlage von der RAB gekommen war.

Zulassung

Die Revisionsunternehmen haben ihre Zulassung alle fünf Jahre von Gesetzes wegen zu erneuern. Im vorliegenden Berichtsjahr wurden nur wenige Gesuche um Zulassungserneuerung eingereicht. Die nächste grössere Welle von Erneuerungen wird erst ab dem Jahr 2018 erwartet. Die Anzahl neuer Zulassungsgesuche sowohl von Unternehmen als auch von natürlichen Personen war im Berichtsjahr vergleichbar mit dem Vorjahr.

Regulatorische Entwicklungen

Laufende Projekte

Extraterritoriale Zuständigkeit der RAB

Der Bundesrat hat die Zuständigkeit der RAB für die Revisionsorgane ausländischer Anleihsenemittenten noch nicht in Kraft gesetzt, sondern hat dem Parlament am 1. Juli 2015 eine Botschaft mit dem Entwurf für eine massvolle Deregulierung überwiesen. Die Eidg. Räte haben diesen Entwurf am 30. September 2016 ohne Veränderungen gutgeheissen.

Mit der Gesetzesnovelle entfällt die Aufsicht der RAB über die Revisionsorgane von Emittenten nicht kotierter ausländischer Anleihsenobligationen (Art. 8 Abs. 1 Bst. b RAG 2016). Ebenfalls verzichtet wird auf die Beaufsichtigung der Revisionsorgane wesentlicher Tochtergesellschaften mit Sitz im Ausland. Letzteres gilt sowohl für die Emittenten von Beteiligungspapieren als auch von Anleihen, und zwar unabhängig davon, ob der Emittent seinen Sitz in der Schweiz oder im Ausland hat (Streichung von Art. 8 Abs. 1 Bst. c und d RAG 2016). Zudem sollen Anleihsenemittenten mit Sitz im Ausland auf die Beaufsichtigung ihrer Revisionsstelle durch die RAB verzichten können, wenn es in ihrem Sitzstaat keine oder keine gleichwertige Revisionsaufsichtsbehörde gibt. Die Investoren müssen aber ausdrücklich auf die fehlende staatliche Beaufsichtigung des Revisionsorgans hingewiesen werden (Art. 8 Abs. 3 Bst. b und Abs. 5 RAG 2016). Vgl. dazu die weiteren Ausführungen unter Internationales, Extraterritorialer Geltungsbereich des RAG.

Finanzdienstleistungsgesetz (FIDLEG) und Finanzinstitutsgesetz (FINIG)

Der Bundesrat hat am 4. November 2015 die Botschaft zum FIDLEG und zum FINIG verabschiedet. Mit dem FINIG soll die Aufsicht über sämtliche Finanzdienstleister, die in irgendeiner Form das Vermögensverwaltungsgeschäft betreiben, in einem einheitlichen Erlass geregelt werden. Der Ständerat hat den Entwurf am 14. Dezember 2016 beraten und an

den Nationalrat überwiesen. Für die Revisionsbranche sind insbesondere die folgenden Regelungen von Interesse:

- Vermögensverwalter und Trustees werden formell von der FINMA beaufsichtigt, wobei die «laufende Aufsicht» allerdings von neu geschaffenen Aufsichtsorganisationen (AO) wahrgenommen wird (Art. 57 ff. E-FINIG i.V.m. Art. 43a ff. E-FINMAG). Die Aufsichtsorganisationen prüfen als «verlängerter Arm» der FINMA, ob die Vermögensverwalter und Trustees während ihrer Tätigkeit die Bewilligungsvoraussetzungen und gesetzlichen Vorgaben einhalten. Sämtliche hoheitlichen Funktionen einschliesslich der Sanktionskompetenz sind dagegen bei der FINMA konzentriert. Aufsichtsorganisationen dürfen auch Finanzintermediäre im Sinne des Geldwäschereigesetzes beaufsichtigen. Damit wird klar, dass als AO v.a. die heutigen SRO im Bereich der Bekämpfung der Geldwäscherei tätig werden sollen. Verwalter von Kollektivvermögen¹, Fondsleitungen und Wertpapierhäuser werden dagegen von der FINMA überwacht. Letztere haben eine von der RAB zugelassene Prüfgesellschaft mit der aufsichtsrechtlichen Prüfung zu beauftragen. Dies setzt u.a. die Zulassung als staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen voraus. Zudem wird die Jahres- und Konzernrechnung ordentlich revidiert. Die übrigen Vermögensverwalter und Trustees werden entweder von der AO selbst geprüft oder beauftragen eine Prüfgesellschaft mit der aufsichtsrechtlichen Prüfung. Die Zulassung als Prüfgesellschaft setzt die Grundzulassung als Revisor durch die RAB voraus; dasselbe gilt für die leitenden Prüfer. Unklar ist durch die Streichung von Artikel 43o E-FINMAG, wer die Sonderzulassungen ausspricht (sinnvollerweise wohl die AO; dies ist noch klarzustellen). Die aufsichtsrechtliche Prüfperiodizität kann von der AO bzw. der FINMA bestimmt werden (jeweils im Rahmen von einem bis vier Jahre).

- Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen werden neu zeitlich unbefristet zugelassen (Art. 7 Abs. 3 E-RAG).

- Selbstregulierungsorganisationen (SRO) im Bereich des GwG werden von der FINMA anerkannt, wenn sie u.a. sicherstellen, dass die von ihnen mit der Kontrolle betrauten Prüfgesellschaften sowie leitenden Prüfer die gesetzlichen Zulassungsvoraussetzungen erfüllen (Art. 24 Abs. 1 Bst. d i.V.m. Art. 24a E-GwG). Da es künftig keine der FINMA direkt unterstellten Finanzintermediäre (DUFI) mehr geben wird (diese müssen sich innerhalb eines Jahres nach Inkrafttreten des FINIG einer anerkannten SRO anschliessen, Art. 42 Abs. 1 E-GwG), entfallen auch die Zulassungen nach geltendem Recht, welche die RAB den Prüfgesellschaften und leitenden Prüfern solcher DUFI erteilt (Art. 9a Abs. 4 und 5 E-RAG). Die Regelung der entsprechenden Zulassungsvoraussetzungen wird ins GwG verschoben. Als Grundvoraussetzung gilt nach wie vor, dass die Prüfgesellschaften und leitenden Prüfer von der RAB als Revisoren zugelassen sind. Die Aufsichtsprüfung bei DUFI im letzten Jahr vor Inkrafttreten des FINIG erfolgt noch unter der Aufsicht der RAB (Botschaft zu Art. 42 E-GwG).

- Neu hat der Ständerat die gesetzlichen Grundlagen für einen erleichterten Marktzugang namentlich für Fintech-Unternehmen mittels einer eigenständigen Bewilligungskategorie geschaffen. Definiert werden diese Unternehmen als Personen, die hauptsächlich im Finanzbereich tätig sind und gewerbsmässig Publikumseinlagen von bis zu 100 Millionen Franken entgegennehmen oder sich öffentlich dafür empfehlen und diese Publikumsanlagen weder anlegen noch verzinsen. Diese

¹ Als Verwalter von Kollektivvermögen gilt, wer gewerbsmässig Vermögenswerte verwaltet im Namen und auf Rechnung von kollektiven Kapitalanlagen oder von Vorsorgeeinrichtungen (Art. 20 Abs. 1 E-FINIG). Zu dieser Definition bestehen diverse Ausnahmen (Art. 20 Abs. 2 E-FINIG).

Unternehmen müssen nur nach Obligationenrecht Rechnung legen, haben also anders als die meisten anderen Finanzinstitute keinen Abschluss nach den Grundsätzen von «True and Fair View» zu erstellen (Art. 1a^{bis} Abs. 3 Bst. a E-BankG). Sie haben ihre Jahres- oder Konzernrechnung nach den Vorgaben des OR revidieren zu lassen (Art. 1a bis Abs. 3 Bst. b E-BankG), was bei Unterschreiten der jeweiligen Schwellenwerte die Möglichkeiten einer eingeschränkten Revision und eines Verzichts auf die Revision umfasst (Art. 727 f. OR). Der Bundesrat kann weiter auch erleichterte Voraussetzungen für die Zulassung von Prüfgesellschaften und von leitenden Prüfern für die nach wie vor notwendige Aufsichtsprüfung vorsehen (Art. 1a^{bis} Abs. 3 Bst. c E-BankG i.V.m. Art. 9a Abs. 4 E-RAG).

Das 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. Für die Revisionsbranche hat das FIDLEG voraussichtlich keine unmittelbaren Auswirkungen.

Aktienrechtsrevision

Der Bundesrat hat am 23. November 2016 die Botschaft zur Änderung des Obligationenrechts (Aktienrecht) zu Händen des Parlaments verabschiedet. Aus Sicht der Revision sind insbesondere folgende Punkte erwähnenswert:

- Mit dem Entwurf wird das sog. Kapitalband eingeführt. Ein solches ist auch mit dem Verzicht auf die eingeschränkte Revision vereinbar, sofern das Kapitalband nur die Möglichkeit zur Erhöhung des Aktienkapitals vorsieht (Art. 727a Abs. 2 E-OR). Falls die untere Grenze des Kapitalbands tiefer festgesetzt werden soll als das im Handelsregister eingetragene Aktienkapital, dann

muss ein zugelassener Revisionsexperte in Analogie zur Prüfung bei der Kapitalherabsetzung eine Prüfungsbestätigung erstellen (Art. 653w Abs. 1 Ziff. 2 E-OR).

- Die Generalversammlung kann die Ausrichtung einer Zwischendividende u.a. dann beschliessen, wenn ein Zwischenabschluss (vgl. dazu Art. 960f E-OR) von der Revisionsstelle vor dem Beschluss der Generalversammlung geprüft wurde (Art. 675a Abs. 2 E-OR). Zwischen dividenden können daher nicht von Gesellschaften ausgeschüttet werden, die auf die Revision verzichtet haben (Art. 727a Abs. 2 E-OR).

- Zeigt die letzte Jahresrechnung, dass die Aktiven abzüglich der Verbindlichkeiten zwei Drittel der Summe aus Aktienkapital, gesetzlicher Kapitalreserve und gesetzlicher Gewinnreserve nicht mehr decken, nimmt der Verwaltungsrat eine Beurteilung der wirtschaftlichen Lage der Gesellschaft vor und ergreift Massnahmen zur Beseitigung des Kapitalverlusts (Art. 725a Abs. 1 E-OR). Hat die Gesellschaft keine Revisionsstelle, muss die letzte Jahresrechnung vor ihrer Genehmigung durch die Generalversammlung überdies einer eingeschränkten Revision durch einen zugelassenen Revisor unterzogen werden (Art. 725a Abs. 2 E-OR); diese Revisionspflicht entfällt, wenn der Verwaltungsrat ein Gesuch um Nachlassstundung einreicht (Art. 725a Abs. 3 E-OR). Die Revisionsstelle bzw. der zugelassene Revisor handeln «mit der gebotenen Eile» (Art. 725a Abs. 4 E-OR).

- Besteht begründete Besorgnis, dass die Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht mehr durch die Aktiven gedeckt sind, muss der Verwaltungsrat unverzüglich je einen Zwischenabschluss zu Fortführungs- und zu Veräusserungswerten erstellen. Auf den Zwischenabschluss zu Veräusserungswerten kann verzichtet werden, wenn die Annahme der Fortführung gegeben und der Zwi-

schenabschluss keine Überschuldung aufweist. Ist die Annahme der Fortführung nicht gegeben, genügt ein Zwischenabschluss zu Veräusserungswerten (Art. 725b Abs. 1 E-OR). Der Verwaltungsrat muss die Zwischenabschlüsse durch die Revisionsstelle, oder, wenn eine solche fehlt, durch einen zugelassenen Revisor prüfen lassen (Art. 725b Abs. 2 E-OR). Ist die Gesellschaft gemäss den beiden Zwischenabschlüssen überschuldet, muss der Verwaltungsrat das Gericht benachrichtigen. Dieses eröffnet den Konkurs oder verfährt nach Artikel 173a des Schuldbetreibungs- und Konkursgesetzes (Art. 725b Abs. 3 E-OR; Nachlass- oder Notstundung). Die Benachrichtigung des Gerichts kann unterbleiben, wenn Gesellschaftsgläubiger im Ausmass der Überschuldung im Rang hinter alle anderen Gläubiger zurücktreten und ihre Forderungen stunden, sofern der Rangrücktritt den geschuldeten Betrag und die Zinsforderungen während der Dauer der Überschuldung umfasst oder solange begründete Aussicht besteht, dass die Überschuldung innert angemessener Frist, spätestens aber 90 Tage nach Vorliegen der geprüften Zwischenbilanzen, behoben werden kann und dass sich die Überschuldung nicht wesentlich erhöht (Art. 725b Abs. 4 E-OR). Verfügt die Gesellschaft über keine Revisionsstelle, obliegen dem zugelassenen Revisor die Anzeigepflichten der eingeschränkt prüfenden Revisionsstelle (Art. 725b Abs. 5 E-OR). Die Revisionsstelle bzw. der zugelassene Revisor handeln «mit der gebotenen Eile» (Art. 725b Abs. 6 E-OR).

- 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 (Art. 725c Abs. 1 E-OR). Dies ist aber nur zulässig, wenn die Revisionsstelle oder, wenn eine solche fehlt,

ein zugelassener Revisor schriftlich bestätigt, dass die gesetzlichen Bestimmungen eingehalten sind (Art. 725c Abs. 2 E-OR, entspricht dem aktuellen Art. 670 OR).

- Lautet das Grundkapital einer Gesellschaft nicht auf Franken (vgl. dazu Art. 621 E-OR), so ist zur Festlegung der revisionsrechtlichen Schwellenwerte (Art. 727 Abs. 1 Ziff. 2 OR) für die Bilanzsumme der Umrechnungskurs zum Bilanzstichtag und für den Umsatzerlös der Jahresdurchschnittskurs massgebend (Art. 727 Abs. 1^{bis} E-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 Revisionsstelle kontrollieren. Damit wird das Leitungsprinzip durch das Kontrollprinzip ersetzt (Art. 728 Abs. 6 E-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 E-OR).
- Neu kann die Generalversammlung die Revisionsstelle nicht mehr voraussetzungslos, sondern nur noch aus wichtigen Gründen abberufen (Art. 730a Abs. 4 E-OR). Die Gründe müssen im Anhang zur Jahresrechnung offengelegt werden (Art. 959c Abs. 2 Ziff. 14 E-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 E-OR).

Expertenauftrag zum gesetzgeberischen Handlungsbedarf im Revisionsrecht

Vor dem Hintergrund der Vernehmlassungsergebnisse zur laufenden Aktienrechtsrevision (vgl. dazu vorstehend) hat der Bundesrat dem Eidg. Justiz- und Polizeidepartement (EJPD) am 4. Dezember 2015 den Auftrag erteilt, den gesetzgeberischen Handlungsbedarf und die internationalen Entwicklungen im Bereich des Revisions- und Revisionsaufsichtsrechts abklären zu lassen. Die entsprechenden Berichte sollen dem Bundesrat im Herbst 2017 zur Beschlussfassung über das weitere Vorgehen vorliegen. Mit dem Prüfauftrag will der Bundesrat eine fundierte Grundlage für eine allfällige Umgestaltung, Liberalisierung oder Verschärfung des Revisions- und/oder des Revisionsaufsichtsrechts schaffen.

Die vom Bundesamt für Justiz (BJ) eingesetzten Experten haben die wesentlichen Interessengruppen im Rahmen eines Fragebogens zu ihrer Einschätzung des gesetzgeberischen Handlungsbedarfs befragt. Aus Sicht der RAB hat sich das geltende Recht grundsätzlich bewährt. Wie in jedem Rechtsbereich können gewisse Aspekte optimiert werden, aber diese ergeben auch aggregiert keinen wesentlichen gesetzgeberischen Handlungsbedarf. Die RAB ist jedoch der Auffassung, dass auch die Revision von Vorsorgeeinrichtungen (nur Pensionskassen, ohne patronale Wohlfahrtsfonds) künftig nur noch durch Revisionsunternehmen mit der Zulassung als staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen und ggf. einer zusätzlichen Sonderzulassung durchgeführt werden soll (vgl. dazu auch die Ausführungen zum Postulat Ettlins und unter Enforcement und Rechtsprechung, Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen).

Parlamentarische Initiative Schneeberger

Mit der parlamentarischen Initiative «KMU-taugliche Lösung sichern. Eingeschränkte Revision zum Schutz unserer KMU verwesentlichen» vom 29. Juni 2015 (Geschäftsnummer 15.472) beantragt Frau Nationalrätin Daniela Schneeberger (FDP/BL; gleichzeitig Zentralpräsidentin von TREUHAND | SUISSE), dass die rechtlichen Vorgaben für die eingeschränkte Revision in den Bereichen Unabhängigkeit, punktuelle Revisionsdienstleistungen, Abnahmeempfehlung im Revisionsbericht, Anzeigepflicht, Dokumentation und Haftung erheblich dereguliert werden.

Das Anliegen wird von TREUHAND | SUISSE, nicht jedoch von den übrigen Berufsverbänden unterstützt. Das Instrument der eingeschränkten Revision hat sich in der Praxis grundsätzlich bewährt. Für eine weitgehende Gesetzesänderung fehlt es am Handlungsbedarf bzw. am ausgewiesenen wirtschaftlichen Bedürfnis. Vielmehr würde eine derart starke Verwässerung der gesetzlichen Vorgaben dem Nutzen und dem Ruf der eingeschränkten Revision nachhaltig schaden. Die RAB nimmt daher eine ablehnende Haltung zum Vorstoss ein.

Die Kommission für Rechtsfragen des Nationalrates (RK-N) hat ihrem Rat am 19. August 2016 mit 12 zu 7 Stimmen bei 4 Enthaltungen beantragt, dem Vorstoss keine Folge zu geben. Das Plenum des Nationalrats hat das Geschäft noch nicht behandelt.

Postulat Ettlins

Mit dem Postulat «Keine neue Soft-Regulierung durch die Oberaufsichtskommission Berufliche Vorsorge» vom 28. September 2016 (Geschäftsnummer 16.3733) will Ständerat Erich Ettlins (CVP/OW) den Bundesrat mit der Prüfung beauftragen, ob die Oberaufsichtskommission Berufliche Vorsorge (OAK BV) anzuweisen ist, keine Weisung mit zulassungsähnlichen Anforderungen für die Revisi-

onsstellen von Vorsorgeeinrichtungen zu erlassen. Gegebenenfalls ist die Regulierungskompetenz der OAK BV einzuschränken oder der Auftrag der OAK anzupassen.

Begründet wird der Vorstoss damit, dass der Weisungsentwurf den «Anforderungen an die Revisionsstellen» über die Regulierungskompetenz der OAK BV hinausgeht (Art. 64a Abs. 1 Bst. f BVG). Ob eine qualitätsorientierte Weiterentwicklung im Segment der Pensionskassenprüfungen notwendig ist, soll im Rahmen des laufenden Auftrags zum gesetzgeberischen Handlungsbedarf im Revisions- und Revisionsaufsichtsrecht geprüft werden (vgl. dazu vorne). Dies verhindert Doppelpurigkeiten zwischen OAK und RAB.

Dessen ungeachtet hat die OAK BV am 20. Oktober 2016 die umstrittene Weisung erlassen. Diese schreibt vor, dass jeder leitende Revisor einer Vorsorgeeinrichtung ab dem 1. Januar 2017 pro Kalenderjahr mindestens 50 verrechenbare Prüfstunden bei Vorsorgeeinrichtungen und vier Stunden fachspezifische Weiterbildung nachweisen muss (Ziff. 2.2 der Weisung 03/2016 zur Qualitätssicherung in der Revision nach BVG).

Die RAB hält das Anliegen von Ständerat Ettlín nicht für unberechtigt. Wie bereits kommuniziert, stösst die RAB immer wieder auf gravierende Mängel in der Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen (vgl. dazu hinten im Kapitel «Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen»). Die RAB unterstützt daher die Zielsetzung, für die Revisionsstellen und leitenden Revisoren von Vorsorgeeinrichtungen spezifische Zulassungsvoraussetzungen zu schaffen und sie ggf. auch der Aufsicht der RAB zu unterstellen. Sie ist allerdings der Auffassung, dass es hierfür eine entsprechende gesetzliche Grundlage braucht und dass diese im RAG geschaffen werden sollte. Der Gesetzgeber hat 2014 mit Blick auf die diversen Zulassungen von Prüfgesellschaften und leitenden Prüfern im Finanzmarktsektor ebenso entschieden (sogenannte Bündelungsvorlage, AS 2014 4073, seit 1. Januar 2015 in

Kraft) und damit zum Ausdruck gebracht, dass die Konzentration von Zulassung und Aufsicht im Revisionswesen bei der RAB auch politisch gewünscht ist.

Der Bundesrat hat am 2. Dezember 2016 angekündigt, die Vereinbarkeit der strittigen Weisung mit den rechtlichen Grundlagen zu überprüfen, und hat beantragt, das Postulat anzunehmen. Der Ständerat ist dieser Empfehlung am 6. Dezember 2016 gefolgt.

Abgeschlossene Projekte GwG-Prüfung bei «Händlern»

Seit dem 1. Januar 2016 besteht im GwG mit den sog. «Händlern» eine neue Kategorie von Personen und Unternehmen, die zwar keine Finanzintermediäre im Sinne des GwG sind, aber dennoch gewissen Sorgfaltspflichten nach GwG unterliegen. Als Händler gelten natürliche oder juristische Personen, die gewerblich mit Gütern handeln und die im Rahmen eines Handelsgeschäfts mehr als 100'000.– Franken entgegennehmen (Art. 2 Bst. b i.V.m. Art. 8a GwG). Händler müssen eine Revisionsstelle mit der Einhaltung der einschlägigen Sorgfaltspflichten beauftragen, wobei als Revisionsstelle Revisoren nach Artikel 5 RAG oder Revisionsunternehmen nach Artikel 6 RAG beauftragt werden können. Die Revisionsstelle muss das nötige Fachwissen und die nötige Erfahrung aufweisen (Art. 15 Abs. 1 und 2 GwG).

Im Verordnungsrecht wurde klargestellt, dass die Pflicht des Händlers, eine Revisionsstelle zu beauftragen, unabhängig der Pflicht besteht, die Jahres- und ggf. die Konzernprüfung im Sinne des OR prüfen zu lassen (sog. Opting-out nach Art. 727a OR; Art. 22 Abs. 1 GwV).

Im Erläuterungsbericht zum Verordnungsrecht wird weiter klargestellt, dass, falls eine natürliche Person mit der Prüfung beauftragt werden soll, Artikel 8 Absatz 1 RAV gilt (hierzu und zum Folgenden Erläuterungsbe-

richt zur Geldwäschereiverordnung (GwV) – Umsetzung der GAFI-Empfehlungen vom 9. Juli 2016, S. 11). Dies bedeutet, dass die natürliche Person als ein von der RAB als Revisor zugelassenes Einzelunternehmen im Handelsregister eintragen sein muss, bevor sie Prüfungen bei Händlern durchführen darf.

Wie erwähnt muss die Revisionsstelle über das nötige Fachwissen und die nötige Erfahrung für GwG-Prüfungen verfügen, um eine sorgfältige Prüfung gewährleisten zu können. Die Revisionsstelle hat somit selbst zu beurteilen, ob sie kompetent ist, die Prüfung durchzuführen. Erfüllt werden die Anforderungen an Fachwissen und Erfahrung insbesondere dann, wenn die Revisionsstelle und die Person, welche die Prüfung durchführt (leitende Prüfer), über die Zulassung der RAB oder einer Selbstregulierungsorganisation zur Prüfung nach dem GwG verfügen (Art. 9a RAG oder Art. 24 Abs. 1 Bst. d GwG) (Erläuterungsbericht, S. 11).

Qualitätssicherung in Einpersonen- Revisionsunternehmen

Ein Revisionsunternehmen erhält insbesondere dann eine Zulassung der RAB, wenn es über ein internes System zur Qualitätssicherung verfügt sowie dessen Angemessenheit und Wirksamkeit überwacht (Art. 6 Abs. 1 Bst. d RAG i.V.m. Art. 9 Abs. 1 RAV). Ein solches System setzt allerdings zwei fachkundige Personen voraus. Ist nur eine Person fachkundig, können die Arbeiten dieser Person nicht oder nur unzureichend überprüft werden. Führt ein Revisionsunternehmen nur eingeschränkte Revisionen bei KMU durch, muss es nach geltendem Recht bis zum 31. August 2016 entweder eine interne Qualitätssicherung einführen oder sich einem (selbstregulierten) System der regelmässigen Beurteilung seiner Prüftätigkeit durch gleichrangige Berufsleute anschliessen (Peer Review-System, Art. 9 Abs. 2 i.V.m. Art. 49 Abs. 2 RAV).

Die Revisionsbranche hat es allerdings nach Auffassung des Bundesrates versäumt, ein solches selbstreguliertes Peer Review-System zu schaffen. Da die Zeit bis zum 31. August 2016 für die rund 1'500 betroffenen Revisionsunternehmen zu knapp gewesen wäre, um ein internes System zur Qualitätssicherung einzuführen, hat der Bundesrat die Frist um ein Jahr bis zum 1. September 2017 verlängert. In Ausführung dieses Beschlusses hat die RAB ihr Rundschreiben Nr. 1/2014 über die interne Qualitätssicherung in Revisionsunternehmen (RS 1/2014) nachgeführt (Rz. 11) sowie einige redaktionelle Anpassungen vorgenommen (Rz. 3 und Anhang).

Postulat Schneeberger

Mit dem Postulat «Steigende Belastung für Treuhandunternehmen. Kontrolle kann Vertrauen nicht ersetzen» vom 24. September 2014 (Geschäftsnummer 14.3778) hat Frau Nationalrätin Schneeberger (FDP/BL) vom Bundesrat eine Regulierungskostenanalyse für die Treuhandbranche verlangt. Gewünscht waren im Wesentlichen eine Kostenaufstellung, eine Analyse des Nutzens sowie Vorschläge, wie man unnötige Bürokratie verkleinern könnte. Dabei wurde die Meinung vertreten, dass unter anderem auch die RAB mit immer neuen Regelungen und Kontrollen das Leben der Treuhandunternehmen unnötig erschweren.

Der Bundesrat hat dem Parlament am 19. November 2014 beantragt, das Postulat abzulehnen. Er war der Auffassung, dass der Auftrag aus drei Gründen bereits erfüllt ist:

- Zum ersten sind die meisten spezifischen Tätigkeiten von Treuhandunternehmen nicht staatlich oder höchstens durch die Treuhandbranche selbst reguliert. So gibt es (mit der Ausnahme des Kantons Tessin) keine staatlichen Zulassungs- oder Aufsichtsbehörden für Unternehmen, die Buchhaltungen führen, Abschlüsse erstellen, Immobilien verwalten, Steuerberatung anbie-

ten oder Unternehmen beraten. Folglich gibt es auch keine entsprechenden staatlichen Vorgaben, die es zu beurteilen gäbe.

- Zum zweiten bestehen durchaus generelle staatliche Vorgaben, die aber nicht nur für Treuhandunternehmen, sondern für alle Unternehmen gelten. Zu denken ist an die Bereiche Statistik, Sozialversicherungen, Rechnungslegung und Revision, Unternehmens- und Mehrwertsteuer oder Berufsbildung. Zu diesen Bereichen hat der Bundesrat Ende 2013 einen detaillierten Bericht über die Regulierungskosten mit 32 Verbesserungsvorschlägen erarbeitet.

- Zum dritten gibt es mit der Revision tatsächlich einen eng definierten Teil im Tätigkeitsfeld von Treuhandunternehmen, der direkt von der RAB und damit vom Bund beaufsichtigt wird. Auch hier wurden im erwähnten Bericht von 2013 über die Regulierungskosten entsprechende Erhebungen gemacht. Diese haben gezeigt, dass die Kosten im Bereich der Revisionsaufsicht von den befragten Unternehmen akzeptiert und von den Experten als vertretbar eingeschätzt werden. Ein gesetzgeberischer Handlungsbedarf wurde dabei nicht ausgemacht.

Zu erwähnen ist auch, dass nach den Berichten des Bundesrates von 2006 und 2014 zu den freien Berufen (die Treuhänderinnen und Treuhänder sind Freiberufler) auch in der Treuhandbranche in den letzten Jahren ein überdurchschnittliches Wachstum stattgefunden hat. Dies hat nicht zuletzt auch damit zu tun, dass neue Regulierungen oft auch Beratungsbedarf generieren, der wiederum von der Treuhandbranche abgedeckt wird.

Die Treuhandbranche ist nach Einschätzung des Bundesrates grundsätzlich auf gutem Weg. Dennoch bleibt die administrative Entlastung der Unternehmen ein fester Bestandteil der Wachstumspolitik des Bundesrates, und die entsprechenden Initiativen laufen weiter.

Bevor das Geschäft am 14. September 2016 im Nationalrat beraten werden konnte, wurde es von der Postulantin gleichentags zurückgezogen.

Rundschreiben Nr. 1/2008

Das Rundschreiben Nr. 1/2008 regelt, welche Standards bei der Durchführung von gesetzlich vorgeschriebenen Revisionsdienstleistungen für Gesellschaften des öffentlichen Interesses einzuhalten sind. Im Sinne des Nachvollzugs des internationalen Berufsrechts hat sie am 28. November 2016 entschieden, das Rundschreiben mit Wirkung vom 15. Dezember 2016 anzupassen.

Erwähnenswert sind dabei die folgenden Punkte: Zum ersten wurde PS 880 (Prüfung von öffentlichen Kaufangeboten) auf Grund der neuen gesetzlichen Regelung im FinfraG von EXPERTsuisse überarbeitet. Zum zweiten werden ISA 701 (key audit matters) und die damit verbundenen Änderungen in anderen ISA eingeführt. Das RS Nr. 1/2015 bleibt allerdings in Kraft, bis auch PS 701 in Kraft gesetzt werden kann. Zum dritten wurde auf Hinweis der Kommission für Wirtschaftsprüfung (KWP) die Gelegenheit genutzt, um diejenigen PS und ISA aus dem Rundschreiben zu streichen, die eigentlich gar keine gesetzlich vorgeschriebenen Revisionsdienstleistungen zum Gegenstand haben. Zum vierten und letzten stellt die neue Randziffer 4^{bis} klar, dass die sogenannten Conforming Amendments zu den ISA ebenfalls durch das Rundschreiben Nr. 1/2008 erfasst sind, auch wenn kein komplett neuer Standard mit einem neuen Datum zum Inkrafttreten ergangen ist.

Financial Audit

Einleitung

Die Marktstruktur im Revisionsmarkt hat sich gegenüber dem Vorjahr kaum verändert. Die grossen drei Revisionsunternehmen PwC, EY und KPMG prüfen unverändert die überwiegende Mehrheit der Publikums- und anderen Gesellschaften des öffentlichen Interesses. Dieses faktische Oligopol darf aber nicht darüber hinwegtäuschen, dass heute ein intensiver Wettbewerb zwischen diesen Revisionsunternehmen herrscht. Angestossen durch die Reformen in der EU wird zusätzliche Bewegung im Revisionsmarkt erwartet. Es wird vermehrt mit freiwilligen Ausschreibungen von Revisionsmandaten gerechnet.

Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen werden grundsätzlich alle drei Jahre von der RAB überprüft. Von diesem Dreijahres-Rhythmus ausgenommen sind:

- diejenigen Revisionsunternehmen, welche mehr als 50 Gesellschaften des öffentlichen Interesses prüfen: Diese werden jährlich überprüft, wobei dies aktuell nur die fünf grössten Revisionsunternehmen betrifft.

- diejenigen Revisionsunternehmen, welche ausschliesslich der FINMA direkt unterstellte Finanzintermediäre (sog. DUFI) prüfen: Hier gilt ein Rhythmus von fünf Jahren.

Insgesamt verfügten per Ende 2016 32 Revisions- und Prüfungsunternehmen über eine Zulassung als staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen. Acht Unternehmen dürfen ausschliesslich DUFI sowie Gesellschaften prüfen, die nicht im öffentlichen Interesse stehen. Zwei Unternehmen sind ausländische Revisionsunternehmen, welche aufgrund des teilweisen Inkrafttretens von Artikel 8 RAG im abgelaufenen Jahr von der RAB überprüft wurden.

Überprüfungen 2016

Die RAB hat seit Inkrafttreten des RAG insgesamt 90 Überprüfungen abgeschlossen. Davon wurden 13 Überprüfungen im Berichtsjahr durchgeführt². Eine dieser Überprüfungen fand zusammen mit dem PCAOB statt (sog. Joint Inspection). Im Rahmen der 13 Überprüfungen wurden die Abschlüsse von 25 Ge-

sellschaften mittels mandatsbezogenen Prüfungen (File Reviews) beurteilt.

Die Auswahl der zu überprüfenden Revisionsmandate durch die RAB erfolgt risikoorientiert. Ein wichtiges Auswahlkriterium bildet unter anderem die Marktkapitalisierung der Publikumsgesellschaften. Bis zum 31. Dezember 2016 wurden sämtliche 20 SMI-Gesellschaften einer File Review durch die RAB unterzogen. Bei den zwei aus globaler Sicht systemisch wichtigen Schweizer Banken (G-SIBs), UBS AG und Credit Suisse Group AG, werden seit 2013 jährlich mittels einer File Review gewisse Aspekte der Qualität der Rechnungsprüfung beurteilt.

Bei der Auswahl der zu überprüfenden Revisionsmandate berücksichtigt die RAB zusätzlich zur Marktkapitalisierung weitere Kriterien wie beispielsweise eine wesentliche Änderung der Revisionshonorare oder ein Wechsel der Revisionsstelle. Ein Kriterium bildet zudem die Abweichung vom Normalwortlaut des Revisionsberichtes bei Gesellschaften des öffentlichen Interesses.

Abbildung 1

Übersicht der RAB-Überprüfungen und Comment Form-Feststellungen 2008–2016

Kategorien	Grösste fünf Revisionsunternehmen		Übrige		Total	
	01.04.2008 – 31.12.2016	hiervon im 2016	01.04.2008 – 31.12.2016	hiervon im 2016	01.04.2008 – 31.12.2016	hiervon im 2016
Anzahl Überprüfungen	39	5	51	8	90	13
Comment Form-Feststellungen Firm Review	125	1	178	5	303	6
Comment Form-Feststellungen File Review	394	38	289	19	683	57
Anzahl überprüfte Files ³	122	16	51	9	173	25

² Bei weiteren zwei der grössten fünf Revisionsunternehmen wurde die Überprüfung vor Ort abgeschlossen. Da sich der Feststellungsprozess noch in einer frühen Phase befindet, sind diese nicht im Geschäftsbericht 2016 erfasst.

³ Die RAB selektioniert jeweils zu einer File Review die Arbeitspapiere zur Konzernprüfung (inkl. Einzelabschluss) und zu einer wesentlichen Tochtergesellschaft.

Firm Review

Die absolute Anzahl der Feststellungen wie auch die durchschnittliche Anzahl der Feststellungen je Überprüfung der grössten fünf und der kleineren Revisionsunternehmen ist im Vergleich zu den Vorjahren weiterhin abnehmend. Als Gründe können die relativ konstanten Vorgaben von ISQC 1 und das gestiegene Bewusstsein der für die Qualität verantwortlichen Personen genannt werden. Bei den grössten fünf Revisionsunternehmen gilt es zu beachten, dass die RAB in den Zwischenjahren, in denen die PCAOB keine Überprüfungen in der Schweiz durchführt, den Fokus auf der Durchführung von File Reviews legt. In diesen Fällen hat dies eine Minderung der Anzahl von Feststellungen auf Firmenebene zur Folge. Im Berichtsjahr war die durchschnittliche Anzahl der Feststellungen zur Firm Review je Überprüfung der kleineren Revisionsunternehmen rund dreimal höher als bei den grössten fünf Revisionsunternehmen. Dies obschon die Systeme zur Qualitätssicherung bei den kleineren Revisionsunternehmen aufgrund der einfacheren Verhältnisse weniger komplex ausgestaltet sind, als bei den grössten fünf Revisionsunternehmen. Nichts desto trotz kann generell das Niveau der Systeme zur Qualitätssicherung als gut bezeichnet werden.

File Review

Im Jahr 2016 wurden insgesamt 25 File Reviews durchgeführt und abgeschlossen (Vorjahr 19 File Reviews). Aus den 13 Überprüfungen resultierten gesamthaft 57 Feststellungen. Dabei hat sich erfreulicherweise die Anzahl der Feststellungen pro File Review im Vergleich zum Vorjahr von 3.1 auf 2 verringert. Konkret konnten diese Werte bei den grössten fünf Revisionsunternehmen und bei den kleineren Revisionsunternehmen von 2.9 auf 2.4 respektive von 3.8 auf 2.1 reduziert werden. Bei den File Reviews gilt, dass die Prüfungsqualität stark von den am Mandat beteiligten Partnern und Mitarbeitenden sowie dem externen Umfeld abhängt. Die Revisionsunternehmen sollten deshalb die Konsistenz der Prüfungsqualität weiterhin im Fokus behalten.

Nach den Anforderungen des Rundschreibens Nr. 1/2010⁴ sind jeweils per 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 sind die erbrachten Zusatzdienstleistungen unter Angabe der möglichen Schutzvorkehrungen, die gegen eine allfällige Beeinträchtigung der Unabhängigkeit getroffen wurden, mitzuteilen. Die RAB hat per 30. Juni 2016 vier Meldungen (Vorjahr 12 Meldungen) erhalten, welche kritisch beurteilt und situativ in die jeweilige Prüfungsstrategie zur File Review berücksichtigt wurden.

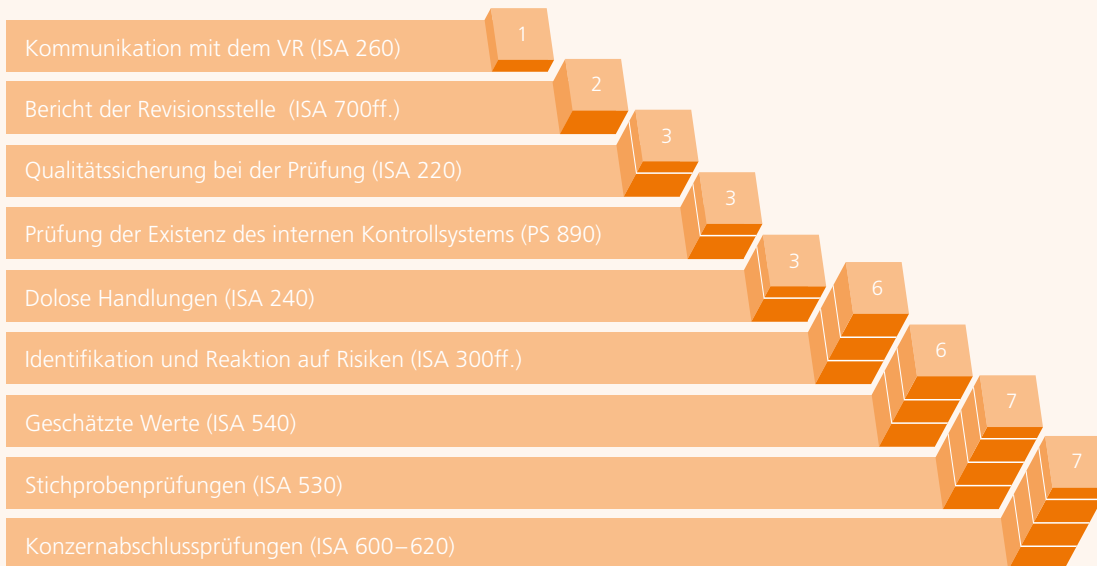
In den nachfolgenden Abbildungen sind die Feststellungen aus den File Reviews 2016 der grössten fünf und den kleineren Revisionsunternehmen nach Kategorien aufgeführt⁵.

⁴ Rundschreiben RAB 1/2010 über die Berichterstattung der staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen an die Aufsichtsbehörde vom 31. März 2010 (RS 1/2010), Ziff. 22 Bst. b.

⁵ Zu Vergleichszwecken wurden die Feststellungen, welche auf den Schweizer Prüfungsstandards oder den US-amerikanischen Prüfungsstandards basierten, den identischen oder vergleichbaren ISA zugeteilt.

Abbildung 2

Art und Anzahl der Feststellungen aus den File Reviews 2016 bei den fünf grössten Revisionsunternehmen (Total 38 Feststellungen)



Im Berichtsjahr hat die RAB in den Kategorien «Konzernabschlussprüfungen», «Stichprobenprüfungen», «geschätzte Werte» und «Identifikation und Reaktion auf Risiken» die grösste Anzahl von Feststellungen identifiziert.

Bei verschiedenen File Reviews wurde festgestellt, dass der Konzernprüfer von den Teilbereichsprüfern zu bedeutsamen Prüfungspositionen ungenügende positive Zusicherung erhalten hat. Vor diesem Hintergrund sind robuste Prüfungshandlungen des Konzernprüfers auf den als nicht bedeutsam eingestuften Teilbereichen von grosser Bedeutung. Als Beispiele können die Prüfung der Wirksamkeit von gruppenweiten Kontrollen und die Durchführung von angemessenen analytischen Prüfungshandlungen genannt werden. Sofern der Konzernprüfer jedoch der Ansicht ist, dass aufgrund der Prüfungshandlungen zu den bedeutsamen Teilbereichen keine angemessenen Prüfungsnachweise als Grundlage für das Prüfungsurteil gewonnen werden können, hat er auch zu bestimmten nicht bedeutsamen Teilbereichen spezifische Prüfungshandlungen durchzuführen. Der Planungsphase kommt dabei eine zentrale

Bedeutung zu. Erst wenn der Konzernprüfer ein gutes Verständnis des Konzerns, seiner Teilbereiche und des Umfelds hat, ist er in der Lage, die Teilbereiche angemessen für die Festlegung der Art der Prüfung zu bestimmen, und daraus abgeleitet, die detaillierten Prüfungsinstruktionen an die Teilbereichsprüfer zu verfassen. Hierbei wurde festgestellt, dass die Anforderungen der Prüfungsinstruktionen des Konzernprüfers teilweise ungenügend durch die Teilbereichsprüfer umgesetzt werden, ohne dass der Konzernprüfer diese in seiner Risikobeurteilung angemessen berücksichtigt hätte. Weiter gilt es zu beachten, dass die grösseren Publikumsgesellschaften ihre wesentlichen Umsätze im Ausland generieren. Dabei ist entscheidend, dass der Konzernprüfer zur Beurteilung der Prüfungsqualität der Teilbereichsprüfer vermehrt deren Prüfungsdokumentationen vor Ort einsieht. Hierzu wäre innerhalb der Prüfungsplanung ein Rotationsplan über mehrere Jahre empfehlenswert.

Der Prüfungsstandard zu den Stichprobenprüfungen enthält klare Vorgaben, welche in der Regel durch die einzelnen internen Prüfungsme-

thodologien der jeweiligen Revisionsunternehmen präzisiert werden. Stichprobenprüfungen werden zur Prüfung der Wirksamkeit von Kontrollen wie auch für aussagebezogenen Prüfungshandlungen angewendet. Aufgrund der Bedeutung und der Anzahl von Feststellungen hat die RAB dieses Thema als ein Schwerpunkt für die Überprüfungen 2017 bestimmt (siehe Kapitel «Schwerpunkte Überprüfungen 2017»). Die folgenden Punkte wurden dabei wiederholt festgestellt.

- Die Selektion von Stichproben erfolgte nicht dahingehend, dass für jedes Stichprobenelement in der Grundgesamtheit eine Chance bestand, ausgewählt zu werden;
- Bei unterjährig durchgeführten Stichprobenprüfungen wurde der verbleibende Zeitraum bis zum Geschäftsstichtag nicht angemessen berücksichtigt;
- Der Stichprobenumfang zu Einzelfallprüfungen deckte die Grundgesamtheit nicht ausreichend ab. Als Folge konnte keine aussagekräftige Schlussfolgerung zur Grundgesamtheit gezogen werden;

- Die Art und Ursache von Abweichungen und falschen Darstellungen wurden nicht angemessen beurteilt.

Die Feststellungen zur Prüfung geschätzter Werte betreffen wie im Vorjahr vor allem die Prüfungspositionen Goodwill und die Position übriges immaterielles Anlagevermögen. Einzelne Prüfungsteams haben zu diesen Positionen entgegen den Vorgaben der Prüfungsstandards keine angemessenen Prüfungsnachweise zur Beurteilung der durch das Management geschätzten Werte und Annahmen erlangt.

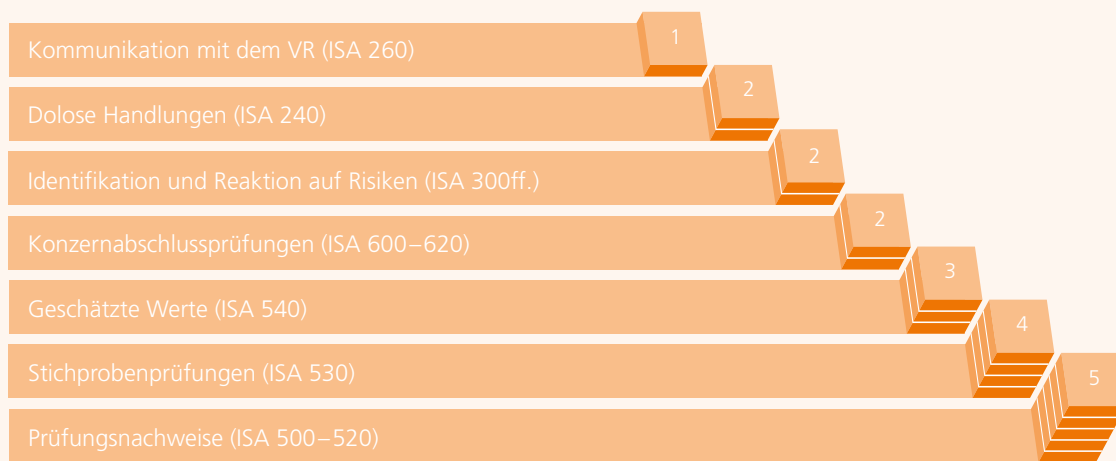
Dazu gehört beispielsweise auch, dass die Annahmen des Vorjahres, die für die Businesspläne herangezogen werden, ausreichend kritisch beurteilt werden. Weiter sind die Informationen des Managements durch alternative Prüfungshandlungen zu bestätigen.

Zur Identifikation und Reaktion auf Risiken sind die generellen IT- und Applikationskontrollen subsummiert. Sofern sich ein Revisionsunternehmen auf die Wirksamkeit der generellen IT- und Applikationskontrollen verlassen möchte, sind diese Kontrol-

len genügend zu testen. Andernfalls kann sich der Prüfer auf die durch das System generierten Dokumente, die wiederum als Grundlage zur Prüfung von verschiedenen Prüfungspositionen dienen, nicht verlassen. Teilweise erfolgt jedoch eine Abstützung auf IT- und Applikationskontrollen ohne dass diese ausreichend getestet werden. Häufig erscheint sowohl die ungenügende kritische Grundhaltung als auch die mangelnde Identifikation und Reaktion auf Risiken wesentlicher falscher Darstellungen als Ursache für diese Feststellungen.

Abbildung 3

Art und Anzahl der Feststellungen aus den File Reviews 2016 bei den kleineren Revisionsunternehmen (Total 19 Feststellungen)



Bei den kleineren Revisionsunternehmen wurden wiederholt die mangelnden Prüfungsnachweise, die ungenügenden Stichprobenprüfungen und die mangelhafte Prüfung geschätzter Werte identifiziert. Häufig resultieren die mangelnden Prüfungsnachweisen aufgrund ungenügender Prüfungsplanung.

IFIAR-Umfrage zu Inspektions- ergebnisse

Am 3. März 2016 hat IFIAR die Ergebnisse einer breit angelegten Umfrage veröffentlicht⁶. An der Umfrage haben 29 Mitgliedsländer von IFIAR partizipiert. Dies ist bereits die vierte Umfrage dieser Art, welche gemein-

same Feststellungen bei den sechs grössten global tätigen Revisionsunternehmen⁷ auf anonymer Basis identifiziert hat. Die Umfrage zielte insbesondere auf Feststellungen aus den File Reviews bei Gesellschaften des öffentlichen Interesses und systemisch wichtigen Finanzinstituten ab. Auf der Grundlage der Umfrage verhandelt IFIAR auf globaler Ebene mit den grossen sechs Revisionsgesellschaften. Ziel der Verhandlungen ist es, gemeinsam Massnahmen zur Verbesserung der Qualität der Revisionsdienstleistungen zu vereinbaren.

Eine Analyse der Feststellungen zu File Reviews der RAB mit anderen Aufsichtsbehörden zeigt, dass diese unter anderem in folgenden Berei-

chen mit den Feststellungen von IFIAR vergleichbar sind:

- Werthaltigkeit von Verkehrswerten
- Interne Kontrollen
- Umsatzerfassungen
- Konzernabschlussprüfungen
- Identifikation und Abdeckung von Risiken wesentlicher falscher Darstellungen

Die Mitgliedsländer von IFIAR vertreten weiterhin die Auffassung, dass

⁶ www.IFIAR.org > IFIAR Global Survey of Inspection Findings.

⁷ BDO International Limited, Deloitte Touche Tohmatsu Limited, Ernst & Young Global Limited, Grant Thornton International Limited, KPMG International Cooperative, und PricewaterhouseCoopers International Limited.

die globalen Revisionsnetzwerke und die lokalen Revisionsunternehmen weitergehende koordinierte Anstrengungen zu unternehmen haben, damit wiederkehrende Mängel in den erwähnten Bereichen nachhaltig behoben werden können. Um diesem Ziel zu begegnen, hat die IFIAR mit den sechs grössten Revisionsunternehmen eine Vereinbarung getroffen. Konkret soll in den nächsten vier Jahren die Anzahl von Gesellschaften des öffentlichen Interesses mit mindestens einer Feststellung von 39 Prozent auf 29 Prozent reduziert werden (Reduktion um 25 Prozent). Weiter wurde wie im Vorjahr die Bedeutung der Ursachenanalyse hervorgehoben, aus denen angemessene und nachhaltige Massnahmen abgeleitet werden können. Die RAB hat daraus ebenfalls ihre Schlüsse gezogen. Zum einen sind die Kriterien zur Bestimmung von Comment Forms auf File Ebene dahingehend angepasst worden, dass die Eintretenswahrscheinlichkeit sowie die potentielle Auswirkung auf die Konzernrechnung einer vertieften Beurteilung unterzogen werden. Dies dürfte inskünftig tendenziell zu einer Reduktion der Anzahl von Feststellungen führen. Zum anderen beurteilt die RAB vermehrt die Qualität der von den geprüften Gesellschaften erstellten Ursachenanalysen zu den Feststellungen der internen Nachschau wie auch zu den Feststellungen der RAB.

Schwerpunkte Überprüfung 2016

Im Tätigkeitsbericht 2015 hat die RAB die Schwerpunkte zu den Überprüfungen 2016 zum Bereich Rechnungsprüfung publiziert und diese im Berichtsjahr einer vertieften Beurteilung unterzogen⁸:

- Prüfung der Bilanz- und Erfolgsrechnungspositionen zu Ertragssteuern (ISA 540/IAS 12)
- Prüfung der Geldflussrechnung (ISA 500/IAS 7)
- Prüfung des Ergebnisses je Aktie (ISA 500/IAS 33)

Die RAB hat bei den grössten fünf Revisionsunternehmen zu den Prüfungsschwerpunkten die internen Vorgaben der Revisionsgesellschaften analysiert und auf Grund von Stichproben deren Umsetzung beurteilt.

Prüfung der Bilanz- und Erfolgsrechnungspositionen zu Ertragssteuern

Der Rechnungslegungsstandard IAS 12 «Ertragssteuern» ist in seiner aktuellen Form bis auf einige punktuelle Änderungen bereits seit 1. Januar 1998 in Kraft.

Die Prüfung der Steuerpositionen kann für die Prüfungsteams herausfordernd sein, da in einem Konzernverhältnis und aufgrund komplexer Steuerstrukturen neben den Vorschriften des IAS 12 verschiedene andere Prüfungsstandards zur Anwendung gelangen können (z.B. ISA 500, ISA 540, ISA 600). Als gute Vorbereitung dient in jedem Fall eine solide Prüfungsplanung, bei der grundlegende Fragen durch den Prüfer zu beurteilen sind. Hierzu gehören beispielsweise die Beurteilung der Komplexität der Steuerstrukturen und Steuerrisiken im Konzern und der Bedeutung der latenten Steuerbeträge. Weiter gilt es zu beurteilen, ob das Management einen Sachverständigen eingesetzt hat und ob allenfalls ein eigener Sachverständiger zu involvieren ist. Vor allem im Konzernverhältnis und bei unterschiedlichen Steuerregimes nehmen die Komplexität und damit das Erfordernis nach Expertenwissen im Steuerbereich zu. Bei Vorliegen wesentlicher Steuerpositionen im Zusammenhang mit Teilbereichen sind angemessene Prüfungsinstruktionen an die Teilbereichsprüfer zur Prüfung sowie zur Kommunikation an den Konzernprüfer unabdingbar. Die Prüfung der latenten Steuern ist verbunden mit Unsicherheiten, Schätzungen und Annahmen zu zukunftsgerichteten Informationen. Insbesondere im Bereich der aktivierten latenten Steuern aus steuerlichen Verlustvorträgen gilt es die Wahrscheinlichkeit zu beurteilen, ob ausreichend künftige zu versteuernde Ergebnisse zur

Verwendung zur Verfügung stehen werden. Dies erfordert robuste Prüfhandlungen des Prüfungsteams, welche mit einer kritischen Grundhaltung durchzuführen sind.

Die RAB hat die Einhaltung der Vorgaben aus den Prüfungs- und Rechnungslegungsvorschriften zur Prüfung der Steuerpositionen im Rahmen der File Reviews beurteilt. Von den insgesamt 12⁹ ausgewählten Abschlussprüfungen aus unterschiedlichen Branchen hat die RAB bei acht dieser Positionen die Ertragssteuern untersucht. Mit Ausnahme von zwei Unternehmen schlossen alle nach IFRS ab.

⁸ Resultate zu den Schwerpunkten 2016 des Bereichs Aufsichtsprüfung siehe Kapitel «Regulatory Audit».

⁹ Zwei der fünf grössten Revisionsunternehmen waren zum Zeitpunkt der Berichterstattung noch nicht finalisiert und sind folglich nicht in die Beurteilung eingeflossen.

Abbildung 4

Übersicht der ausgewählten Files zur Beurteilung der Steuerpositionen

File	Risikobeurteilung			Sachverständige des Abschluss- prüfers (Konzern)	Aktive latente Steuern			Passive latente Steuern	
	Konzern- prüfung	Steuer- struktur	Beedeut- sames Risiko		Temp. Differen- zen	Verlust- vorträge	Nicht akti- vierte	Temp. Differen- zen	Nicht passivierte
1	Ja	einfach			Ja	Ja		Ja	
2	Ja	einfach			Ja			Ja	
3	Ja	komplex	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja
4		einfach		Ja	Ja			Ja	
5	Ja	einfach			Ja	Ja	Ja	Ja	Ja
6	Ja	einfach			Ja	Ja		Ja	
7	Ja	komplex	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja
8	Ja	einfach		Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja

Bei den untersuchten Unternehmen zeigte sich, dass aufgrund der Risikobeurteilung die Steuerstruktur auf Konzernebene in zwei Fällen als komplex eingestuft wurde. Konsequenterweise wurde bei diesen Unternehmen das Risiko wesentlicher falscher Darstellungen als bedeutsam beurteilt.

Die Berechnung der Steuerpositionen und die Erstellung der Abschlussangaben zu den Steuern wurden in allen Fällen von der Fachabteilung des geprüften Unternehmens vorgenommen. Auf einen externen Sachverständigen des Managements wurde grundsätzlich verzichtet, respektive nur beratend und punktuell bei Spezialfragen (z.B. Transfer Pricing) herangezogen. Die Prüfungsteams haben bei der Hälfte der Stichproben einen eigenen Sachverständigen beigezogen. Darunter fallen auch die beiden Prüfungen, bei denen die Steuerpositionen als bedeutsames Risiko eingeschätzt wurden. Die Sachverständigen des Konzernprüfers¹⁰ deckten dabei sämtliche steuerlich relevanten Sachverhalte ab, wie beispielsweise die Bestimmung der Parameter und Berechnungsmethodik zu den Ertragssteuern und latenten Steuern. Dies erfolgte zum einen mittels Prüfung der auf der Holdingebene erfassten Steuerpositionen und zum anderen durch die

Beurteilung der Berichterstattungen der Teilbereichsprüfer.

Im Konzernverhältnis waren die Instruktionen an die Teilbereichsprüfer in diesem Bereich angemessen. Bei den Unternehmen mit bedeutsamen Steuerrisiken wurden auf Teilbereichsebene zusätzlich lokale Sachverständige involviert. Bei den übrigen Unternehmen wurden die Steuerprüfungen für die Teilbereiche durch die Teilbereichsprüfer vorgenommen, jedoch koordiniert und überwacht durch den Konzernprüfer. Die RAB hat aus der Durchsicht der Arbeitspapiere zur Prüfung der tatsächlichen Steuern keine Feststellungen identifiziert.

Bezüglich latenter Steuer wiesen alle beurteilten Unternehmen sowohl wesentliche aktive als auch passive latente Steuern aus temporären Differenzen aus. Bei sechs Unternehmen wurden aktive latente Steuer aus Verlustvorträgen aktiviert. In vier Fällen wurden zudem nicht aktivierte bzw. nicht passivierte latente Steuerbeträge im Anhang offengelegt. Die RAB hat zur Prüfung der aktiven latenten Steuern in zwei Stichproben Mängel festgestellt, welche jeweils zu einer Feststellung führten.

Im ersten Fall wurden wesentliche aktive latente Steuern aus temporären

Differenzen aktiviert. Die zugrundeliegenden Annahmen und Schätzungen (z.B. Budgets) wurden dabei nicht ausreichend kritisch geprüft. Hierbei gilt der Grundsatz, dass latente Steuern nur aktiviert werden dürfen, wenn ein zukünftiges zu versteuerndes Ergebnis wahrscheinlich verfügbar sein wird, gegen das die abzugsfähige temporäre Differenz genutzt werden kann. Zudem wurden im Zusammenhang mit Steuerrückstellungen für ungewisse Steuerpositionen weder die Annahmen und Einschätzungen des Managements kritisch hinterfragt noch deren Realisierung im Abschluss des vorhergehenden Zeitraums überprüft.

Im zweiten Fall wurden für wesentliche aktive latente Steuern aus temporären Differenzen und aus Verlustvorträgen weder durch den Konzernprüfer noch durch die Teilbereichsprüfer angemessene Prüfhandlungen zur Beurteilung der Werthaltigkeit durchgeführt. Die Rechnungslegungsstandards verlangen dabei, dass die Werthaltigkeit des Buchwerts von aktiven latenten Steueransprüchen an jedem Abschlussstichtag zu überprüfen ist. Insbesondere bei der Prüfung der aktiven latenten Steuern sowie der Steuerrückstellungen ist aufgrund

¹⁰ In einem Fall gab es keine Konzernrechnung und als Folge war es ein Sachverständiger des Prüfungsteams.

von Schätzungsunsicherheiten eine kritische Grundhaltung des Prüfungsteams entscheidend. Dies unter anderem aufgrund von Faktoren wie der Anzahl involvierter Steuerhoheiten, der Komplexität der Steuerstrukturen des Unternehmens und der Annahmen bezüglich des künftigen Ergebnisses.

Zusammenfassend zeigten die Überprüfungen der RAB, dass, mit Ausnahme der beiden aufgeführten Feststellungen, die beurteilten Prüfungsteams die Prüfung der Steuerpositionen mit der notwendigen Sorgfalt und kritischen Grundhaltung durchgeführt haben. Zudem wurden bei bedeutenden Risiken Sachverständige hinzugezogen. Den Beizug von Sachverständigen in komplexen Situationen erachtet die RAB als positiv.

Prüfung der Geldflussrechnung

Der Rechnungslegungsstandard IAS 7 «Kapitalflussrechnungen» ist in seiner aktuellen Form bis auf einige punktuelle Änderungen bereits seit 1. Januar 1994 in Kraft. Die Geldflussrechnung gruppiert die Zahlungsströme nach betrieblicher, Investitions- und Finanzierungstätigkeit. Ebenfalls ist diese ein Bestandteil der Jahresrechnung und ein wichtiger Leistungsindikator für die Anspruchsgruppen.

Die RAB hat die Einhaltung der Vorgaben aus den Prüfungs- und Rechnungslegungsvorschriften zur Prüfung der Geldflussrechnung im Rahmen der File Reviews beurteilt. Dabei hat die RAB bei neun ausgewählten Abschlussprüfungen aus unterschiedlichen Branchen die Geldflussrechnung untersucht¹¹.

Drei der fünf grössten Revisionsunternehmen verwenden zur Prüfung der Geldflussrechnung standardisierte Prüfprogramme. Weiter hat die RAB aufgrund der Stichproben festgestellt, dass die Prüfungsteams die Prozesse zur Erstellung der Geldflussrechnung angemessen aufgenommen haben, ohne sich jedoch auf die Wirksamkeit der Kontrollen zu verlassen. Die RAB geht davon aus, dass

aus Effizienzgründen die Prüfung der Geldflussrechnungen nur aussagebezogen erfolgte. Bei acht von neun Stichproben wurde die Geldflussrechnung durch das Management nach der indirekten Methode erstellt. Als Folge prüfte das Prüfungsteam neben den wesentlichen Geldflüssen aus Investitionstätigkeit und Finanzierungstätigkeit die vom konsolidierten Jahreserfolg hinzugerechneten respektive abgezogenen nicht zahlungswirksamen Aufwendungen beziehungsweise Erträge.

Mit der Ausnahme eines Falles sind die aussagebezogenen Prüfungshandlungen in Art und Umfang ausreichend ausgestaltet und durchgeführt worden. Der Geldfluss aus betrieblicher Tätigkeit enthielt in diesem Fall einen Fehler, welcher über der Toleranzwesentlichkeit lag. Ferner wurden zwei weitere bedeutende Positionen innerhalb der Geldflussrechnung nicht ausreichend geprüft.

Prüfung des Ergebnisses je Aktie

Der Rechnungslegungsstandard IAS 33 «Ergebnis je Aktie» ist in seiner aktuellen Form seit dem 1. Januar 2005 in Kraft. Kotierte Gesellschaften, die ihre Jahres- beziehungsweise Konzernrechnung nach den Bestimmungen von IFRS erstellen, haben auf ihrer Gesamtergebnisrechnung das Ergebnis je Aktie offenzulegen¹². Zweck dieser Bestimmung ist die Vergleichbarkeit der Ergebnisse verschiedener Unternehmen auch über mehrere Rechnungsperioden zu verbessern. Das Ergebnis je Aktie stellt eine der Ausgangsgrössen zur Ermittlung des Kurs-/Gewinnverhältnisses¹³ dar, welches seinerseits bei der Bewertung von Aktien eine zentrale Rolle spielt.

Die Einhaltung der relevanten Prüfungs- und Rechnungslegungsstandards wurden bei insgesamt neun Revisionsmandaten überprüft¹⁴. Davon bei sieben, ob den Vorschriften von IFRS entsprochen und bei jeweils einem Mandat, ob die Bestimmungen von US-GAAP¹⁵ und Swiss GAAP FER¹⁶ korrekt umgesetzt wurden.

Bei keinem der untersuchten Revisionsmandate wurde das Ergebnis je Aktie als gesondertes Risiko identifiziert. Bei zwei Mandaten hat das Prüfungsteam jedoch die IFRS-Konformität der Jahres- beziehungsweise Konzernrechnung als bedeutsames Risiko bestimmt. In drei von neun Fällen wurde die Jahres- beziehungsweise Konzernrechnung einer zusätzlichen Durchsicht durch einen vom Prüfungsteam unabhängigen Rechnungslegungsspezialisten unterzogen. Erstaunlicherweise wurde in den Fällen, in welchen die IFRS-Konformität als bedeutsames Risiko bestimmt wurde, keine zusätzliche Durchsicht durch einen IFRS-Spezialisten veranlasst. Bei keinem der untersuchten Revisionsmandate unterlagen die Prüfungsarbeiten zum «Ergebnis je Aktie» einer Durchsicht durch den leitenden Revisor. Bei sämtlichen überprüften Revisionsmandaten haben die Prüfungsteams sogenannte «Disclosure Checklisten» verwendet, welche die vollständige und korrekte Offenlegung in der Konzernrechnung bezwecken. Eines der grössten fünf Revisionsunternehmen hat ein separates Prüfprogramm entwickelt, welches durch das Prüfungsteam zusätzlich zur «Disclosure Checkliste» anzuwenden war. Keines der untersuchten Revisionsunternehmen verfügte über Anforderungen, welche

¹¹ Die Überprüfungsberichte zwei der fünf grössten Revisionsunternehmen waren zum Zeitpunkt der Berichterstattung noch nicht finalisiert und sind folglich nicht in die Beurteilung eingeflossen.

¹² Dies gilt sinngemäss auch für andere nationale und internationale Rechnungslegungsstandards.

¹³ Mit dem Kurs-/Gewinnverhältnis wird der Kurs der Aktie im Verhältnis zum Gewinn je Aktie dargestellt.

¹⁴ Zwei der fünf grössten Revisionsunternehmen waren zum Zeitpunkt der Berichterstattung noch nicht finalisiert und sind folglich nicht in die Beurteilung eingeflossen.

¹⁵ Financial Accounting Standards Board (FASB), Accounting Standards Codification (ASC) Topic 260, Earnings per Share.

¹⁶ Swiss GAAP FER 31, Ergänzende Fachempfehlungen für kotierte Unternehmen, Paragraph 5. FER 31 ist erstmals anwendbar für Abschlüsse die am 1. Januar 2015 oder danach beginnen.

eine zwingende Konsultation zum Ergebnis je Aktie vorsehen.

Obschon andere Untersuchungen¹⁷ darauf hindeuten, dass die Ermittlung und der Ausweis des Ergebnis je Aktie einer relativ hohen Fehlerhäufigkeit unterliegt, hat die RAB bei den überprüften Revisionsmandaten lediglich zwei Feststellungen hinsichtlich der korrekten Anwendung der Rechnungslegungsvorschriften identifiziert. In einem Fall wurde festgestellt, dass im verwässerten Ergebnis je Aktie fälschlicherweise Aktien berücksichtigt wurden, die bereits als ausgegeben gegolten haben. Aufgrund der geringfügigen Anzahl von Aktien hat sich dies jedoch nicht wesentlich auf den Ausweis ausgewirkt. In einem zweiten Fall wurde in der Jahresrechnung kein verwässertes Ergebnis je Aktie ausgewiesen. Dies obschon das geprüfte Unternehmen über Beteiligungspläne verfügte, welche das Ergebnis verwässerten. Mögliche Ursachen der beiden Feststellungen sind der fehlende Einbezug von Rechnungslegungsspezialisten oder die mangelnde Durchsicht der Arbeiten durch erfahrene Mitglieder des Prüfungsteams.

In fünf von neun Fällen wurde das Ergebnis je Aktie auch an Stellen im Geschäftsbericht offengelegt (sogenannte «sonstige Informationen»), die grundsätzlich keiner Prüfung durch die Revisionsstelle unterliegen (z.B. Lagebericht, Übersicht zu Schlüsselkennzahlen). In einer Stichprobe weist ein Unternehmen im ungeprüften Teil zusätzlich zum Ergebnis je Aktie gemäss IFRS ein Ergebnis je Aktie aus, welches um Sondereffekte wie Restrukturierungsaufwand und Wertbeeinträchtigungen «bereinigt» wurde. Positiv hervorzuheben ist, dass das Unternehmen den Bilanzleser auf die unterschiedlichen Ermittlungsbasis hinweist und eine Überleitungsrechnung offengelegt hat¹⁸. Im Zusammenhang mit den Pflichten des Prüfungsteams in Bezug auf sonstige Informationen sei an dieser Stelle auf ISA 720 (revised)¹⁹ verwiesen, welcher erstmals für die Prüfung von Jahres- beziehungsweise Konzern-

rechnungen endend am 15. Dezember 2016 anzuwenden ist. Dabei wird der Bericht der Revisionsstelle neu einen separaten Abschnitt enthalten, der sich den sonstigen Informationen widmet. Konkret wird das Prüfungsteam nebst Identifikation der sonstigen Informationen und Offenlegung der Verantwortlichkeiten in Bezug auf deren Erstellung, auch eine Aussage darüber treffen müssen, ob er im Rahmen der Durchsicht auf Unstimmigkeiten oder falsch dargestellte Tatsachen gestossen ist.

Ursachenanalyse und Massnahmen

Jährlicher Ablauf zur Gestaltung der Ursachenanalyse und Massnahmen

Nach Abschluss der Überprüfungen wird den Revisionsunternehmen jeweils der Berichtsentwurf zugestellt. Die Revisionsunternehmen werden anschliessend aufgefordert, der RAB die Ursachenanalysen sowie die Massnahmen und Fristen zu den Feststellungen in schriftlicher Form zuzustellen. Hierbei gilt es zu beachten, dass die Verantwortung bezüglich der Ausgestaltung der Ursachenanalyse und der Massnahmen zu den Feststellungen auf File Ebene in erster Linie beim Management des Revisionsunternehmens und nicht beim betroffenen Prüfungsteam liegt. Die RAB beurteilt anschliessend die Angemessenheit der vorgeschlagenen Massnahmen, in dem sie die möglichen Ursachen und Massnahmen zu den Feststellungen entwickelt. Die von den Revisionsunternehmen vorgeschlagenen Massnahmen und Fristen werden anschliessend übernommen und allenfalls durch die RAB konkretisiert oder umformuliert. Die Umsetzung der vereinbarten Massnahmen hat durch die Revisionsgesellschaften innerhalb eines Jahres zu erfolgen. Die RAB beurteilt in Folgejahren die Angemessenheit der Umsetzung der Massnahmen.

Die Bestimmung der Ursache von Feststellungen erfolgt nach pflichtgemäßem Ermessen und stellt einen iterativen Prozess dar, welcher nach einer einheitlichen Methode zu erfolgen hat. Als gängige Methode wird

in der Praxis die «5-Why-Methode»²⁰ angewendet²¹. Je standardisierter und fundierter die Ursachenanalyse durchgeführt wird, desto nachhaltiger sind die Massnahmen.

Auf der File-Ebene unterscheidet die RAB zwischen mandats- und unternehmensbezogenen Massnahmen. Letztere kommen vor allem zur Anwendung, wenn die RAB wiederkehrende Feststellungen identifiziert hat, die auf ein systemisches Risiko hindeuten. Die RAB betrachtet zur Bestimmung der Ursachen und Massnahmen unter anderem die folgenden Bereiche:

- Vision und Strategie (z.B. Bestimmung und Umsetzung der Umsatz-/Erfolgszielen);
- Interne und externe Kommunikation (unter anderem «Tone at the top»);
- Prozesse zur Qualitätssicherung (inklusive Kontrollen);

¹⁷ Vgl. dazu insbesondere Hüttche Tobias, Dicke Bretter, wenig Späne – Entdeckte Fehler in der IFRS-Rechnungslegung. Eine Analyse von Fehlern in Finanzberichten, den Ursachen und Hinweise zu ihrer Vermeidung, Der Schweizer Treuhänder 2012, S. 79ff.

¹⁸ In diesem Zusammenhang sei auf die von der IFAC publizierte Richtlinie «Developing and Reporting Supplementary Financial Measures – Definition, Principles, and Disclosures» verwiesen, welche die stetige und transparente Offenlegung von «non-gaap measures» beim berichterstattenden Unternehmen bezweckt.

¹⁹ ISA 720 (revised) «The Auditor's Responsibilities relating to Other Information», gilt für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem 15. Dezember 2016 enden.

²⁰ Die 5-Why-Methode [...] ist eine Methode im Bereich des Qualitätsmanagements zur Ursache-Wirkung-Bestimmung. Ziel dieser Anwendung der fünf «Warum?»-Fragen ist es, eine Ursache für einen Defekt oder ein Problem zu bestimmen. Die Anzahl der Nachfragen ist nicht auf fünf begrenzt, diese Zahl ist symbolisch zu verstehen. Wichtig ist, dass so lange nachgehackt wird, bis der fehlerverursachende Prozessschritt eindeutig identifiziert und nicht mehr weiter aufteilbar ist.

²¹ Eine alternative Methode kann beispielsweise auch das «Fishbone Diagram» sein.

- Weisungen, Richtlinien und Prüfungsvorgaben;
- Werkzeuge und Hilfsmittel.

Auf File-Ebene wird anschliessend bestimmt, ob die Ursachen aufgrund von Verletzungen interner Vorgaben erfolgten oder ob der leitende Revisor und der auftragsbegleitende Qualitätssicherer ihre Verantwortungen zur Prüfungsplanung, Anleitung, Überwachung und Auftragsdurchführung nicht angemessen wahrgenommen haben.

In der Regel fordert die RAB bei jeder Überprüfung spezifische Massnahmen. Einerseits sollen die Ergebnisse der Überprüfung durch den CEO und den Leiter Wirtschaftsprüfung an alle Mitarbeitenden kommuniziert werden. Andererseits wird eine verstärkte nachweisliche Involvierung des leitenden Revisors und des auftragsbegleitenden Qualitätssicherers auf File Ebene erwartet. Weiter hat bei den grössten fünf Revisionsunternehmen eine vom Prüfungsteam unabhängige Person die Umsetzung der Massnahmen auf File Ebene zu überprüfen und die Ergebnisse schriftlich festzuhalten.

Folgende spezifische Massnahmen wurden beispielsweise mit den Revisionsunternehmen vereinbart:

- Die Prozesse zur Unabhängigkeit berücksichtigen vermehrt formelle Konsultationen sowie einen verschärften Sanktionskatalog. In diesem Zusammenhang wurde vom betroffenen Revisionsunternehmen eine zusätzliche Person (Risk-Manager) eingestellt.
- Zur Prüfung von Goodwill sind bei Publikumsgesellschaften von den Prüfungsteams eine Weisung sowie ein gesondertes Prüfprogramm zu berücksichtigen.
- Verbot eines leitenden Revisors zur Erbringung von Revisionsdienstleistungen an Unternehmen, welche in einer spezifischen Branche tätig sind.

- Verbot zur Ausübung der Rolle als auftragsbegleitender Qualitätssicherer bei Publikumsgesellschaften aufgrund seiner Funktion.

In schwerwiegenden Fällen von Qualitätsmängeln kann die RAB auch die zivilrechtlichen Bestimmungen²² und die Strafbestimmung²³ des RAG anwenden. Hierzu verweisen wir auf das Kapitel Enforcement und Rechtsprechung.

Analyse von wiederkehrenden Feststellungen über die letzten fünf Jahre

Zur Beurteilung wiederkehrender Feststellungen fassten die fünf grössten Revisionsunternehmen erstmals im Berichtsjahr die Resultate aus der internen Nachschau sowie die Feststellungen der RAB über mindestens die letzten fünf Jahre zusammen. Anschliessend wurden die möglichen Ursachen und Massnahmen bestimmt. Die Ergebnisse von vier Revisionsunternehmen wurden an separaten Besprechungen diskutiert²⁴. Diese Informationen wird die RAB zur Bestimmung der Strategie der kommenden Überprüfungen angemessen berücksichtigen. Erfreulich ist, dass dieser Prozess bereits zur freiwilligen Initiierung von griffigen Massnahmen führte.

Vorabklärungen und Verfahren

Neben den routinemässigen Überprüfungen werden bei den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen auch anlassbezogene Vorabklärungen und Verfahren durchgeführt. Berücksichtigt werden hierbei insbesondere qualifizierte Hinweise von Dritten. Im Berichtsjahr sind acht Hinweise von Dritten im Zusammenhang mit Arbeiten staatlich beaufsichtigter Revisionsunternehmen eingegangen. Im Berichtsjahr wurden aus diesen Hinweisen Abklärungen durchgeführt, jedoch keine Verfahren eröffnet. Gewisse Arbeiten, welche im Vorjahr initiiert wurden, konnten im Berichtsjahr noch nicht abgeschlossen werden (z.B. Fall FIFA).

Audit Quality Indicators

Die Bedeutung der Kennzahlen zur Messung der Prüfungsqualität (Audit Quality Indicators) nimmt auf internationaler Ebene weiterhin zu. Dieser sich verstärkende Trend wird durch verschiedene Projekte unterstrichen. Im Juli 2016 veröffentlichte die FEE (neu: Accountancy Europe) eine aktualisierte Übersicht über neun verschiedene Organisationen aus der ganzen Welt, darunter die RAB, die Kennzahlen zur Prüfungsqualität entwickelt haben²⁵. Weiter informierte im Februar 2016 die IFAC über ein Projekt des Center for Audit Quality CAQ zur Messung der Prüfungsqualität mittels Kennzahlen²⁶. Diese Kennzahlen sollen den Prüfungsausschüssen zur Verfügung gestellt werden. Die Aufsichtsbehörde ACRA in Singapur hat ein Rahmenwerk zur Veröffentlichung von acht Kennzahlen zur Prüfungsqualität zur Verfügung gestellt, welche die Prüfungsausschüsse börsenkotierter Gesellschaften ab dem Jahr 2016 freiwillig anwenden können²⁷. Die sechs grössten Revisionsunternehmen im Vereinigten Königreich haben sich im Jahr 2014 geeinigt, mehrere Kennzahlen in ihren Transparenzberichten zu veröffentlichen²⁸. Zudem hat ein Revisionsunternehmen in den Vereinigten Staaten bereits begonnen, auf freiwilliger Basis 16 Kennzahlen zur Prüfungsqualität zu veröffentlichen²⁹.

²² Art. 16 Abs. 4, 17 und 18 RAG.

²³ Art. 39 ff. RAG.

²⁴ Das Gespräch mit dem fünften Revisionsunternehmen findet im Januar 2017 statt.

²⁵ Die Informationen sind in einem sog. «Information Paper» unter dem Titel «Overview of Audit Quality Indicators Initiatives; Update to December 2015 edition» erfasst. Der Geschäftsbericht 2016 der «Accountancy Europe» behandelt dieses Thema ebenfalls ([www.accountancyeurope.eu > publications > annual report](http://www.accountancyeurope.eu/publications/annual-report); S. 24).

²⁶ [www.ifac.org > Global Knowledge Gateway > Viewpoints > Audit Quality Indicators](http://www.ifac.org/Global-Knowledge-Gateway/Viewpoints/Audit-Quality-Indicators).

²⁷ [www.acra.gov.sg > Publications > Guides > ACRA's Audit Quality Indicators Disclosure Framework](http://www.acra.gov.sg/Publications/Guides/ACRAs-Audit-Quality-Indicators-Disclosure-Framework).

²⁸ [www.frc.org.uk > home > publications > FRC Team: Professional Oversight > 30 Mar 2015 Transparency Reporting by Auditors of Public Interest Entities: Review of Mandatory Reports](http://www.frc.org.uk/home/publications/FRC-Team-Professional-Oversight-30-Mar-2015-Transparency-Reporting-by-Auditors-of-Public-Interest-Entities-Review-of-Mandatory-Reports).

Die RAB erhebt bereits seit acht Jahren bei den Big 5 Kennzahlen zur Prüfungsqualität. Die RAB verwendet diese Kennzahlen in erster Linie für die Analyse von Trends und die rechtzeitige Identifikation von Faktoren,

welche die Prüfungsqualität beeinflussen können. Zudem werden die Kennzahlen auch im Rahmen der Risikobeurteilung und zur Planung der Überprüfungen verwendet.

Die RAB erhebt insgesamt 12 Kennzahlen. Im 2014 wurden mehrere Kennzahlen überarbeitet und weiterentwickelt, um die Aussagekraft und Vergleichbarkeit zu verbessern.

Abbildung 5

Vergleich ausgewählter Kennzahlen aus der Wirtschaftsprüfung der fünf grössten staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen.

Kennzahl	2013		2014		2015		2016	
	von	bis	von	bis	von	bis	von	bis
Durchschnittlicher Jahresumsatz pro Partner in Mio. CHF	1.6	4.3	1.7	4.2	1.9	4.5	1.8	4.2
Verhältnis zwischen zusätzlichem Honorar und Revisionshonorar								
– SMI-Unternehmungen	n.a	n.a	0.1	0.4	0.2	0.4	0.2	0.5
– Publikumsgesellschaften ohne SMI	n.a	n.a	0.1	0.3	0.1	0.4	0.0	0.2
Anzahl Mitarbeitende pro Partner	6.8	13.5	7.1	14.0	7.2	15.8	7.4	15.3
Fluktuationsrate in Prozent	12	26	13	26	13	25	12	27
Durchschnittliche Anzahl EQCR³⁰-Stunden								
– SMI-Unternehmungen	n.a	n.a	39	151	37	115	25	116
– Publikumsgesellschaften ohne SMI	n.a	n.a	7	18	6	17	8	17
Durchschnittliche Anzahl Stunden des leitenden Revisors								
– SMI-Unternehmungen	n.a	n.a	270	719	227	746	351	700
– Publikumsgesellschaften ohne SMI	n.a	n.a	69	112	71 ³¹	110	75	113
Anzahl Stunden von ausländischen Shared Service Center in Prozent der Gesamtstunden bei Publikumsgesellschaften	n.a	n.a	0	5	0	8	0	7
Anzahl Konsultationen pro geprüfte Publikumsgesellschaft	n.a	n.a	0	0.4	0	0.3	0.1	0.4

– Der höchste und der tiefste durchschnittliche Jahresumsatz pro Partner hat aufgrund der Zunahme der Anzahl Partner im Vergleich zum Vorjahr abgenommen. Bei den verbleibenden drei Revisionsunternehmen hat der durchschnittliche Umsatz pro Partner zugenommen. Die höchsten und tiefsten durchschnittlichen Jahresumsätze weisen seit vier Jahren dieselben zwei Revisionsunternehmen auf. Diese Kennzahl hängt von der Grösse bzw. dem Honorarvolumen der zu prüfenden Unternehmungen und von der Anzahl Mitarbeitenden pro Partner ab. Das Revisionsunternehmen mit dem tiefsten resp. dem höchsten Umsatz pro Partner hat auch seit Jahren die

tiefste resp. 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 die Bandbreite dieser Kennzahl für SMI-Unternehmen vergrössert, bei den übrigen Publikumsgesellschaften verkleinert. Betreffend SMI-Unternehmen weist eine Revisionsunternehmung im Berichtsjahr 2016 einen mehr als doppelt so hohen Wert aus als der Durchschnitt der anderen Revisi-

onsunternehmen. Seit 2014 weist dieses Revisionsunternehmen auch den höchsten Wert für SMI-Gesellschaften auf. In diesem Zusammenhang ist anzumerken, dass die höchste durchschnittliche Verhältniszahl von 0.5 die von der EU-Gesetzgebung vorgegebene Grenze von 0.7 unterschreitet. Die Meldungen an die RAB zeigen weiter, dass lediglich vier Mandate (Vorjahr

²⁹ www.pwc.com > PwC US > Audit and Assurance > Our focus on audit quality > 2016 Audit Quality Report.

³⁰ Engagement Quality Control Reviewer oder auftragsbegleitender Qualitätssicherer.

³¹ Eine Revisionsunternehmung hat diese Kennzahl vom Vorjahr korrigiert.

12 Meldungen) die Grenze von 1:1 und somit auch die EU-Grenze überschritten haben.

- Die Bandbreite der Fluktuationsrate hat sich gegenüber dem Vorjahr vergrössert und zeigt, dass es zwischen den Revisionsunternehmen beträchtliche Unterschiede gibt. Ein Revisionsunternehmen wies in den letzten vier Jahren dreimal die höchste Fluktuationsrate aus. Bei weiteren zwei Revisionsunternehmen nahm die Fluktuationsrate gegenüber dem Vorjahr zu, bei den restlichen zwei ab. Ein Unternehmen weist seit Beginn der Erhebung der Kennzahlen den tiefsten Fluktuationswert auf.
- Der auftragsbegleitende Qualitätssicherer (EQCR) ist bei Publikumsgesellschaften zwingend einzusetzen. Bei drei Revisionsunternehmen nahm die Anzahl EQCR-Stunden pro SMI-Gesellschaft zwischen 14 und 32 Prozent ab. Die durchschnittliche Anzahl von EQCR-Stunden pro Publikumsgesellschaft zwischen den Revisionsunternehmen variieren wesentlich. Je grösser die von den Revisionsunternehmen betreuten Mandate sind, desto höher ist in der Regel der Stundenanteil des EQCR. Zudem betragen die durchschnittlich eingesetzten EQCR-Stunden bei den SMI-Gesellschaften im Vergleich zu den restlichen Publikumsgesellschaften ein Mehrfaches. Die durchschnittliche Anzahl Stunden unterliegt jährlichen Schwankungen und ist von mandatsspezifischen Gegebenheiten abhängig.
- Die Unterschiede der durchschnittlichen Anzahl Stunden des leitenden Revisors auf SMI-Gesellschaften sind zwischen den Revisionsunternehmen markant. Diese Kennzahl hat bei zwei Revisionsunternehmen um 22 % resp. 55 % zugenommen und bei zwei anderen um rund sechs Prozent respektive sieben Prozent abgenommen. Die Gründe der Unterschiede sind grundsätzlich die gleichen wie bei der durch-

schnittlichen Anzahl EQCR-Stunden pro Publikumsgesellschaft. Die durchschnittliche Anzahl Stunden des leitenden Revisors bei den SMI-Gesellschaften im Vergleich zu den restlichen Publikumsgesellschaften betragen auch hier ein Mehrfaches.

- Bisher setzen zwei Revisionsunternehmen ausländische «Shared Service Centers» (SSC) ein. Eine weitere Revisionsunternehmung hat im Berichtsjahr begonnen, gewisse Prüfungshandlungen an eine ausländische SSC auszulagern. Diese Stunden werden in der nächsten Erhebung der RAB berücksichtigt. Nicht beachtet wurde bei dieser Kennzahl der Einbezug inländischer SSC. Bei einem Revisionsunternehmen hat der Wert dieser Kennzahl abgenommen und bei der anderen zugenommen.
- Sowohl das obere als auch das untere Ende der Bandbreite zu den Konsultationen haben gegenüber dem Vorjahr zugenommen. Bei drei Revisionsunternehmen ist der Anteil der formellen Konsultationen im Verhältnis zu den geprüften Publikumsgesellschaften gleich. Bei diesen Revisionsunternehmen wird bei 10 Publikumsgesellschaften rund zwei Mal formell konsultiert. Die RAB ist der Ansicht, dass Konsultationen in komplexen Fragestellungen die Prüfungsqualität erhöht.

Zusammenarbeit mit Börsen

Zur Vermeidung von Doppelspurigkeiten koordiniert die RAB ihre Aufsichtstätigkeit im Bereich Financial Audit auch mit der Börse.

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 Revisionsunterneh-

men. 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. Falls die RAB im Rahmen ihrer Überprüfungstätigkeit wesentliche Verstösse gegen Rechnungslegungsvorschriften feststellt, erstattet sie eine schriftliche Meldung an die zuständige Börse. Im Berichtsjahr erfolgte keine solche Meldung.

Standardsetting

Schweizer Prüfungsstandards

Gesellschaften, welche einen Abschluss nach Swiss GAAP FER erstellen, lassen ihren Abschluss in der Regel ausschliesslich nach den PS prüfen. Gesellschaften, welche ihren Abschluss nach internationalen Standards (z.B. IFRS, US-GAAP) erstellen, sind neben den entsprechenden internationalen Prüfungsstandards (ISA, PCAOB-Standards) auch nach den PS zu prüfen (Rundschreiben Nr. 1/2008). Die RAB setzt sich in diesem Zusammenhang unverändert für eine zeitgerechte Überführung der ISA in die PS ein. Unterschiede zwischen den ISA und PS bestehen derzeit zu nicht übernommenen Änderungen der ISA 260, ISA 315, ISA 570 und ISA 610. Weiter bestehen Unterschiede zum Prüfungsurteil und zur Prüfung von sonstigen Informationen (ISA 700, 701, 705, 706, 720). Die Unterschiede zum neuen Prüfungsurteil wurden jedoch mittels Rundschreiben Nr. 1/2015 eliminiert.

Internationale Prüfungsstandards

Die RAB erlässt nur in Ausnahmefällen eigene Prüfungsstandards. Die Weiterentwicklung der internationalen und nationalen Prüfungsstandards ist in diesem Zusammenhang jedoch ein wichtiges Element zur Ver-

besserung der Prüfungsqualität. Die RAB erarbeitet gemeinsam mit anderen Aufsichtsbehörden Stellungnahmen zu Entwürfen von neuen oder überarbeiteten Standards. Diese Stellungnahmen werden jeweils auf der Website der RAB publiziert.

Als Ergebnis der Zusammenarbeit mit der EAIG und IFIAR hat die RAB zu verschiedenen Vorschlägen des IESBA sowie des IAASB folgende Stellungnahmen eingereicht:

- Im April und Mai 2016 wurden von der EAIG und von IFIAR Stellungnahmen zu den geplanten Änderungen im Code of Ethics for Professional Accountants hinsichtlich der einzurichtenden Schutzmassnahmen, die zur Einhaltung der Unabhängigkeitsanforderungen notwendig sind («Proposed Revisions Pertaining to Safeguards in the Code – Phase 1»), eingereicht.
- Im Juni 2016 hat IFIAR eine Stellungnahme an das IAASB eingereicht. Die Stellungnahme bezieht sich auf die Aufforderung des IAASB zur Abgabe von Kommentaren («Invitation to comment») zur geplanten Änderung verschiedener Prüfungsstandards zur Verbesserung der Prüfungsqualität im öffentlichen Interesse («Enhancing audit quality in the public interest»).

Ferner werden die derzeitigen Aktivitäten des IAASB, basierend auf dem Diskussionspapier zur Erhöhung der Prüfungsqualität, zu überarbeiteten Standards führen. Die umfangreichen eingegangenen Stellungnahmen führten dazu, dass das IAASB die Bereiche Qualitätskontrolle und Konzernprüfungen priorisiert.

Schwerpunkte Überprüfungen 2017

Im Zusammenhang mit der routinemässigen Überprüfung von staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen hat die RAB für das Jahr 2017 folgende Schwerpunkte definiert:

Rechnungsprüfung

- Berichterstattung nach ISA 701 bzw. Rundschreiben Nr. 1/2015 (neuer Revisionsbericht mit bedeutsamen Sachverhalten).
- Prüfung von Bilanz- und Erfolgsrechnungspositionen zu Rückstellungen (ISA 540 / IAS 37)
- Beurteilung der Stichprobenprüfungen zu wesentlichen Prüfungspositionen (ISA 530)

Aufsichtsprüfung nach Finanzmarktgesetzen

- Interne Organisation und Prüfungshandlungen zur Wirksamkeit des internen Kontrollsystems
- Prüfung der Einhaltung der GwG-Vorschriften, insbesondere Geschäftsbeziehungen und Transaktionen mit erhöhten Risiken sowie Identifikation von PEP's
- Umsetzung der geltenden und anzuwendenden Mindestprüfvorgaben der FINMA

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

Zusammenarbeit mit Prüfungsausschüssen

Die Prüfungsausschüsse (Audit Committees) haben grossen Einfluss auf die Qualität von Revisionsdienstleistungen. Aus diesem Grund wurden die Kontakte mit den Präsidenten von Prüfungsausschüssen im Berichtsjahr weitergeführt. Die Kontaktaufnahme erfolgt jeweils im Rahmen der Überprüfung staatlich beaufsichtigter Revisionsunternehmen (File Reviews) und wird neu in der 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.

Erstmals hat die RAB im abgelaufenen Jahr Offerten (Proposals) der fünf grössten Revisionsgesellschaften zu Mandatsausschreibungen eingesehen. Diese Einsichtnahme erlaubt es der RAB zu verstehen, welche Informationen den Prüfungsausschüssen zur Qualität der Prüfungsarbeit zur Verfügung gestellt werden. Erwähnenswert ist, dass die Revisionsunternehmen ihre Kompetenzen im Bereich der Data Analytics stark unterstrichen haben, obschon die Implementierung der entsprechenden Technologien in der Schweiz zum Teil noch wenig fortgeschritten ist. Weiter wurde festgestellt, dass die Honorare nach Abschluss der Ausschreibung mehrheitlich sinken.

Kennzahlen zur Revisionsqualität (Audit Quality Indicators) wurden den Prüfungsausschüssen in den Offerten nicht oder nur in sehr geringem Masse zur Verfügung gestellt. Die RAB unterstützt den sich abzeichnenden Trend, für die Audit Committees solche Kennzahlen aufzubereiten. Diese Informationen unterstützen die Prüfungsausschüsse darin, die Qualität von Revisionsunternehmen und den leitenden Revisoren besser zu beurteilen. Dabei sollen diese Kennzahlen nur ergänzend zu anderen Massnahmen (Gespräche mit den verantwortlichen Personen etc.) zum Tragen kommen. Die Audit Quality Indicators sollen weiter dazu beitragen, dass der Wettbewerb unter den Revisionsgesellschaften vermehrt über die Qualität und nicht zu stark über quantitative Elemente läuft. Die RAB ist aktuell nicht bestrebt, solche Kennzahlen regulatorisch vorzugeben. Sie zieht es vor, wenn sich diese im Rahmen der Selbstregulierung oder in der Form von Best Practices etablieren.

Die RAB wird den Kontakt mit den Prüfungsausschüssen nach Möglichkeit weiter ausbauen. So ist in den kommenden Jahren ein Seminar für Prüfungsausschüsse allenfalls in Zusammenarbeit mit Berufs- oder Wirtschaftsverbänden vorgesehen. Zudem wird der bestehende Leitfaden für Audit Committees³² aufgrund der gewonnen Erfahrungen periodisch überarbeitet.

Data Analytics

Mit den rasanten technologischen Entwicklungen, die mit einer immer schnelleren und komplexeren Datenverarbeitung einhergehen, fokussiert sich die Revisionsbranche zunehmend auf eine ganzheitliche Berücksichtigung der Daten einer Unternehmung. In einem von Massendaten geprägten Umfeld kann der Einsatz von Technologien zur Datenanalyse die Prüfungsqualität verbessern. Damit steigt auch die Erwartung sowohl seitens der Revisionskunden als auch von den Revisoren selbst, den Einsatz solcher Technologien in der Prüfung voranzutreiben. Zurzeit geht es insbesondere darum, Werkzeuge und Techniken zur Datenanalyse zu entwickeln.

Dies stellt die Wirtschaftsprüfer vor allem zur Prüfung grösserer und international tätiger Unternehmen vor eine neue Herausforderung. Die Analyse von Massendaten stellt neue hohe Ansprüche an die Fähigkeiten und Kompetenzen des Wirtschaftsprüfers und erfordert erhebliche Investitionen in Hard- und Software³³.

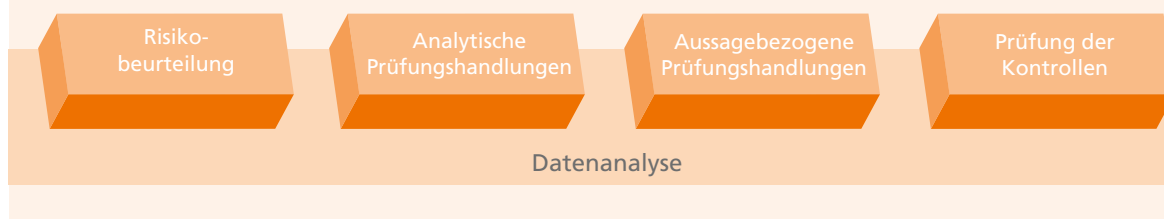
Je nach Anwendung ermöglicht die Datenanalyse, mehr relevante Informationen zur Risikobeurteilung heranzuziehen, vertiefte aussagebezogene Prüfungen durchzuführen und Kontrollen umfassend zu testen. Ein Abdeckungsgrad bei der Prüfung zur Wirksamkeit von Kontrollen von 100 Prozent erscheint möglich. Darüber hinaus können sich die Analyseverfahren auf externe Daten stützen, wie beispielsweise externe Preisquellen für Zinsen, Wechsel- und Aktienkurse, Wachstumsraten (z.B. Umsätze Peer Group, Bruttoinlandprodukt) und andere Benchmarks. Hierbei kann es sich um einfache Routinen handeln oder um hochkomplexe Berechnungen. Letztere hat der Wirtschaftsprüfer zu verstehen, um eine Beurteilung der Ergebnisse vornehmen zu können.

³² Der Leitfaden für Audit Committees enthält die Fachmeinung der RAB. Diese Fachmeinung stellen lediglich Empfehlungen und kein «Soft Law» dar.

³³ Data analytics for external auditors – International Auditing Perspectives; an International Accounting, Auditing & Ethics initiative, ICAEW 2016.

Abbildung 6

Die Anwendung der Analyse umfangreicher revisionsrelevanter Daten geht weiter als die traditionellen analytischen Prüfungshandlungen³⁴



Die grössten vier Revisionsunternehmen haben ihre eigenen Plattformen für Datenanalysetools auf globaler Ebene entwickelt, während die mittleren Revisionsunternehmen eher mit Drittanbietern zusammenarbeiten. Kleinere Revisionsunternehmen scheinen sich hingegen bisher kaum mit dem Einsatz von Datenanalysetools auseinandergesetzt zu haben.

Die Ausschreibungen der grössten vier Revisionsunternehmen weisen die Verwendung von Datenanalysetools als ein besonderes Differenzierungsmerkmal auf. Die RAB hat die grössten im 2015 erstellten Ausschreibungen stichprobenweise untersucht. In Abhängigkeit vom IT-Umfeld des zu prüfenden Kunden werden verschiedene Analysetechni-

ken angeboten. Dies reicht von einer vollständigen Analyse der Daten eines bestimmten Prüfgebiets (z.B. Debitoren) oder dessen Kontrollen bis hin zu einzelnen Aspekten der Prüfung, wie z.B. die Prüfung doloser Handlungen. Die Resultate der untersuchten Ausschreibungen sind in der unten aufgeführten Tabelle ersichtlich.

Abbildung 7

Einsatz von Datenanalysetechniken in Ausschreibungsverfahren

Einsatz Datenanalyse in Prozent der untersuchten Ausschreibungen	Revisionsunternehmen A	Revisionsunternehmen B	Revisionsunternehmen C	Revisionsunternehmen D
Identifizierung und Beurteilung von Risiken	80 %	14 %	0 %	60 %
Prüfung der Prozesse und Kontrollen	80 %	43 %	80 %	100 %
Prüfung der Geschäftsvorfälle	80 %	86 %	100 %	0 %
Prüfung der Journaleinträge in Bezug auf dolose Handlungen	20 %	43 %	80 %	80 %

Die Stichprobe verdeutlicht, dass die Datenanalyse grundsätzlich bei der Prüfungsdurchführung zur Analyse der finanziellen Prozesse und Kontrollen sowie zur Prüfung der Geschäftsvorfälle bei potentiellen Kunden eingesetzt werden soll. Häufig soll die Datenanalyse auch für eine effektivere Untersuchung der Journalbuchungen genutzt werden. Zwei der vier grössten Revisionsunternehmen bieten den Einsatz der Datenanalyse regelmässig bereits schon in der Prüfungsplanung zur Risikoidentifizierung und -beurteilung an. Aus dieser Stichprobe sticht jedoch heraus, dass zwei Revisionsunternehmen den Einsatz von Analyse-

tools weder bei der Risikoanalyse noch bei der Prüfung der Geschäftsvorfälle vorgesehen haben. Letztendlich ist das Angebot in den Ausschreibungen aber von den Revisionsunternehmen zur Verfügung stehenden Ressourcen und Analysetools abhängig.

Auf der Basis von Data Analytics können verschiedenste Statistiken³⁵ erstellt und visualisiert werden, die aufschlussreiche Informationen für das Prüfungsteam als auch die Unternehmung bieten. Bei der Datenanalyse zur Abschlussprüfung werden nur die Ausnahmen beurteilt. Dabei müssen zunächst die erwarteten Ausnahmen

von den unerwarteten separiert werden, da nur Letztere für das Prüfungsteam von Belang sind. Dies bedingt aber, dass die Anwender der Analysetools entsprechend geschult wurden und die Analysen verstehen. Wenn die Abfragen nicht angemessen eingestellt sind, können tausende dieser Ausnahmen ausgegeben werden, die dann zu analysieren wären.

³⁴ Data Analytics Working Group – Exploring the Growing Use of Technology in the Audit, with a Focus on Data Analytics (IAASB).

³⁵ Z.B. Aussagen zu Leistungskennzahlen und Trends, untersucht nach Regionen oder Tochtergesellschaften, Anzahl manueller Buchungen.

Die RAB setzte sich im Berichtsjahr erstmals intensiv mit dieser Entwicklung auseinander, um deren Einfluss auf die Qualität der Prüfung zu beurteilen. In einer Anfangsphase geht es darum zu verstehen, wie weit die Revisionsunternehmen in der Entwicklung ihrer Hilfsmittel sind und in welchem Ausmass die Datenanalyse bei der Prüfung eingesetzt wird. Unsere Interviews mit den Verantwortlichen der grössten vier Revisionsunternehmen verdeutlichten, dass die Möglichkeiten dieser Technologien vielseitig sind, die Anwendung aber noch am Beginn der Entwicklung steht. Es ist noch nicht klar erkennbar, welche genauen Auswirkungen auf die Prüfung zu erwarten sind. Derzeit besteht zu Einsatz und Anwendung von Analysewerkzeugen in allen Unternehmen ein hoher Schulungsbedarf. Gegenwärtig ist eher eine Verbesserung der Prüfungsqualität als ein Effizienzgewinn erkennbar. Weiter konnte die Kommunikation mit dem Management und den Prüfungsausschüssen verbessert werden, indem detailliertere Informationen über die Prüfungsergebnisse ihrer Unternehmen zur Verfügung stehen.

Data Analytics beschäftigt nicht nur die Revisionsunternehmen und die Regulatoren, sondern auch die Standardsetter. Das IAASB hat Mitte 2015 eine Arbeitsgruppe für Datenanalyse³⁶ ins Leben gerufen, um Informationen über die verschiedenen Einsatzmöglichkeiten der Datenanalyse bei der Abschlussprüfung zu gewinnen (z.B. Auswirkungen auf die Risikobewertungen, Testmethoden, Analyseverfahren und elektronischen Prüfungsnachweise). Hierzu wurden verschiedene Beteiligten wie Revisionsfirmen, nationale Prüfungsstandard Setters, Aufsichtsbehörden, Mitgliedsorganisationen der IFAC und deren Vertreter kontaktiert³⁷. Die Arbeitsgruppe beteiligt sich auch aktiv an den laufenden Projekten und Ini-

tiativen des IAASB³⁸ und untersucht dabei, welche Rolle die Datenanalyse spielen könnte.

Auf den Jobportalen der grössten vier Revisionsunternehmen sind die neuen Anforderungen in den Job-Profilen bereits erkennbar. Gefragt sind vermehrt Datenspezialisten, die sich in Analysesystemen auskennen. Das könnte die Attraktivität des Berufsbildes des Wirtschaftsprüfers erhöhen, bedingt aber, dass der Wirtschaftsprüfer vermehrt über IT-Kompetenzen verfügt. Neben den Vorteilen von Data Analytics, darf aber nicht vergessen werden, dass die Qualität der Analysen letztendlich entscheidend von den zugrundeliegenden Daten abhängt (Datenintegrität). Darüber hinaus ist ausschlaggebend, wie diese Daten aus den verschiedenen Systemen, Applikationen des Kunden sowie externen Datenquellen extrahiert und in der richtigen Art und Weise miteinander verknüpft werden.

³⁶ Data Analytics Working Group.

³⁷ Request for Input: Data Analytics Working Group – Exploring the Growing Use of Technology in the Audit, with a Focus on Data Analytics (IAASB). Frist ist der 15. Februar 2017.

³⁸ Dies betrifft Projekte und Initiativen zu Professional Scepticism, ISA 315 (Revised), Quality Control, Group Audits, ISA 540, Education, Ethics und weitere Standards (ISA 240, ISA 320, ISA 330, ISA 500, ISA 520 und ISA 530).

Regulatory Audit

Einleitung

Die Prüfgesellschaften und leitenden Prüfer spielen eine tragende Rolle im dualistischen Finanzmarktaufsichtssystem der Schweiz. Als verlängerter Arm der FINMA führen sie die aufsichtsrechtliche Prüfung bei FINMA-Beaufichtigten durch. Ihre Prüfungspflichten unterscheiden sich dabei von den obligationenrechtlichen Pflichten der Revisionsstelle.

Die mit der Bündelungsvorlage verbundenen Anpassungen des RAG und der RAV sind seit dem 1. Januar 2015 in Kraft. Die Aufsichts-

kompetenz der RAB umfasst seither sämtliche Revisions- und Prüfungsdienstleistungen, welche gegenüber Gesellschaften des öffentlichen Interesses erbracht werden.

Der Markt von Prüfdienstleistungen für den Regulatory Audit hat schätzungsweise ein Volumen von über CHF 100 Mio. Die Marktstruktur der Anbieter von Prüfdienstleistungen hat sich in den letzten Jahren wenig verändert. Die grossen drei Prüfgesellschaften PwC, EY und KPMG führen unverändert die überwiegende Mehrheit der aufsichtsrechtlichen Prüfungen durch, wobei zwischen

allen Anbietern von Prüfdienstleistungen nach Ansicht der RAB ein intensiver Wettbewerb um ausgeschriebene Prüfmandate herrscht.

Insgesamt verfügten per Ende 2016 19 Prüfgesellschaften über eine Zulassung zur Prüfung nach den Finanzmarktgesetzen.

Abbildung 8

Prüfgesellschaften nach Zulassungsart

Zulassungsart	Anzahl per 31. Dezember 2016	Anzahl per 31. Dezember 2015
Prüfungen nach BankG, BEHG und PfG/ Prüfungen nach KAG/Prüfungen nach VAG/ Prüfungen von DUFI	6	6
Prüfungen nach BankG, BEHG und PfG/ Prüfungen nach KAG/Prüfungen von DUFI	1	1
Prüfungen nach BankG, BEHG und PfG	1	
Prüfungen nach KAG/Prüfungen von DUFI	1	1
Prüfungen nach KAG	1	1
Prüfungen nach VAG	1	1
Prüfungen von DUFI	8	8
Total Prüfgesellschaften	19	18

Die Anzahl der von der FINMA beaufichtigten Institute hat sich auch in diesem Jahr mit Ausnahme im KAG-Bereich vermindert. Die nachfolgende Tabelle zeigt auf, wie viele Institute die für die Finanzmarktprüfung zugelassenen Prüfgesellschaften per Ende 2016 prüften.

Abbildung 9

Anzahl Beaufsichtigte pro Aufsichtsbereiche

Aufsichtsbereiche	Anzahl Beaufsichtigte	2016	2015
Banken	Banken und Effektenhändler (ohne Raiffeisenbanken ³⁹)	312	346
Versicherungen	Versicherungsunternehmen	207	214
	Versicherungskonzerne	6	6
KAG	Fondsleitungen	44	43
	Vertreter	71	94
	Vermögensverwalter	206	178
	Schweizerische kollektive Kapitalanlagen	1'551	1'542
DUFI	Direkt unterstellte Finanzintermediäre	198	227

Überprüfungen 2016

Im Jahr 2016 wurden neun⁴⁰ (Vorjahr acht) Prüfgesellschaften überprüft, davon

- fünf mit jährlichem Überprüfungsrhythmus, da sie mehr als 50 Gesellschaften des öffentlichen Interesses prüfen,
- zwei von insgesamt sechs Prüfgesellschaften, welche mindestens alle drei Jahre einer Überprüfung zu unterziehen sind sowie
- zwei von insgesamt acht reinen DUFI-Prüfgesellschaften, welche alle fünf Jahre zu überprüfen sind.

Die Qualität der erbrachten Prüfdienstleistungen der acht im 2016 überprüften Prüfgesellschaften wurde anhand von elf File Reviews überprüft. Dabei wurden folgende Kategorien von Finanzmarktgesellschaften selektiert:

- sechs Banken, wovon zwei systemrelevante Banken, eine Kantonalbank, zwei ausländisch beherrschte Banken und eine weitere Bank,
- ein Versicherungsunternehmen,
- ein Vermögensverwalter,
- eine Fondsleitung sowie die von ihr verwalteten kollektiven Kapitalanlagen,
- drei DUFI.

³⁹ Zusätzlich 271 genossenschaftlich organisierte Raiffeisenbanken

⁴⁰ Bei weiteren zwei der grössten fünf Prüfgesellschaften sowie bei einer Gesellschaft mit dreijährigem Rhythmus wurde die Überprüfung vor Ort abgeschlossen. Da sich der Feststellungsprozess noch in einer frühen Phase befindet, sind diese nicht im Geschäftsbericht erfasst. Hingegen sind die beiden im letzten Jahr noch nicht abgeschlossenen Überprüfungen erfasst.

Abbildung 10

Übersicht der abgeschlossenen RAB-Überprüfungen und Comment – Form-Feststellungen 2016

Kategorien	Grösste fünf Prüfgesellschaften		Übrige		Total	
	2016	2015	2016	2015	2016	2015
Anzahl Überprüfungen	5	3	4	3	9	6
Comment Form Feststellungen Firm Review Regulatory Audit	3	3	5	6	8	9
Comment Form Feststellungen File Review Regulatory Audit	32	21	13	18	45	39
Anzahl überprüfte Files	7	9	4	5	11	14

Firm Review

2016 wurden neun Überprüfungen durchgeführt und fünf davon abgeschlossen. Aus der Firm Review 2016 sowie der im letzten Jahr im Tätigkeitsbericht 2015 noch nicht berücksichtigten Überprüfungen resultieren insgesamt acht Comment Form-Feststellungen, darunter zwei Feststellungen zum für die Zwecke der Aufsichtsprüfung ungenügend ausgestalteten Qualitätssicherungssystem. Die übrigen Comment Form-Feststellungen beinhalten diverse andere Mängel der firmenweiten Kontrollen zur Qualitätssicherung, beispielsweise zu den Kontrollen zur Überwachung der Prüf- und Weiterbildungsstundenerfordernisse der leitenden Prüfer.

Die Anzahl der Comment Form-Feststellungen je Firm Review ist bei den kleineren Prüfgesellschaften in der Regel höher. Obwohl die Systeme zur Qualitätssicherung bei den kleineren Prüfgesellschaften aufgrund der Mandatsstruktur meistens von geringerer Komplexität sind, sehen sich diese mit Herausforderungen überwiegend in folgenden Bereichen konfrontiert:

- Nachvollziehbarkeit der Durchführung von Schlüsselkontrollen und deren Formalisierung;
- Laufende Aktualisierung des Qualitätssicherungssystems und der Kontrollen an veränderte regulatorische Vorgaben.

File Review

Im Jahr 2016 wurden insgesamt acht File Reviews durchgeführt und vier davon abgeschlossen. In Analogie zu den File Reviews des Financial Audit gilt auch für den Regulatory Audit, dass die Prüfungsqualität stark von den am Mandat beteiligten Prüfern abhängt. Insbesondere ist deren Fachkenntnis der regulatorischen Bestimmungen von grosser Bedeutung.

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

In den nachfolgenden Abbildungen sind die Feststellungen aus den 2016 abgeschlossenen File Reviews sowie der letztjährigen im Tätigkeits-

bericht 2015 noch nicht berücksichtigten File Reviews von insgesamt elf Files nach Prüfgebieten und Ursachen aufgeführt:

Abbildung 11

Anzahl der Comment Form Feststellungen je Prüfgebiet aus den File Reviews Regulatory Audit (Total 45 Feststellungen)

Risikomanagement	12
GwG-Bestimmungen	10
Interne Kontrollsystem inkl. IT	7
Prüfungsplanung inkl. Risikoanalyse und Prüfstrategie	4
Gebundenes Vermögen	2
Eigenmittelanforderungen, Einlagensicherung	2
Konzeptionelle Trennung von Financial und Regulatory Audit	2
Aufsichtsrechtliche Berichterstattung	2
Prüfung bzw. Abstützung auf Interne Revision	1
Liquiditätsanforderungen	1
Übrige	2

Die häufigsten Comment Form-Feststellungen wurden zu Prüfungshandlungen im Bereich des Risikomanagements (v.a. im Kreditbereich) identifiziert. Weiter sind Feststellungen zu Prüfungshandlungen zur Einhaltung der GwG-Bestimmungen häufig. Bei Letzteren erfolgten bereits im vergangenen Jahr viele Feststellungen. Ein besonderes Augenmerk legt die RAB auch immer auf die korrekte Prüfung des internen Kontrollsystems. In diesem Bereich wurden sieben Comment-Form-Feststellungen gemacht.

Die FINMA hat sich für die Wahrnehmung ihrer Aufsichtstätigkeit auf die Qualität der aufsichtsrechtlichen Berichterstattung sowie Prüfungsplanung verlassen zu können. Aus diesem Grund fokussiert sich die RAB auf eine umfassende, eindeutige und objektive Darstellung der Sachverhalte und Resultate der Prüfung. Weiter wird auf eine korrekte Prüfungsplanung geachtet. Sechs von insgesamt 45 Feststellungen beinhalten Mängel in der aufsichtsrechtlichen Berichterstattung oder der Prüfungspla-

nung. Davon betroffen waren vier aufsichtsrechtliche Prüfmandate unterschiedlichster Grösse und Finanzmarktzulassung, welche von vier unterschiedlichen Prüfgesellschaften wahrgenommen wurden. In einem schwerwiegenden Fall wurde eine Prüfbestätigung an die FINMA abgegeben, ohne dass die entsprechend vorgegebenen Prüfpunkte der FINMA mittels Prüfhandlungen nachgewiesen wurden.

Abbildung 12

Ursachen der Comment Form Feststellungen aus den File Reviews Regulatory Audit 2016

Keine ausreichenden Prüfnachweise	19
Keine ausreichenden Prüfnachweise in Verbindung mit mangelnder kritischer Grundhaltung	12
Mangelnde Berichterstattung in Verbindung mit nicht ausreichenden Prüfnachweisen	4
Übrige	4
Schwere Verstösse gegen die prüferische Sorgfalt	2
Konzeptionelle Trennung von Financial und Regulatory Audit	2
Ungenügende Prüfungsplanung	2

Die häufigste Ursache für Comment Form-Feststellungen ist die nicht hinreichende und angemessene Erlangung von Prüfnachweisen oftmals verbunden mit mangelhafter kritischer Grundhaltung bei der Vorbereitung und Durchführung der Prüfung. Dies resultiert in einer nicht adäquaten aufsichtsrechtlichen Berichterstattung an die FINMA. Die mangelhaften Prüfnachweise betrafen beispielsweise Stichprobenprüfungen, bei denen das Stichprobenrisiko aufgrund der Grösse und Prüfung der Elemente nicht auf ein vertretbar niedriges Niveau gesenkt werden konnte.

Schwerpunkte Überprüfung 2016

Im Tätigkeitsbericht 2015 hat die RAB die Schwerpunkte zu den Überprüfungen 2016 zum Bereich Aufsichtsprüfung publiziert und diese im Berichtsjahr einer vertieften Beurteilung unterzogen. Aus dieser Beurteilung ergeben sich folgende Punkte:

Prüfung der Einhaltung von Vorschriften zu Risikomanagement und Risikokontrolle (Art. 12 BankV, Art. 7 LiqV, Art. 12a KKV)

In mehreren Fällen wurden im Bereich des für Banken zentralen Kredit- und Zinsrisikomanagements keine hinreichenden und angemessenen Prüfnachweise erlangt. Kreditengagements und die Werthaltigkeit von Sicherheiten wurden nicht mit der nötigen kritischen Grundhaltung hinterfragt. Weiter war der Umfang von Stichprobenprüfungen (Definition der Grundgesamtheit, Selektionskriterien, Prüfungshandlungen zur Selektion etc.) nicht nachvollziehbar.

Verwertung der Arbeit interner Prüfer und Einbezug eines Sachverständigen (z.B. Aktuare)

Weitere Mängel wurden bei der Verwendung und Beurteilung von Prüfberichten Dritter zu ausgelagerten Systemen und Funktionen auf die Wirksamkeit der internen Kontroll-

systeme (IKS) festgestellt. Beispielsweise umfassten ISAE 3402-Berichte bei ITC-Prüfungen nicht die gesamte Prüfperiode und es wurde auf eigene Prüfungshandlungen verzichtet. In mehreren Fällen erfolgte bei der Abstützung auf Arbeiten interner Prüfer oder Aktuare keine ausreichende Würdigung der Prüfungshandlungen und -ergebnisse.

Prüfung der Einhaltung von GwG-Vorschriften

In mehreren Fällen zeigten sich Schwächen bei der Konzeption der Stichproben, welche das Stichprobenrisiko auf ein vertretbar niedriges Mass zu reduzieren hat (Rz 42 des FINMA-RS 2013/3). In einzelnen Fällen wurde auf eine umfassende und ausreichend detaillierte Prüfdokumentation verzichtet, sodass die Prüfungshandlungen für einen sachkundigen Dritten weder verständlich noch nachvollziehbar waren (Rz 39 des FINMA-RS 2013/3).

Ursachenanalyse und Massnahmen

Der Prozess der Ursachenanalyse und Massnahmenfestlegung des Bereichs Regulatory Audit entspricht grundsätzlich demjenigen des Bereichs Financiel Audit.

Aufgrund der Feststellungen 2016 zeigte sich insbesondere, dass Massnahmen zur Verbesserung der aufsichtsrechtlichen Fachkenntnis von entscheidender Bedeutung sind. Diese betrafen:

- Qualitative und quantitative Verbesserung der Schulungskonzepte der Prüfgesellschaften;
- Beizug externer Spezialisten;
- Grundlegende Überarbeitung der Arbeitsmittel, Prüfprogramme und Checklisten;
- Grundlegende Überarbeitung der Reviewstufen;

- Grundlegende Überarbeitung der internen Qualitätssicherung und Implementierung und Verbesserung des Nachschauprozesses für aufsichtsrechtliche Prüfungen.

Neuerungen GwG/Auswirkungen auf Prüfung

Das zurückliegende Jahr war gekennzeichnet von mehreren prominenten Geldwäschereifällen rund um die brasilianische Petrobras, dem malaysischen Staatsfond 1MDB sowie einer intensiven Diskussion der Rolle von Offshore-Strukturen im Finanzsystem. Nach Einschätzung der FINMA⁴¹ hat das Geldwäschereirisiko in der Schweiz zugenommen.

Die Schweiz gilt weltweit als einer der führenden Standorte für das grenzüberschreitende Vermögensverwaltungsgeschäft mit Privatkunden. Entsprechend hoch sind die Ansprüche an die Leistungsfähigkeit der Schweizer Geldwäschereibekämpfung. Die Prüfer und Prüfgesellschaften sind dabei als verlängerter Arm der FINMA besonders gefordert:

Einerseits bedürfen die Prüfungshandlungen zu Geldwäschereirisiken eines grossen Ausmasses an kritischer Grundhaltung. Andererseits sahen sich die Finanzintermediäre und die Prüfer mit diversen Neuerungen in der Regulierung der Geldwäschereirisiken im vergangenen Jahr konfrontiert. Die revidierten GAFI-Empfehlungen⁴² wurden in die Schweizer Gesetzgebung per 1. Januar 2016 eingebettet. Dies umfasste eine Revision des Geldwäschereigesetzes, der relevanten Verordnungen, Rundschreiben der FINMA sowie Selbstregulierungsstandards des Berufsstandes. Seitens der Finanzintermediäre mussten als Folge davon interne Reglemente und Abläufe angepasst und auf datiert werden.

⁴¹ Jahresmedienkonferenz der FINMA vom 7. April 2016: Referat von Mark Branson «Geldwäschereibekämpfung ist keine Kür, sondern Pflicht»

⁴² <https://www.admin.ch/opc/de/federal-gazette/2014/9689.pdf>

Die FINMA definiert die inhaltlichen und methodischen Vorgaben zur Aufsichtsprüfung und hat im Geldwäschereibereich spezifische Mindestprüfvorgaben für die Prüfung der Geldwäschereirisiken bestimmt. Aufgrund der Zunahme des Geldwäschereirisikos, bei der Revision der entsprechenden regulatorischen Grundlagen sowie den spezifischen Mindestprüfvorgaben in diesem Bereich wird die RAB auch weiterhin ein besonderes Augenmerk auf die Qualität der Prüfung der Geldwäschereirisiken legen (vgl. dazu Schwerpunkte Regulatory Audit für 2017).

Kontrolle der Weiterbildungsstunden

Zu den am 1. Januar 2015 in Kraft getretenen Zulassungsvoraussetzungen gehören die jährlich zu erfüllenden Weiterbildungsstunden. Die Prüfungsgesellschaften hatten die Wahl, die Einhaltung für ihre angestellten leitenden Prüfer selber zu bestätigen. Alternativ konnte jeder leitende Prüfer die Einhaltung mittels geeigneter Nachweise persönlich bestätigen. Im ersten Fall werden die bestätigten Stunden anlässlich der Überprüfungen durch die RAB stichprobenweise überprüft. Bei persönlichen Bestätigungen der leitenden Prüfer erfolgte die Überprüfung laufend durch die RAB.

Bis auf wenige Ausnahmen konnte die Zulassungsvoraussetzung der Weiterbildungsstunden nachgewiesen werden. Vereinzelt wurden die Weiterbildungsstunden nicht korrekt ermittelt. Der am häufigsten festgestellte Mangel war, dass die Weiterbildungsstunden irrtümlicherweise nach der Richtlinie zur Weiterbildung von EXPERTsuisse ermittelt wurden. Nach dieser Richtlinie können bereits 45 Minuten als eine Stunde berücksichtigt werden. Dies widerspricht jedoch den Vorgaben der RAV (Art. 11h, Abs. 1 Ziff. b RAV).

Als letzte Zulassungsvoraussetzung tritt per 1. Januar 2017 die Erfüllung der Prüfstunden in Kraft. Ab diesem Datum haben sämtliche leitende Prüfer über eine gleitende Vier-Jahres-Periode je nach Zulassungskategorie eine Mindestanzahl geleisteter Prüfstunden zu erfüllen.

Falls am Stichtag ein leitender Prüfer feststellt, dass er oder sie die Zulassungsbedingungen in Bezug auf die Weiterbildungsstunden oder Prüfstunden nicht erfüllt, darf diese Person nicht mehr als leitender Prüfer auf einem Mandat in der betreffenden Kategorie tätig sein, in welcher die Weiterbildungs- und/oder Prüfstunden nicht erfüllt worden sind. Zudem hat auch die Prüfungsgesellschaft dafür Sorge zu tragen und im Rahmen der Qualitätssicherung sicherzustellen, dass eine solche Person nicht mehr auf einem Mandat als leitender Prüfer oder leitende Prüferin eingesetzt wird.

Die Kontrolle der Weiterbildungsstunden ist sowohl für die Prüfungsgesellschaften als auch für die natürlichen Personen mit der entsprechenden Sonderzulassung der RAB für die Prüfung nach den Finanzmarktgesetzen von zentraler Bedeutung. Im Rahmen der Überprüfungen hat die RAB festgestellt, dass exakt das Soll an Weiterbildungsstunden erfüllt wurde. In diesen Fällen besteht das Risiko, dass bei einer stichprobenweisen Überprüfung der RAB vereinzelte Weiterbildungsstunden nicht anrechenbar und somit die Zulassungen als Ganzes gefährdet sind.

Beispiele resultieren aus folgenden Sachverhalten:

- Nicht zulässige Doppelzählungen von Stunden;
- Nicht zulässige Anrechnung von aufsichtsrechtlicher Weiterbildung nach ausländischer Regulierung;
- Nichteinhaltung der Bedingungen nach Art. 11h RAV;

Die nachfolgende Tabelle zeigt auf, welche Bedingungen für die Zulassung sowie die Beibehaltung der Zulassung in den einzelnen Kategorien im Minimum zu erbringen sind.

Abbildung 13

Zulassungsbedingungen leitende Prüfer

Zulassungen	Einmalig			Periodisch	
	Berufserfahrung (Revisionsdienstleist. in der CH oder im Ausland, wenn vergleichbar)	Prüfstunden (im Aufsichtsbereich der Zulassung)	Weiterbildung (im Jahr vor dem Gesuch und im Aufsichtsbereich der Zulassung)	Prüfstunden (in den letzten 4 Jahren und im Aufsichtsbereich der Zulassung)	Weiterbildung (pro Jahr und im Aufsichtsbereich der Zulassung)
Banken, Börsen, Effekthändler, Pfandbriefzentralen	8 Jahre	1'500 Std.	24 Std.	400 Std.	24 Std.
Versicherungen	8 Jahre	400 Std.	16 Std.	100 Std.	16 Std.
Fondsleitungen, Anlagefonds, etc. (KAG)	8 Jahre	800 Std.	16 Std.	100 Std.	16 Std.
Finanzintermediäre (DUFI's)	5 Jahre	200 Std.	4 Std.	100 Std.	4 Std.

Verschiedene leitende Prüfer haben im vergangenen Jahr ihre Zulassungen zurückgegeben. Dies betraf vor allem die Kategorie KAG und DUFI. In einem spezifischen Fall prüft die RAB den Entzug der Zulassung, da der leitende Prüfer keine Weiterbildungsstunden nach Schweizer Aufsichtsrecht besuchte und sich lediglich in der Rechnungsprüfung und in ausländischem Aufsichtsrecht weitergebildet hatte.

Zusammenarbeit mit der FINMA

Im vergangenen Jahr fand wiederum ein regelmässiger Austausch zwischen der RAB und der FINMA auf allen Hierarchieebenen statt. So erfolgt beispielsweise bei jeder Überprüfung der RAB vorgängig ein informeller Austausch mit der FINMA. Inhaltlich werden Informationen ausgetauscht, die für die RAB im Zusammenhang mit der Auswahl sowie Durchführung der File Review Mandate notwendig sind. Die RAB informiert die FINMA über die Ergebnisse aus den Firm und File Reviews durch die Zustellung des finalen Überprüfungsberichts inkl. der Comment Forms sowie meldungswürdigen Feststellungen zur Aufsichtsprüfung.

RAB-Seminar 2016 zum Thema Aufsichtsprüfung

Die RAB hat am 26. August 2016 ein halbtägiges Seminar zum Thema Aufsichtsprüfung nach den Finanzmarktgesetzen durchgeführt. Das Seminar ist auf reges Interesse gestossen und war bis zum letzten Platz belegt. Neben einem Weiterbildungsblock (Erfahrungen der RAB, Bestimmung zur Geldwäscherei) wurde auch die Weiterentwicklung der Aufsichtsprüfung zusammen mit Vertretern der FINMA und der EXPERTsuisse diskutiert.

Internationales

Einleitung

Den strategischen Zielen für die Periode 2016–2019 entsprechend strebt die RAB in erster Linie nach dem Grundsatz der sogenannten Heimatstaatenaufsicht eine möglichst vollständige gegenseitige Anerkennung durch die ausländischen Aufsichtsbehörden an (Ziel 8). Weiter arbeitet sie, angesichts der in den USA kotierten Schweizer Unternehmen sowie der beachtlichen Anzahl amerikanischer Unternehmen in der Schweiz, eng mit der US-amerikanischen Revisionsaufsichtsbehörde zusammen. Obwohl sich die EU- und EWR-Staaten ebenfalls nach dem Grundsatz der Heimatstaatenaufsicht richten, werden mit diesen Staaten weiterhin aufsichtsrelevante Informationen ausgetauscht. Die internationale Amtshilfe bleibt somit für die RAB auch in Zukunft von Bedeutung⁴³.

Extraterritorialer Geltungsbereich des RAG

Umsetzung der extraterritorialen Zuständigkeit der RAB

Zum Schutz der Investoren auf dem Schweizer Kapitalmarkt und im Einklang mit vergleichbaren ausländischen Regelungen entfaltet das RAG extraterritoriale Wirkung. Ausländische Revisionsunternehmen müssen demnach von Gesetzes wegen von der RAB beaufsichtigt werden, wenn sie ausländische Gesellschaften prüfen, deren Beteiligungspapiere an einer Schweizer Börse kotiert sind (Art. 8 Abs. 1 Bst. a RAG). Auf Grund dieser extraterritorialen Zuständigkeit hat die RAB im Jahr 2016 in Argentinien und Israel je ein ausländisches Revisionsunternehmen überprüft.

Es erfolgt keine Aufsicht durch die RAB, wenn das ausländische Revisionsunternehmen bereits von einer gleichwertigen, vom Bundesrat anerkannten Behörde beaufsichtigt wird (Art. 8 Abs. 2 RAG). Diese gegenseitige Anerkennung gleichwertiger Aufsichtssysteme wurde im Bestreben eingeführt, administrative Doppelspurigkeiten zu vermeiden. Bis

jetzt hat der Bundesrat 32 ausländische Revisionsaufsichtsbehörden als gleichwertig anerkannt (vgl. dazu Anhang 2 zur RAV).

Revisionsunternehmen mit Sitz im Ausland, die der Aufsicht einer gleichwertigen ausländischen Aufsichtsbehörde unterstellt sind, müssen sich dennoch bei der RAB anmelden. Mit dieser Meldepflicht sollen Missbräuche im Zusammenhang mit der Befreiung von der Zulassungs- und Aufsichtspflicht in der Schweiz vermieden werden. Die aktuelle Liste aller von der Zulassungspflicht befreiten Revisionsunternehmen ist auf der RAB-Website veröffentlicht und enthält 22 Revisionsunternehmen aus 11 Ländern. Im Hinblick auf die Anerkennung weiterer ausländischer Aufsichtsbehörden durch den Bundesrat wurde 2016 die Prüfung einer zweiten Gruppe von rund dreissig Staaten in Angriff genommen mit dem Ziel, 2017 eine erweiterte Liste zu veröffentlichen. Dabei wird nicht vorausgesetzt, dass das ausländische Aufsichtssystem absolut identisch ist mit jenem der RAB. Entscheidend ist vielmehr, dass die wesentlichen funktionalen Elemente vorhanden sind, mit denen sichergestellt wird, dass Revisionsdienstleistungen mit genügender Qualität erbracht werden.

Massvolle Deregulierung der extraterritorialen Zuständigkeit

Die Erfahrung der letzten Jahre hat gezeigt, dass eine massvolle Deregulierung der extraterritorialen Zuständigkeit der RAB sinnvoll ist. Dies gilt insbesondere für Revisionsunternehmen, die ausländische Emittenten von Anleiheobligationen und wesentliche Tochtergesellschaften ausländischer Emittenten prüfen. Es gilt, die Wettbewerbsfähigkeit des Schweizer Kapitalmarkts zu gewährleisten, ohne dass der Investorenschutz dadurch beeinträchtigt wird. In diesem Sinne haben die Eidg. Räte die Vorlage zur Anpassung von Artikel 8 RAG am 30. September 2016 einstimmig und ohne Gegenstimmen oder Enthaltungen verabschiedet. Der revidierte Ar-

tikel wird voraussichtlich Mitte 2017 in Kraft treten.

Die extraterritoriale Zuständigkeit der RAB wird wie folgt verringert:

- Das Gesetz verzichtet auf die Aufsicht über ausländische Revisionsunternehmen, wenn die Anleihen der geprüften Gesellschaften nicht börsenkotiert sind (Art. 8 Abs. 1 Bst. b RAG 2016). Damit erfolgt eine Annäherung an den europäischen Rechtsrahmen. In der Praxis erweist es sich als sehr schwierig, die Emittenten nicht-börsenkotierter Anleiheobligationen bzw. deren Revisionsorgane zu identifizieren, vor allem wenn sich letztere im Ausland befinden. Dieser Aufwand steht in keinem angemessenen Verhältnis zum erwarteten Nutzen für den Investorenschutz.
- Der Ausnahmekatalog für Revisionsorgane von Emittenten in der Schweiz kotierter Anleihen wird erweitert (Art. 8 Abs. 3 RAG 2016). Untersteht das Revisionsunternehmen keiner anerkannten ausländischen Aufsichtsbehörde, bestehen zwei Möglichkeiten: Entweder kann das Revisionsunternehmen bei der RAB die Zulassung als staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen beantragen, oder die Investoren müssen ausdrücklich auf die fehlende staatliche Beaufsichtigung des Revisionsorgans hingewiesen werden (Art. 8 Abs. 3 Bst. b und Abs. 5 RAG 2016). Diese zusätzliche Ausnahmeregelung stellt eine Kompromisslösung zwischen der Wettbewerbsfähigkeit des Schweizer Anleihenmarktes, den Interessen des Investorenschutzes und der Ausübung einer wirksamen und effizienten Revisionsaufsicht durch die RAB dar.
- Schliesslich wird ebenfalls auf die Aufsicht über die Revisionsorgane ausländischer wesentlicher Tochtergesellschaften verzichtet, und zwar sowohl bei Emittenten von

⁴³ 2016 erhielt die RAB 29 Auskunftsbeghären oder Amtshilfegesuche (2015: 19), davon 15 von EU/EWRAufsichtsbehörden und 14 aus den USA.

Beteiligungspapieren als auch bei Emittenten von Anleiheobligationen (Art. 8 Abs. 1 Bst. c und d RAG 2016). Auch hier erfolgt eine Annäherung an den europäischen Rechtsrahmen. Die vorne erwähnten Schwierigkeiten im Zusammenhang mit der Identifizierung dieser Unternehmen stellen sich auch in diesem Fall.

Der Umsetzung dieser Gesetzesanpassung bis zum voraussichtlichen Inkrafttreten Mitte 2017 dienen folgende Massnahmen:

- Zum ersten wird die Revisionsaufsichtsverordnung (RAV) den neuen gesetzlichen Vorgaben angepasst.
- Zum zweiten werden, wie bereits erwähnt, neben den 32 bereits vom Bundesrat anerkannten ausländischen Revisionsaufsichtsbehörden (vgl. dazu Anhang 2 zur RAV) weitere gleichwertige ausländische Aufsichtsbehörden anerkannt.
- Zum dritten wird die RAB eine eigene Verordnung zur Frage erlassen, auf welche Weise Anleihsenemittenten ohne oder ohne gleichwertige Aufsicht in ihrem Heimatstaat den Markt darüber informieren, dass ihr Revisionsorgan nicht (gleichwertig) beaufsichtigt ist.

Verhältnis zur Europäischen Union

Reform des Abschlussprüfungsmarktes

Die neuen Regularien zur Reform des EU-Abschlussprüfungsmarktes (EU Audit Reform) sind am 17. Juni 2016 in Kraft getreten. Es sind dies die europäische Richtlinie⁴⁴ zur gesetzlichen Prüfung der Jahresabschlüsse im Allgemeinen sowie die Verordnung Nr. 537/2014⁴⁵ zur gesetzlichen Prüfung der Jahresabschlüsse von Unternehmen von öffentlichem Interesse, die im jeweiligen Landesrecht umgesetzt werden mussten. Mit der Reform sollen insbesondere die Transparenz bei Finanzinformationen der Unternehmen verbessert, die Unabhängig-

keit der gesetzlichen Prüfer gestärkt, die Marktvielfalt gefördert und die Aufsicht über die Abschlussprüfung innerhalb der EU vereinheitlicht werden.

Die Reform hat keine Auswirkungen auf die Möglichkeit, Kooperationsvereinbarungen zwischen der RAB und den Aufsichtsbehörden in den EU-Mitgliedstaaten abzuschliessen, sie hat aber dennoch Folgen für die internationale Amtshilfe. Im Zuge von deren Umsetzung haben sich nämlich mehrere Aufsichtsbehörden in EU-Mitgliedstaaten neu organisiert und Umstrukturierungen vorgenommen. Als Folge davon ist die RAB möglicherweise gezwungen, ihre Vereinbarungen mit diesen zu überarbeiten.

Gemeinsame Inspektionen

Gestützt auf die 2014 mit dem Financial Reporting Council (FRC) abgeschlossene Memorandum of Understanding (MoU) hat die RAB 2016 erstmals zusammen mit ihrer britischen Partnerbehörde eine gemeinsame Inspektion bei einer Revisionsgesellschaft durchgeführt, die der staatlichen Aufsicht in Grossbritannien unterstellt ist. Obwohl sich die Zusammenarbeit nach dem Grundsatz der Heimatstaatenaufsicht richtet, sieht das MoU vor, dass wie vorliegend in Ausnahmefällen auch extraterritoriale Überprüfungen vorgenommen werden können.

Absichtserklärungen zur Zusammenarbeit

Am 15. Februar 2016 hat die RAB mit der irischen Aufsichtsbehörde, der Irish Auditing & Accounting Supervisory Authority (IAASA), ein MoU zur Zusammenarbeit bei der Aufsicht über die Revisionsunternehmen unterzeichnet. Dadurch wird der Investorenschutz bei Publikums-gesellschaften zusätzlich verstärkt. Gleichzeitig schafft das MoU mehr Rechtssicherheit für die bei der IAA-SA registrierten Schweizer Revisionsunternehmen, die in Irland börsen-

kotierte Schweizer Gesellschaften prüfen. Die Vereinbarung regelt den Informationsaustausch und bestätigt die gegenseitige Anerkennung der jeweiligen Aufsichtstätigkeit. Grenzüberschreitende Inspektionen sind nicht vorgesehen. Inhaltlich ist das MoU vergleichbar mit den mit mehreren anderen europäischen Aufsichtsbehörden abgeschlossenen Vereinbarungen. Das MoU wurde auf der Website der RAB veröffentlicht.

Zusammenarbeit mit den USA

Joint Inspections

Die letzte Phase des zweiten gemeinsamen grenzüberschreitenden Inspektionszyklus (2014–2016) der RAB und des Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) wurde mit der Inspektion eines der fünf grossen Schweizer Revisionsunternehmen abgeschlossen. Grundlage dieser Zusammenarbeit bildet das Statement of Protocol (SoP; entspricht einem MoU), das 2011 von der RAB und der FINMA mit dem PCAOB abgeschlossen und 2014 verlängert wurde.

Die Zusammenarbeit zwischen der RAB und dem PCAOB entwickelt sich weiterhin positiv und erweist sich als wirkungsvoll. 2017 wird der dritte gemeinsame Inspektionszyklus beginnen. Im Bestreben, eine noch engere Zusammenarbeit zu erreichen, soll diese Kooperation weiter ausgebaut werden.

PCAOB Regulatory Institute

Im Dezember 2016 hat das PCAOB International Institute on Audit Regulation sein zehnjähriges Bestehen gefeiert. An der Tagung wurden die

⁴⁴ Richtlinie 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen (Abl. L158 vom 27. Mai 2014, S. 196 ff.).

⁴⁵ Verordnung Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (Abl. L158 vom 27. Mai 2014, S. 77 ff.).

aktuellen Probleme im Zusammenhang mit dem Investorenschutz sowie der Verfassung und der Stabilität der internationalen Finanzmärkte erläutert. Die Veranstaltung versammelte Vertreter von Aufsichtsbehörden und von internationalen Organisationen mit dem Ziel, die internationale Zusammenarbeit zu fördern und den Austausch von Ideen und Strategien für eine Verbesserung der Revisionsaufsicht zu ermöglichen.

Verhältnis zu weiteren Staaten und Organisationen

Im Mai 2016 hat die RAB an einem Treffen der deutschsprachigen Revisionsaufsichtsbehörden teilgenommen. Im Rahmen dieser regelmässig stattfindenden Veranstaltung treffen sich Aufsichtsvertreter aus Deutschland, Österreich, Liechtenstein und der Schweiz, um revisionsaufsichtsspezifische Themen zu besprechen, von denen die Behörden dieser Länder auf Grund ihrer geografischen und rechtlichen Nähe betroffen sind.

Weiter beteiligte sich die RAB an der Umfrage der International Organization of Securities Commissions (IOSCO) «Survey on audit committee oversight of auditors». Die RAB erläuterte darin unter anderem die rechtlichen und regulatorischen Anforderungen an die Aufsicht über die Prüferinnen und Prüfer durch die Prüfungsausschüsse (Audit Committees) in der Schweiz. Die Ergebnisse dieser Umfrage wurden im Mai 2016 in einem Bericht veröffentlicht.

Multilaterale Organisationen International Forum of Independent Audit Regulators (IFIAR)

Zehnjähriges Bestehen des IFIAR

Am 15. September 2016 hat das IFIAR ihr zehnjähriges Bestehen gefeiert. Das 2006 von unabhängigen Revisionsaufsichtsbehörden gegründete Forum zählt heute 52 Mitglieder, darunter die RAB, die 2007 beigetreten ist. Das vergangene Jahrzehnt war von

verschiedenen Meilensteinen geprägt. Besonders erwähnenswert sind:

- die Ratifizierung der IFIAR-Charter im Jahr 2008;
- die Erarbeitung der 11 Grundprinzipien für die unabhängigen Revisionsaufsichtsbehörden im Jahr 2011 und
- die Veröffentlichung des ersten Jahresberichts 2012.

2015 haben die IFIAR-Mitglieder das Multilateral Memorandum of Understanding Concerning the Co-operation in the Exchange of Information for Audit Oversight (MMoU) (vgl. dazu nachstehend) verabschiedet.

Die IFIAR bildet eine wichtige Plattform für die Vermittlung von Wissen über das Marktumfeld in der Revisionsaufsicht und den Austausch von Praxiserfahrungen, für die Förderung der Zusammenarbeit sowie für den Austausch mit Revisionsaufsichtsbehörden verschiedener Rechtsräume. Der Direktor der RAB amtierte auch 2016 als Treasurer (Schatzmeister) des IFIAR.

Die Plenarversammlung fand im April 2016 in London statt. Die IFIAR-Mitglieder beschlossen insbesondere die Errichtung einer ständigen Geschäftsstelle (Permanent Secretariat) in Tokio (Japan), die ihren Betrieb voraussichtlich im April 2017 aufnehmen wird. Im Laufe des Jahres 2016 rief die IFIAR ferner eine Beratergruppe (Advisory Group) ins Leben, die aus hochrangigen Vertretern von Investoren und Audit Committees besteht. Ausserdem hat die IFIAR zu Handen von Nichtmitgliedstaaten eine Wegleitung (Reference Guide) für die Errichtung unabhängiger Revisionsaufsichtssysteme publiziert.

Die RAB war weiterhin in mehreren IFIAR-Arbeitsgruppen aktiv tätig:

- International Cooperation Working Group (ICWG): Diese Arbeitsgruppe beschäftigt sich mit der Zusammenarbeit und dem Informationsaustausch unter den IFIAR-Mitgliedern.

Die RAB beteiligte sich 2016 an der Prüfung der Beitrittskandidaturen zum MMoU (vgl. nachstehend).

- Inspection Workshop Working Group (IWWG): Ziel dieser Arbeitsgruppe und des durch sie organisierten jährlichen Workshops ist es, den Inspektoren ein Forum für den Gedankenaustausch und die Erörterung aktueller Fragen rund um die Rechnungsprüfung zu bieten. Die RAB nahm am Workshop 2016 in Abu Dhabi in den Vereinigten Arabischen Emiraten teil, wo sie mehrere Präsentationen gehalten hat.
- Enforcement Working Group (EWG): Diese Arbeitsgruppe widmet sich den Themen der Durchsetzung (Enforcement) der anwendbaren Rechtsnormen in den einzelnen Ländern mittels staatlicher Zwangsmassnahmen. Die RAB hat zurzeit den Vorsitz einer EWG-Untergruppe inne, welche eine Umfrage zu den bestehenden Durchsetzungsinstrumenten vorbereitet.

Multilateral Memorandum of Understanding (MMoU)

Ziel des MMoU ist es, unter den unterzeichnenden IFIAR-Mitgliedern im Einklang mit den nationalen Gesetzen den Austausch vertraulicher Informationen in den Bereichen der Zulassung, der Aufsicht, der Inspektionen und der disziplinarischen Untersuchungen zu fördern. Seit der Verabschiedung des MMoU wirkt die RAB in Rahmen der ICWG beim Assessment der Beitrittsgesuche mit. Dabei werden die Amtshilfestrukturen jedes Kandidaten unter die Lupe genommen. Unterzeichnet werden soll das MMoU anlässlich der Plenarversammlung des IFIAR im April 2017 in Tokio.

Committee of European Audit Oversight Bodies (CEAOB)

Das CEOB wurde unlängst im Zuge des Inkrafttretens der EU Audit Reform (vgl. vorstehende zum Verhältnis zur Europäischen Union) gegrün-

det. Es ersetzt die European Group of Auditors' Oversight Boards (EGAOb) und schafft einen neuen Rahmen für die Zusammenarbeit zwischen den nationalen Aufsichtsbehörden für Abschlussprüfer in der EU. Das CEAOb setzt sich aus hochrangigen Vertretern der zuständigen Behörde der EU-Mitgliedstaaten und der Europäischen Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde (ESMA) zusammen. Den Vorsitz führt zurzeit die deutsche Abschlussprüferaufsichtsstelle APAS. Für die Umsetzung der Verordnung und die Erfüllung seiner Aufgaben kann das CEAOb Richtlinien erlassen oder unverbindliche Stellungnahmen abgeben. Ferner fördert es den Informationsaustausch und die Vermittlung von Fachkenntnissen, berät die EU-Kommission und bietet Unterstützung bei Assessments und technischen Prüfungen.

Gemäss den Rules of Procedure des CEAOb kann die Revisionsaufsichtsbehörde eines Staates, der nicht Mitglied der EU oder des EWR ist, mit der Zustimmung der CEAOb-Mitglieder als Beobachterin eingeladen werden. Der Beobachterstatus verleiht kein Stimmrecht. Die RAB war weder Mitglied noch Beobachterin des EGAOb. Auch im neuen Gremium soll die RAB in Zukunft keinen Beobachterstatus anstreben, da die Schweiz nicht Mitglied der EU ist und dem CEAOb in der EU vor allem politische Bedeutung zukommt. Das CEAOb hat allerdings verschiedene Untergruppen (sub-groups) gebildet, die sich mit spezifischen Fragen auseinandersetzen. Vor allem die Untergruppe «Inspektionen» ist für die RAB von Interesse. Diese Arbeitsgruppe ist für den Informationsaustausch, die Vermittlung von Fachwissen und die Weitergabe von Best Practices im Bereich der Inspektionen zuständig. Sie ist das Nachfolgegremium der European Audit Inspection Group (EAIG), in der die RAB einen Beobachterstatus innehatte. Die Mitwirkung in der EAIG war für die RAB wertvoll, da die Aufsichtsbehörden der EU-Mitgliedstaaten nicht nur auf denselben Märkten und in einem ähnlichen Rechtsrahmen tätig sind,

sondern auch die gleichen Revisionsunternehmen beaufsichtigen. Mit Beschluss vom 25. November 2016 hat das CEAOb der RAB den Beobachterstatus zugebilligt.

Colleges of Supervisors

Der Zusammenschluss verschiedener Ländergesellschaften von Revisionsnetzwerken auf europäischer Ebene hat behördenseitig schon vor einigen Jahren zur Bildung von sogenannten «Colleges of Supervisors» geführt. Dieses Konzept wurde in die EU Audit Reform (vgl. dazu vorstehend zum Verhältnis der RAB zur Europäischen Union) übernommen. Die Modalitäten für die Zusammenarbeit unter den zuständigen Behörden der EU-Mitgliedstaaten sehen denn auch die Schaffung von Behördenkollegien und die gegenseitige Delegation von Aufgaben vor. Die Colleges befassen sich mit Fragen der Qualitätssicherung, Untersuchungen und Inspektionen von Prüfgesellschaften, die Revisionsdienstleistungen für Gesellschaften des öffentlichen Interesses erbringen.

Weil die RAB nicht im gleichen Umfang wie EU-Mitgliedstaaten vertrauliche Informationen über inländische Inspektionen austauschen kann, hat sie die Zusammenarbeit mit diesen Gremien aufgeben. Ob die RAB in Zukunft wieder mit Colleges zusammenarbeiten kann, wird unter anderem von den Vollzugsregeln abhängen, welche diese künftig aufstellen.

Zulassung

Einleitung

Der Umfang der Bearbeitung von Zulassungsgesuchen wird stark durch den Erneuerungszyklus der Einzel- und Revisionsunternehmen geprägt. Die Zulassung ist für Revisionsunternehmen auf fünf Jahre befristet. Kurz vor Ablauf dieser fünfjährigen Frist, haben sämtliche Revisionsunternehmen der RAB ein Gesuch um Zulassungserneuerung einzureichen. Die Gesamtzahl der Erstzulassungsgesuche war über die letzten Jahre relativ stabil. Hingegen unterliegen die Zulassungserneuerungsgesuche innerhalb des fünfjährigen Zyklus erheblichen Schwankungen. Während vor rund zwei Jahren insgesamt bei 1'982 Einzel- und Revisionsunternehmen die bestehende Zulassung auslief, waren im Jahr 2016 lediglich noch 209 Einzel- und Revisionsunternehmen fällig. Für das Jahr 2017 wird mit rund 100 Gesuchen wiederum eine verhältnismässig tiefe Anzahl an Erneuerungen von Revisionsunternehmen erwartet.

Auskunft- und Meldepflicht

Mit der Zulassung und der bestehenden Eintragung im öffentlichen Register der RAB sind Auskunfts- und Meldepflichten durch die eingetragenen natürlichen Personen und Revisionsunternehmen verknüpft. Alle 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 Vergleiche und Zivil- oder Verwaltungsverfahren. Die Meldepflicht wird 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 sowie bei Meldungen von Dritten, ob die Online-Einträge aktuell sind. Insbesondere bei Wohnsitz- und Arbeitsstellenwechseln stellt die RAB wiederholt Verstösse gegen die Auskunfts- und Meldepflichten fest. Ebenfalls relativ häufig werden Verletzungen der Meldepflicht infolge Geschäftsaufgaben oder Pensionierungen beobachtet.

Statistiken

Zulassungen

Seit Beginn der Tätigkeit der RAB ist die Zahl der zugelassenen natürlichen Personen jedes Jahr gestiegen. Diese Entwicklung hat sich auch im Berichtsjahr fortgesetzt. Mittlerweile verfügen 9'192 natürliche Personen über eine Zulassung der RAB. Bei den Revisionsunternehmen (inkl. Einzelunternehmen) wurde die stetige Zunahme der zugelassenen Revisionsunternehmen mit Beginn der ersten Zulassungserneuerungen im Jahr 2013 erstmals durchbrochen. Seither ist die Zahl der zugelassenen Revisionsunternehmen – vorwiegend durch die freiwilligen Verzichte im Rahmen der Zulassungserneuerung – Jahr für Jahr rückläufig. Wurden Ende 2012 noch 3'635 zugelassene Revisionsunternehmen gezählt, verfügen per Ende 2016 2'947 Revisionsunternehmen über eine Zulassung der RAB.

Die Zahl der staatlich zugelassenen Revisionsunternehmen ist mit 32 zugelassenen Unternehmen gegenüber dem Vorjahr (Vorjahr 33) stabil geblieben.

Die Gesamtzahl aller natürlichen und juristischen zugelassenen Personen ergibt für das vorliegende Berichtsjahr erstmals ein Total von über 12'000 zugelassenen natürlichen Personen und Revisionsunternehmen.

Abbildung 14Zugelassene natürliche Personen und Revisionsunternehmen per 31. Dezember 2016⁴⁶

Zulassungsart	Revisor	Revisions- experte	Total per 31.12.2016	Total per 31.12.2015
Natürliche Personen	2'539	6'653	9'192	8'927
Einzelunternehmen	250	272	522	560
Revisionsunternehmen	798	1'595	2'393	2'420
Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen ⁴⁷	–	32	32	33
Total Zulassungen	3'587	8'552	12'139	11'940

Verbandsmitgliedschaften

Eine Verbandsmitgliedschaft bei einem der Berufsverbände ist weder für natürliche noch für juristische Personen ein zwingendes Zulassungskriterium. Der Anteil der zugelassenen Revisionsunternehmen, welche über eine Mitgliedschaft bei einem der Berufsverbände verfügen, ist in den letzten Jahren kontinuierlich leicht ge-

stiegen. Im Berichtsjahr stagnierte die Anzahl der Verbandsmitgliedschaften erstmals. Aktuell verfügen rund 70 Prozent aller bei der RAB registrierten Revisionsunternehmen über eine Mitgliedschaft bei einem der Berufsverbände. Aufgrund der Beobachtungen und Feststellungen der RAB – insbesondere auch im Bereich des internen Qualitätssicherungssystems – darf vermutet werden, dass

die zusätzlichen Anforderungen, Reglemente und Unterstützungsangebote der Berufsverbände zu einer Verbesserung der Qualität der Revisionsdienstleistungen beitragen. Die hohe Zahl der Mitgliedschaften der zugelassenen Revisionsunternehmen bei den Berufsverbänden erachtet die RAB daher als positiv.

Abbildung 15Verbandsmitgliedschaften⁴⁸ von zugelassenen Revisionsunternehmen per 31. Dezember 2016

Bei den natürlichen Personen hat die Anzahl der zugelassenen natürlichen Personen, welche keinem der Berufsverbände angehören, in absoluten Zahlen im Vergleich mit dem Vorjahr leicht zugenommen. Die Gesamtzahl der zugelassenen natürlichen Personen ist im Berichtsjahr ebenfalls angestiegen. Von den aktuell 9'192 zugelassenen natürlichen Personen verfügen zurzeit 3'207 Personen über keine Mitgliedschaft bei einem der Berufsverbände. Der prozentua-

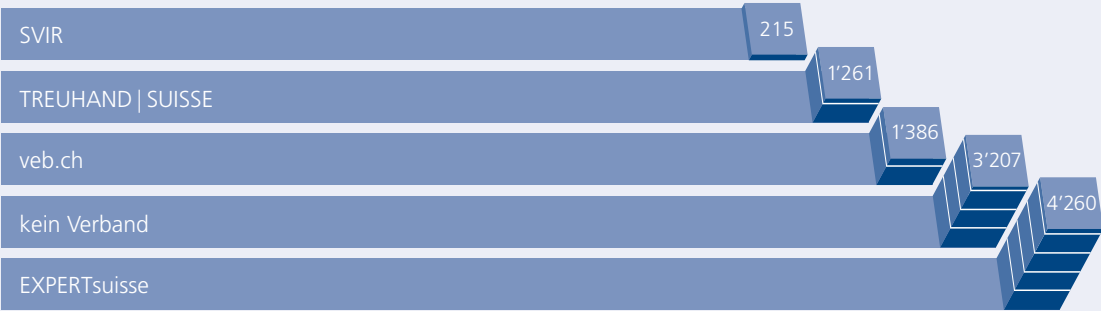
le Anteil jener natürlichen Personen mit Zulassung, welche einem Berufsverband angehören (65 Prozent), ist verglichen mit dem Anteil im Vorjahr (66 Prozent) annähernd unverändert geblieben.

⁴⁶ Alle Zahlen beziehen sich auf rechtskräftig abgeschlossene Verfahren. Hängige Beschwerdeverfahren wurden nicht berücksichtigt. Ausschlaggebend ist der Status des Zulassungsverfahrens per Ende 2016.

⁴⁷ Davon nur als DUFI-Prüfgesellschaften staatlich beaufsichtigt: 8 (Stand 31. Dezember 2016). Davon ausländische staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen: 2 (Stand 31. Dezember 2016).

⁴⁸ Inkl. Mehrfachnennung einzelner Revisionsunternehmen bei Mitgliedschaften in mehreren Verbänden.

Abbildung 16
Verbandsmitgliedschaften⁴⁹ von zugelassenen natürlichen Personen per 31. Dezember 2016



Anzahl Revisionsmandate

Aktuell verfügen insgesamt rund 1'900 Revisionsunternehmen (inkl. Einzelunternehmen) über eine Zulassung der RAB als Revisionsexpertin. Diese Revisionsunternehmen dürfen – unter der Voraussetzung, dass sie hinsichtlich der internen Qualitätssicherung mindestens die Anforderungen an den internen Qualitätssicherungsstandard QS 1 erfüllen – ordentliche Revisionsdienstleistungen erbringen. Die nachfolgende Statistik zeigt, dass lediglich 27 Prozent aller als Revisionsexpertin zugelassenen Revisionsunternehmen auch ordentliche Revisions-

mandate durchführen. Dabei ist zu beachten, dass für verschiedene weitere Revisionsdienstleistungen (z.B. die Prüfung einer Vorsorgeeinrichtung) sowie bei der Prüfung bestimmter besonderer Vorgänge ebenfalls eine Zulassung als Revisionsexpertin benötigt wird. In der Statistik der RAB werden nur solche Revisionsmandate als ordentliche Revisionen berücksichtigt, welche eine Berichterstattung an die Generalversammlung nach Art. 728b Abs. 2 OR erfordern. Spezialgesetzliche Revisionen sowie Revisionen nach öffentlich-rechtlichen Vorgaben (z.B. Revisionen von Gemeinden) sind deshalb nicht erfasst.

Die Zahl der zugelassenen Revisionsunternehmen, welche über ein bis fünf ordentliche Revisionsmandate verfügt, ist gegenüber dem Vorjahr rückläufig. Die Zahl der Revisionsunternehmen, welche über sechs oder mehr ordentliche Mandate verfügt, ist gegenüber dem Vorjahr hingegen weitgehend stabil.

Abbildung 17
Häufigkeit ordentlicher Revisionsmandate (Stand 31. Dezember 2016)

Anzahl Revisionsunternehmen	2016	2015
1 bis 5 ordentliche Mandate	361	377
6 bis 10 ordentliche Mandate	83	91
11 oder mehr ordentliche Mandate	78	86
Total ordentlich revidierender Revisionsunternehmen	522	554

⁴⁹ Inkl. Mehrfachnennung einzelner natürlicher Personen bei Mitgliedschaften in mehreren Verbänden.

Dieser Rückgang dürfte sich durch eine grundsätzliche Abnahme der ordentlichen Mandate in der Revisionsbranche erklären. Mit neu noch 12'444 ordentlichen Mandaten fiel die Abnahme gegenüber dem Vorjahr mit damals 13'849 ordentlichen Man-

daten überraschend hoch aus. Zudem lässt sich auch bei der Anzahl der eingeschränkten Revisionsmandate ein leicht negativer Trend beobachten.

Abbildung 18

Gesamtzahl durchgeführter eingeschränkter (eR) und ordentlicher Revisionen (oR)⁵⁰ (Stand: 31. Dezember 2016)

Zulassungsart	Anzahl eR	Anzahl oR	2016	2015
Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen	15'226	9'717	24'943	25'922
Übrige zugelassene Revisionsunternehmen	76'170	2'727	78'897	81'694
Total durchgeführte Revisionen	91'396	12'444	103'840	107'616

Interne Qualitätssicherung

Der von den Revisionsunternehmen angewendete Standard zur internen Qualitätssicherung, wird auf der Basis der Selbstdeklaration der Revisionsunternehmen im RAB Revisorenregister offengelegt und jährlich von der RAB ausgewertet.

Abbildung 19

Angabe der Revisionsunternehmen zum angewendeten Standard der internen Qualitätssicherung (Stand 31. Dezember 2016)



⁵⁰ Alle Angaben beziehen sich auf die Selbstdeklaration der Revisionsunternehmen in ihren Online-Einträgen. Es gilt zudem zu beachten, dass aktuell 99 Prozent der Revisionsunternehmen einen entsprechenden Wert erfasst haben. Die RAB geht jedoch davon aus, dass die Mehrheit der restlichen Revisionsunternehmen weitgehend inaktiv ist bzw. keine Revisionsdienstleistungen erbringt.

Erneuerung der Zulassung

Die Zulassungen von Revisionsunternehmen sind von Gesetzes wegen alle fünf Jahre zu erneuern (Art. 3 Abs. 2 RAG). Revisionsunternehmen, deren Zulassungserneuerung fällig wird, werden durch die RAB rund sechs Monate vor Ablauf der Zulassung kontaktiert und aufgefordert für die Erneuerung der Zulassung die entsprechenden Unterlagen zur Prüfung einzureichen.

Im Berichtsjahr ist die auf fünf Jahre befristete Zulassung von 209 Revisionsunternehmen ausgelaufen. Insgesamt 140 der betroffenen Revisionsunternehmen haben ein Gesuch um Zulassungserneuerung gestellt

und die erneute Zulassung nach entsprechender Prüfung durch die RAB erhalten. Auf eine erneute Zulassung haben 17 Prozent der für die Zulassungserneuerung fälligen Revisionsunternehmen freiwillig verzichtet. Auch wenn die RAB für die Gründe des Verzichtes keine statistischen Angaben erhebt, wurden von vielen Revisionsunternehmen strukturelle oder wirtschaftliche Gründe (z.B. Pensionierung des Firmeninhabers, Umstrukturierungen des Unternehmens, Aufgabe der Wirtschaftsprüfungstätigkeit) für den Verzicht erwähnt. 11 Prozent der für die Zulassungserneuerung fälligen Revisionsunternehmen reichten der RAB keine Gesuchsunterlagen ein und wurden nach Ablauf der bestehenden Zulassung

aus dem öffentlichen Register der RAB gelöscht. Weitere vier Prozent der von der Zulassungserneuerung betroffenen Revisionsunternehmen zogen die bestehende Zulassung noch vor deren Ablauf zurück. Bei lediglich vier Revisionsunternehmen konnte die Zulassung der Revisionsunternehmen trotz entsprechender Gesuche nicht nahtlos erneuert werden. Die vereinzelt Nichterneuerungen waren weitgehend auf die Nichteinhaltung von Anforderungen hinsichtlich der internen Qualitätssicherung insbesondere den Weiterbildungsanforderungen zurückzuführen.

Abbildung 20

Anzahl erteilter Zulassungserneuerungen im 2016

Zulassungsart	Revisor	Revisions-experte	Total 2016	Total 2015
Einzelunternehmen	11	13	24	75
Revisionsunternehmen	49	64	113	458
Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen	–	3	3	8
Total Zulassungen	60	80	140	541

Beurteilung interne Qualitätssicherung

Die RAB überprüft die Anforderungen an das interne System zur Qualitätssicherung (QS) bei der Erstzulassung sowie alle fünf Jahre bei der Zulassungserneuerung. Die Grundlage hierfür bildet unverändert der sogenannte QS-Fragebogen. Die Festlegung der Tiefe dieser eher formellen Überprüfung erfolgt risikoorientiert. So werden die Systeme zur Qualitätssicherung von Revisionsunternehmen, welche ordentliche Revisionen durchführen, vertieft angeschaut, beispielsweise mittels Einsichtnahme in den Bericht der internen Nachkontrolle.

Die im Berichtsjahr überprüften QS-Fragebogen lassen auf insgesamt

angemessene Systeme zur Qualitätssicherung schliessen. Mit Blick auf die Schwerpunkte der RAB bei der Beurteilung der Fragebogen sind folgende Aspekte hervorzuheben:

- Interne Weiterbildung: In Einzelfällen führen die Revisionsunternehmen keine genügenden internen Weiterbildungskontrollen durch oder dokumentieren diese Kontrollen ungenügend. Dabei ist zu beachten, dass weder die Selbstkontrolle durch die Mitarbeitenden noch die Kontrolle durch die Berufsverbände diese interne Kontrolle ersetzen können.
- Unabhängigkeit: Die jährlichen Bestätigungen zur Unabhängigkeit werden teilweise nicht von allen Mitarbeitenden eingefordert.

Hier ist zu beachten, dass gewichtige Aspekte der Unabhängigkeit alle Mitarbeitenden betreffen. So darf kein Mitarbeiter eines Revisionsunternehmens Mitglied im Verwaltungsrat des geprüften Unternehmens sein oder eine andere Entscheidfunktion im geprüften Unternehmen ausüben (Art. 728 Abs. 4 OR).

- Interne Nachkontrolle: Diese kann entweder durch Mitarbeitende des Unternehmens oder durch beigezogene Dritte durchgeführt werden. Die interne Nachkontrolle ist nur von Nutzen, wenn sie ernsthaft und kritisch betrieben wird, identifizierte Mängel offengelegt werden und nachhaltige Verbesserungsmaßnahmen definiert wer-

den. Mit Blick auf die zahlreichen praktischen Schwierigkeiten in der Wirtschaftsprüfung ist es zwar nicht ausgeschlossen, aber doch unwahrscheinlich, dass ein Bericht zur internen Nachkontrolle keinerlei Mängel bzw. Verbesserungsmassnahmen enthält. Ziel muss es sein, die Prozesse und Prüfungsarbeiten laufend zu verbessern. Weiter wurde vereinzelt festgestellt, dass die Berichte zur internen Nachkontrolle nach QS 1 die jährlich durchzuführenden firmenspezifischen Kontrollen des Unternehmens nicht abdecken. Teilweise wurde auch nicht definiert, dass alle leitenden Revisoren mindestens alle drei Jahre von der internen Nachkontrolle zu erfassen sind. Unternehmen, welche ausschliesslich eingeschränkt prüfen und QS 1 freiwillig anwenden, ist nicht immer bewusst, dass auch sie jährlich einen Bericht zur internen Nachkontrolle zu erstellen haben.

Weiter wurde nicht immer beachtet, dass die Person, welche den Bericht zur internen Nachkontrolle erstellt, weder am Revisionsmandat noch an der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung beteiligt sein darf.

Eine umfassendste Änderung bezüglich internem Qualitätssicherungssystem wird sich 2017 für diejenigen Revisionsunternehmen ergeben, welche sich bisher von der Pflicht der internen Qualitätssicherung befreien lassen konnten. Ab dem 1. September 2017 ist für sämtliche Revisionsunternehmen die Anwendung eines internen Qualitätssicherungssystems Pflicht. Die Sicherstellung des internen Qualitätssicherungssystems kann hinsichtlich der Überprüfungs- und Kontrollaufgaben bei Einpersonunternehmen durch das Beiziehen einer qualifizierten externen Person sichergestellt werden. Mit der Implementierung des internen Qualitäts-

sicherungssystems gelten ab dem 1. September 2017 die Anforderungen an die Weiterbildungspflichten für sämtliche Revisionsunternehmen (inkl. Einzelunternehmen).

Im Gegenzug haben sich die Einpersonunternehmen voraussichtlich nicht mehr einem organisierten Peer-Review-System anschliessen, sondern sind bei der Organisation ihres Qualitätssicherungssystems frei.



Enforcement und Rechtsprechung

Einleitung

Die RAB hat im abgelaufenen Jahr noch mehr Transparenz über ihre Enforcement-Tätigkeit geschaffen (vgl. dazu das Ziel 7 ihrer strategischen Ziele 2016–2019): Zum einen hat sie seit dem 1. Januar 2016 alle rechtskräftigen Gerichtsurteile, die für oder gegen sie ergangen sind, auf Ihrer Homepage veröffentlicht (vgl. dazu auf der Einstiegsseite den neuen Reiter «Enforcement»). Die Publikation beschränkt sich auf rechtskräftige Urteile, damit aus noch nicht abgeschlossenen Verfahren keine voreiligen Schlüsse gezogen werden. Zum anderen hat die RAB am 30. Dezember 2016 ihre Grundsätze zum Enforcement (Enforcement Policy) veröffentlicht. Mit der Publikation wird der Revisions- und Prüfbranche sowie interessierten Kreisen mehr Transparenz darüber verschafft, nach welchen Grundsätzen die RAB ihr Enforcement betreibt.

Ein besonderer Fokus wird im Nachfolgenden auf Verfahren im Zusammenhang mit der Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen gelegt. Hier sieht die RAB regulatorischen Handlungsbedarf (vgl. dazu nachstehend sowie vorstehende Ausführungen unter Regulatorische Entwicklungen, Laufende Projekte, Expertenauftrag zum gesetzgeberischen Handlungsbedarf im Revisionsrecht sowie unter Postulat Ettlin).

Enforcement

Im Berichtsjahr wurden insgesamt fünf Zulassungsgesuche abgewiesen (Vorjahr: zwölf). Acht Personen haben ihre Gesuche oder ihre Zulassungen während laufenden Verfahren zurückgezogen (Vorjahr: drei). Auf drei Gesuche konnte wegen fehlender Unterlagen nicht eingetreten werden (Vorjahr: zwei). Zudem wurden 11 Zulassungsentzüge verhängt (Vorjahr: 17) und sieben Verweise (Vorjahr: 34) ausgesprochen. Wie erwartet (vgl. dazu den Tätigkeitbericht 2015) sind deutlich weniger Verweise ausgesprochen worden. Es wurden zudem drei Strafanzeigen (Vorjahr: zwei) eingereicht.

Rechtsprechung

Das Bundesverwaltungsgericht (BVGer) und das Bundesgericht (BGer) haben sich auch im Jahr 2016 mit Verfügungen der RAB beschäftigt. Im Anhang 6 findet sich die komplette Liste aller Gerichtsentscheide, die im Berichtsjahr ergangen sind. Nachstehend wird auf neue oder bedeutsame Erwägungen aus diesen Urteilen hingewiesen.

Zuständigkeit der RAB

Natürliche Personen werden zwar zeitlich unbefristet zugelassen, müssen aber im Gegenzug die Zulassungsvoraussetzungen auch kontinuierlich erfüllen. Das BGer hat vor diesem Hintergrund entschieden, dass die RAB Informationen nachgehen muss, die geeignet sind, die Zulassungsbedingungen in Frage zu stellen, und gegebenenfalls auch die Zulassung entziehen muss. Es ist daher nach Einschätzung des Gerichts offensichtlich, dass Informationen, die der RAB von Dritteite zugetragen wurden (Whistleblowing), ebenfalls zu berücksichtigt sind, wenn sie auf mögliche Normverstöße durch einen Zulassungsträger hindeuten. Eine explizite gesetzliche Grundlage braucht es dafür nicht⁵¹.

Ermessen der RAB

Nachdem die RAB eine Reihe erheblicher Mängel bei der Revision der Jahresrechnung einer Vorsorgeeinrichtung festgestellt hat (mangelnde Berücksichtigung der Vorgaben aus Gesetz, Verordnung und Berufsrecht, Fehlen einer Prüfstrategie, ungenügende kritische Grundhaltung), ist sie zum Schluss gekommen, dass der leitende Revisor nicht über die notwendigen Grundkenntnisse der Revision verfügt, und hat dessen Zulassung als Revisionsexperte für fünf Jahre entzogen. Das BGer hat die Entzugsdauer letztinstanzlich bestätigt. Es hat dabei entschieden, dass die RAB ihren Entscheid auf der Analyse eines einzigen Revisionsmandates abstützen darf.

Sie muss demnach nicht zwingend mehrere Mandate (allenfalls aus auch anderen Gebieten als der beruflichen Vorsorge) analysieren, um den Entzug zu begründen⁵². In derselben Sache hat das BGer festgehalten, dass die RAB vom leitenden Revisor eine erhöhte Gewähr für eine einwandfreie Prüftätigkeit erwarten darf, da die Revision von Vorsorgeeinrichtungen in einem erheblichen öffentlichen Interesse erfolgt⁵³.

Weiter darf die RAB gemäss Bundesverwaltungsgericht im Rahmen eines Zulassungsentzugs auch Verstöße gegen das Revisionsrecht berücksichtigen, die im Zeitpunkt des Entzugs mehr als zehn Jahre zurückliegen. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass der Zulassungsträger seither wieder gegen die Gewähr für eine einwandfreie Prüftätigkeit verstossen hat⁵⁴.

Schliesslich hat das BVGer festgehalten, dass der befristete Zulassungsentzug auch eine individuelle Abschreckungswirkung für den betroffenen Zulassungsträger entfalten soll⁵⁵. Damit soll letzterer davon abgehalten werden, weiter die Gewähr für eine einwandfreie Prüftätigkeit zu verletzen.

Revisionsgeheimnis

Im Rahmen einer Abklärung zur Frage, ob es möglicherweise zu Verstössen gegen die Vorschriften zur Unabhängigkeit und zur Anzeige einer offensichtlichen Überschuldung beim Gericht gekommen ist, hat sich ein Zulassungsträger mit Verweis auf das Revisionsgeheimnis geweigert,

⁵¹ Urteil des BGer Nr. 2C_1026/2015 vom 18. Juli 2016, E. consid. 2.2. Vgl. weiter Urteil des BVGer Nr. B-2626/2015 vom 19. Januar 2016, E. 1.5.4.

⁵² Urteil des BGer Nr. 2C_860/2015 vom 14. März 2016, E. 4.3.

⁵³ Urteil des BGer Nr. 2C_860/2015 vom 14. März 2016, E. 5.3 und 5.4.

⁵⁴ Urteile des BVGer Nr. B-5434/2014 vom 14. Juli 2016, E. 5.1.2, und Nr. B-5317/2014 vom 14. Juli 2016, E. 6.1.

⁵⁵ Urteil des BVGer Nr. B-7872/2015 vom 21. April 2016, E. 4.3.3.

der RAB die gewünschten Auskünfte zu erteilen und Unterlagen herauszugeben. Das BVGer hat auf Beschwerde hin entschieden, dass die Herausgabe von Dokumenten an die RAB kein Verstoß gegen das Revisionsgeheimnis darstellt und dass der Beschwerdeführer dessen Tragweite folglich verkennt⁵⁶. Die Revisionsstelle ist zwar verpflichtet, das Geheimnis über ihre Feststellungen zu wahren bzw. im Rahmen der Berichterstattung, der Anzeigerstattung und der Auskunftserteilung an die Generalversammlung die Geschäftsgeheimnisse der geprüften Gesellschaft zu schützen (Art. 730b Abs. 2 OR). Dies gilt aber nur, soweit sie nicht von Gesetzes wegen zur Bekanntgabe verpflichtet ist. Das Gesetz sieht ausdrücklich vor, dass die zugelassenen natürlichen Personen und Revisionsunternehmen der RAB alle Auskünfte erteilen und Unterlagen herausgeben müssen, die diese für die Erfüllung ihrer Aufgaben benötigt (Art. 15a Abs. 2 Bst. a RAG). Die RAB (Personal und Organmitglieder) sind zudem durch das Amtsgeheimnis gebunden, weswegen das Revisionsgeheimnis auch bei einer Offenlegung gegenüber der RAB genügend geschützt bleibt.

Unabhängigkeit und Art der Revision (ordentlich/eingeschränkt)

Das BGer hat zum Thema Unabhängigkeit zwei wichtige Punkte in Erinnerung gerufen: Zum einen sind die Anforderungen an die Unabhängigkeit bei der eingeschränkten Revision nicht grundlegend anders als bei der ordentlichen Revision, und zum anderen stellen die Unvereinbarkeiten in Artikel 728 Absatz 2 OR Leitlinien dar, die auch bei der eingeschränkten Revision von Bedeutung sein können. Gemäss BGer handelt es sich hierbei um eine gefestigte bundesgerichtliche Rechtsprechung.

Punktueller Revisionsdienstleistungen

Das BVGer hat sich auch mit der Unabhängigkeit bei punktuellen Revisionsdienstleistungen befasst. Konkret ging es um die Prüfung des Gründungsberichts einer Aktiengesellschaft (Art. 635a OR). Das Gericht ist zum Schluss gekommen, dass die Vorschriften zur Unabhängigkeit für die Prüfung der Jahres- und Konzernrechnung auch für die Gründungsprüfung gelten, und zwar auch dann, wenn die zu gründende Gesellschaft auf die Revisionsstelle verzichtet hat⁵⁷. Dabei haben die Arbeiten zu einer Gründungsprüfung mehr Gemeinsamkeiten mit der ordentlichen Revision als mit der eingeschränkten Revision⁵⁸. Die Vorgaben zur Unabhängigkeit gelten ausserdem bis zur Eintragung der zu gründenden Gesellschaft im Handelsregister, weshalb der leitende Revisor seine Unabhängigkeit auch bis zu diesem Zeitpunkt sicherstellen muss⁵⁹. Die Wahl des leitenden Revisors in den Verwaltungsrat und die Zeichnung von fünf Prozent des Aktienkapitals der geprüften Gesellschaft sind daher mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar. Im Übrigen stellen der Rücktritt aus dem Verwaltungsrat und die nachträgliche Zweitprüfung des Gründungsberichts durch ein anderes Revisionsunternehmen den Entzug der Zulassung nicht in Frage⁶⁰.

Verfahrensrechtliche Fragen

Das BVGer hat entschieden, dass ein Schreiben, mit dem die RAB einem Zulassungsträger die Eröffnung eines Verwaltungsverfahrens mitteilt, nicht als Verfügung im Sinne des Verwaltungsverfahrensgesetzes (VwVG, SR 172.021) qualifiziert werden kann. Auf eine Beschwerde gegen eine solche Ankündigung kann daher nicht eingetreten werden.

⁵⁶ Urteil des BVGer Nr. B-2626/2015 vom 19. Januar 2016, E. 1.5.3.

⁵⁷ Urteil des BGer Nr. 2C_1026/2015 vom 18. Juli 2016, E. 2.1.

⁵⁸ Urteil des BVGer Nr. B-7872/2015 vom 21. April 2016, E. 3.5.5.

⁵⁹ Urteil des BVGer Nr. B-7872/2015 vom 21. April 2016, E. 3.5.6.

⁶⁰ Urteil des BVGer Nr. B-7872/2015 vom 21. April 2016, E. 3.5.8.

Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen

Erweiterter Prüfauftrag

Die Revisionsstelle einer Vorsorgeeinrichtung ist mehr als nur eine reine Rechnungsprüferin. Die vorsorgerechtliche Prüfung umfasst neben der «klassischen» Revision der Jahresrechnung auch die Fragen, ob die Alterskonten den gesetzlichen Vorschriften entsprechen, die Organisation, die Geschäftsführung und die Vermögensanlage den gesetzlichen und reglementarischen Bestimmungen entsprechen, die Vorkehrungen zur Sicherstellung der Loyalität in der Vermögensverwaltung getroffen wurden und die Einhaltung der Loyalitätspflichten durch das oberste Organ der Vorsorgeeinrichtung hinreichend kontrolliert wird, die freien Mittel oder die Überschussbeteiligungen aus Versicherungsverträgen in Übereinstimmung mit den gesetzlichen und reglementarischen Bestimmungen verwendet wurden, im Falle einer Unterdeckung die Vorsorgeeinrichtung die erforderlichen Massnahmen zur Wiederherstellung der vollen Deckung eingeleitet hat, die vom Gesetz verlangten Angaben und Meldungen an die Aufsichtsbehörde gemacht und die Vorgaben zu Rechtsgeschäften mit Nahestehenden eingehalten wurden (Art. 52c Abs. 1 BVG).

Bei der Prüfung der Organisation und Geschäftsführung der Vorsorgeeinrichtung bestätigt die Revisionsstelle auch, ob (über Art. 728a Abs. 1 Ziff. 3 OR hinausgehend) eine der Grösse und Komplexität angemessene interne Kontrolle (IKS) existiert. Sie prüft weiter stichprobenartig und risikoorientiert, ob die Offenlegung von Interessenbindungen zum obersten Organ der Vorsorgeeinrichtung vollständig ist und von diesem kontrolliert wurde. Ist die Geschäftsführung, Verwaltung oder Vermögensverwaltung einer Vorsorgeeinrichtung ganz oder teilweise Dritten übertragen, prüft die Revisionsstelle auch deren Tätigkeit ordnungsgemäss (Art. 35 BVV2).

Mit anderen Worten wird die Beaufsichtigung von Vorsorgeeinrichtungen nicht nur durch die Aufsichtsbehörden direkt, sondern mittelbar

auch durch die Revisionsstellen wahrgenommen. Das macht die Aufgabe der vorsorgerechtlichen Revisionsstelle noch anspruchsvoller als sie mit Blick auf die Prüfung der Jahresrechnung ohnehin schon ist.

Vorgaben an die Zulassung

Aktuell sind in der Schweiz rund 300 Revisionsunternehmen in der Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen aktiv⁶¹. Die Gesetzgebung verlangt vom Revisionsunternehmen und vom leitenden Revisor jeweils die Zulassung als Revisionsexperte (Art. 52b BVG). Vorsorgespezifische Vorgaben gibt es keine. Insbesondere gibt es keine Vorgaben, wie viel Erfahrung ein Revisionsunternehmen gesamthaft bzw. wie viel Erfahrung ein leitender Revisor bezüglich der Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen haben muss. Es gibt mit anderen Worten und anders als beispielsweise für die Prüfung von Finanzinstituten (Banken, Versicherungen, kollektive Kapitalanlagen etc.) keine spezifischen Sonderzulassungen, und Revisionsstellen von Vorsorgeeinrichtungen unterstehen auch keiner prudenziellen Aufsicht⁶².

Verstösse gegen die Sorgfaltspflicht

Die RAB stellt im Rahmen von Gewährsverfahren gegen natürliche Personen immer wieder schwere Verstösse gegen die einschlägigen Sorgfaltspflichten bei der Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen fest:

- Eine Vorsorgestiftung mit Sitz im Kanton Tessin ist in Liquidation gesetzt worden, und der Sicherheitsfonds BVG musste Mittel in zweistelliger Millionenhöhe einschliessen, um die Renten sicherzustellen. Der leitende Revisor hat dabei zu Unrecht bestätigt, dass die Jahresrechnung in Übereinstimmung mit Swiss GAAP FER 26 erstellt worden war. Für die Revision wurde keinerlei Prüfstrategie erarbeitet und dokumentiert, die Prüfungshandlungen waren mangelhaft und wurden nicht nach

den gesetzlichen und berufsständischen Vorgaben durchgeführt. Der leitende Revisor hat zudem keine zusätzlichen Prüfungshandlungen 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. Die RAB hat dem leitenden Revisor im Jahr 2013 die Zulassung für fünf Jahre entzogen (Urteil des Bundesgerichts Nr. 2C_860/2015 vom 14. März 2016)

- Die Revisionsstelle der Sammelstiftung «First Swiss Pension Fund» ist am 18. Dezember 2014 vom Bundesgericht wegen grobfahrlässigen und schuldhaftem passivem Verhalten im Zusammenhang mit ihrer Prüfung unter solidarischer Haftbarkeit u.a. mit den Stiftungsräten zur Bezahlung eines Schadenersatzes in der Höhe von rund CHF 9 Millionen zuzüglich Zinsen verurteilt worden. Sie hat damit fast einen Drittel des durch die Parteien insgesamt zu ersetzenden Schadens von rund CHF 30 Millionen zuzüglich Zinsen mitzutragen. Der Schaden setzt sich aus denjenigen Vorsorgegeldern zusammen, die während der Amtsdauer der Revisionsstelle aus der Kasse der Sammelstiftung verschwunden sind und durch den Sicherheitsfonds BVG eingeschossen werden mussten.
- Die vorsorgerechtliche Revisionsstelle hat die Pflicht, die Rechtmässigkeit des Handelns der Organe, das interne Kontrollsystem sowie die Rechtmässigkeit der Vermögens-

⁶¹ Dialog statt Weisungen, Interview mit dem Direktor der OAK BV, in: Schweizer Personalvorsorge, Ausgabe 10/2016, S. 5 ff.

⁶² Eine Ausnahme gilt für Anlagestiftungen, die von einem staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen geprüft werden müssen (Art. 9 Verordnung vom 22. Juni 2011 über die Anlagestiftungen, ASV; SR 831.403.2).

anlagen zu prüfen. Im konkreten Fall hätte sie sich des beträchtlichen ex ante-Risikos bewusst gewesen sein müssen, das sich aus den überlappenden Zuständigkeiten auf der Führungsebene und den Interessenkonflikten im Firmenkonglomerat rund um die Sammelstiftung ergab und das auf ein «mittleres Risiko» und auf einen erhöhten Kontrollbedarf schliessen liess. Unter diesen Umständen hätte sich eine sofortige Detailprüfung insbesondere deshalb aufgedrängt, weil die Sammelstiftung auch auf mehrfaches Verlangen der Revisionsstelle hin keinen Beleg für ihr Hauptaktivum vorlegen konnte (Bankkonto mit rund CHF 18.5 Millionen; dies entsprach 90% des Stiftungsvermögens). Die Durchführung dieser Detailprüfung hätte trotz unterbliebenem Revisionstest zu einem früheren Eingreifen der zuständigen Aufsichtsbehörde (Bundesamt für Sozialversicherungen) geführt (Quellen: BGE 141 V 93 und TREX – Der Treuhanderxperte 2015, 118). Die Person, die als leitende Revisorin die Verantwortung für dieses Revisionsmandat innehatte, hat ihre Zulassung freiwillig aufgegeben.

- Bei der Prüfung einer Sammelstiftung hatte der leitende Revisor in drei aufeinander folgenden Jahresrechnungen insbesondere folgende Mängel übersehen: Zum ersten hatte die Sammelstiftung eine Unternehmensgruppe gekauft, die für die Sammelstiftung Geschäftsführung und Vermögensverwaltung übernommen hatte. Der Preis hatte u.a. auf den erwarteten Erträgen aus den Mandaten der Sammelstiftung selbst basiert. Da der Kauf aber zur Reduktion der Verwaltungskosten diente, brachen die Erträge der gekauften Unternehmensgruppe entsprechend teilweise ein. Die damit verbundene Wertberichtigung auf der Beteiligung und auf einem zusätzlich bestehenden Darlehen an die Unternehmensgruppe ist allerdings in der Folge unterblieben. Zum zweiten hatte der leitende Revisor ein Bewertungsgutachten

zum Kaufpreis akzeptiert, obwohl dieses in Verletzung der Vorgaben zur Unabhängigkeit (Selbstprüfungsverbot, Art. 728 Abs. 2 Ziff. 4 OR) von einer Schwestergesellschaft der Revisionsstelle erstellt worden war. Zum dritten wurden keine Prüfungshandlungen zur damit verbundenen Transaktion mit nahestehenden Personen durchgeführt. Zum vierten war die Jahresrechnung in einzelnen Elementen nicht in Übereinstimmung mit Swiss GAAP FER 26 erstellt worden. Und zum fünften wurde auch die Vereinbarkeit des Kaufs mit den Anlage Richtlinien der Sammelstiftung nicht angemessen geprüft. Die RAB hat dem leitenden Revisor im Jahr 2015 die Zulassung für vier Jahre entzogen. Dabei hat sie berücksichtigt, dass er schon 2010 von der RAB einen Verweis für den mangelhaften Revisionsbericht zur Prüfung einer Krankenkasse erhalten hatte.

- Die Vorsorgestiftung des Gemeindeverbandes der medizinisch-sozialen Dienste des Saanebezirks (ACSMS) mit rund 600 Versicherten hat einen externen Vermögensverwalter beauftragt. Die Stiftung wurde auf Anfang 2015 in Liquidation gesetzt, weil rund CHF 50 Millionen und damit 70 Prozent der Stiftungsmittel, welche in einem Fonds auf den Britischen Jungferninseln (BVI) investiert worden waren, trotz Kündigung der Anlage nicht zurückgeführt werden konnten. Die Mittel des Fonds wurden offenbar zur Hauptsache in Immobilienprojekte in London, der Tschechei, Australien und Brasilien investiert. Der Sicherheitsfonds BVG hat CHF 59.1 Millionen zur Sicherstellung der Renten eingeschossen. Zum Fall läuft eine Strafuntersuchung. Ansprüche betreffend Verantwortlichkeit werden geprüft (Quelle: Tätigkeitsbericht 2015 des Sicherheitsfonds BVG). Die RAB verfolgt die Entwicklungen rund um diesen Sachverhalt aufmerksam.
- Eine Stichprobe von 100 Revisionsberichten durch die OAK BV hat

erbracht, dass die Revisionsstellen von Vorsorgeeinrichtungen eine zu hohe Fehlerquote bei der Erstellung ihrer Revisionsberichte haben. Festgestellt wurden sowohl formelle als auch inhaltliche Fehler. Beispielsweise fehlten gewisse Bestätigungen, etwa zur Loyalität (s. vorne), oder es wurde ein falsches Mustertestat verwendet (dasjenige für Anlagestiftungen oder klassische Stiftungen für eine Pensionskasse) (Quelle: Schweizer Vorsorge, Ausgabe 10/2016, S. 5 ff.)

Aus Sicht der RAB stellt sich die Frage, ob vor diesem Hintergrund die gesetzlichen Vorgaben an die Revisionsstellen und leitenden Revisoren von Vorsorgeeinrichtungen genügend selektiv sind. Diese Fragestellung ist umso relevanter als davon auszugehen ist, dass Vorsorgeeinrichtungen in Zeiten von Negativzinsen und Anlagenotstand vermehrt höhere Risiken in Kauf nehmen (müssen) sowie mit Unterdeckungen und Sanierungen konfrontiert sein werden. Revisionsstellen leisten bei dieser Ausgangslage mit kritischer Arbeit und qualitativ hochstehenden Revisionsberichten einen sehr wichtigen Beitrag zur Sicherstellung einer nachhaltigen beruflichen Vorsorge.

Die Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen steht im erhöhten öffentlichen Interesse (vgl. dazu das Urteil des Bundesgerichts Nr. 2C_860/2015 vom 14. März 2016, E. 5.3), und diesem öffentlichen Interesse sollte auch bei der Zulassung und Beaufsichtigung der in diesem Bereich aktiven Revisionsunternehmen Rechnung getragen werden.

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), Prof. Dr., Rechtsanwältin Wanda Eriksen-Grundbacher, dipl. Wirtschaftsprüferin, US CPA Conrad Meyer, Prof., Dr. Daniel Oyon, Prof., Dr.
	Direktion	Frank Schneider, Direktor, Executive MBA ZFH, dipl. Wirtschaftsprüfer Reto Sanwald, stellvertretender Direktor, Leiter Abteilung Recht und Internationales, Dr. iur., Rechtsanwalt Martin Hürzeler, Leiter Abteilung Financial Audit, Betriebsökonom FH, dipl. Wirtschaftsprüfer Heinz Meier, Leiter Abteilung Regulatory Audit, dipl. Wirtschaftsprüfer Sébastien Derada, Leiter Abteilung Zulassung
	Revisionsstelle	Eidg. Finanzkontrolle (EFK)
Anzahl Mitarbeitende	Per 31. Dezember 2016 waren 30 Mitarbeitende, verteilt auf 26 Vollzeitstellen bei der RAB tätig (unverändert gegenüber dem Vorjahr).	
Finanzierung	Die RAB finanziert sich ausschliesslich über Gebühren und Aufsichtsabgaben der zugelassenen und beaufsichtigten Personen und Unternehmen. Steuergelder werden keine beansprucht.	
Gesetzlicher Auftrag	Sicherstellung der ordnungsgemässen Erbringung und der Gewährleistung der Qualität von Revisions- und Prüfungsdienstleistungen.	
Zuständigkeiten	Beurteilung von Zulassungsgesuchen, Aufsicht über die Revisionsunternehmen von Gesellschaften des öffentlichen Interesses und Leistung von internationaler Amtshilfe im Bereich der Revisionsaufsicht.	
Unabhängigkeit/Aufsicht	Die RAB übt ihre Aufsichtstätigkeit unabhängig aus, untersteht jedoch der Aufsicht des Bundesrates. Sie erstattet dem Bundesrat und der Bundesversammlung jährlich Bericht über ihre Tätigkeit.	



Wanda Eriksen-Grundbacher, dipl. Wirtschaftsprüferin, US CPA,
Verwaltungsratsmitglied seit 1. Januar 2016

Abkürzungsverzeichnis

AHVV	Verordnung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung vom 31. Oktober 1947 (SR 831.101)
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
AO	Aufsichtsorganisation
BAG	Bundesamt für Gesundheit
BankV	Verordnung über die Banken und Sparkassen vom 30. April 2014 (SR 952.02)
BBl	Bundesblatt
BGE	Entscheid des Bundesgerichts
BGer	Bundesgericht (Lausanne)
BVG	Bundesgesetz über die berufliche Vorsorge vom 25. Juni 1982 (SR 831.40)
BVGE	Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts
BVGer	Bundesverwaltungsgericht (St. Gallen)
BVV2	Verordnung über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge vom 18. April 1984 (SR 831.441.1)
CAIM	Common Audit Inspection Audit Methodology
DUFI	Direkt der FINMA unterstellter Finanzintermediär
EAIG	European Audit Inspection Group
E-FIDLEG	Entwurf zum Finanzmarktdienstleistungsgesetz vom 4. November 2015
E-FINIG	Entwurf zum Finanzinstitutsgesetz vom 4. November 2015
E-FINMAG	Entwurf zur Änderung des Finanzmarktaufsichtsgesetzes vom 4. November 2015
EJPD	Eidg. Justiz- und Polizeidepartement
EQCR	Engagement Quality Control Reviewer
E-RAG	Entwurf zur Änderung des Revisionsaufsichtsgesetzes vom 4. November 2015
ESBK	Eidg. Spielbankenkommission
EU	Europäische Union
EWG	Enforcement Working Group
EWR	Europäischer Wirtschaftsraum
FEE	Federation of European Accountants (seit 7.12.2016 Accountancy Europe)
FinfraG	Finanzmarktinfrastrukturgesetz vom 19. Juni 2015 (SR 958.1)
FinfraV	Finanzmarktinfrastrukturverordnung vom 25. November 2015 (SR 958.11)
FINMA	Eidg. Finanzmarktaufsichtsbehörde
FINMAG	Finanzmarktaufsichtsgesetz vom 22. Juni 2007 (SR 956.1)
FINMA-PV	Finanzmarktprüfverordnung vom 15. Oktober 2008 (SR 956.161)
FINMA-RS	Rundschreiben der FINMA
GAFI	Groupe d'action financière
G-SIFIs	Global Systemically Important Financial Institutions
G-SIBs	Global Systemically Important Banks
G-SIIs	Global Systemically Important Insurers
GwG	Geldwäschereigesetz vom 10. Oktober 1997 (SR 955.0)
GwV	Geldwäschereiverordnung vom 11. November 2015 (SR 955.01)
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
ICWG	International Cooperation Working Group

IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants
IFAC	International Federation of Accountants
IFIAR	International Forum of Independent Audit Regulators
IFRS	International Financial Reporting Standards
IKS	Internes Kontrollsystem
ISA	International Standards on Auditing
ISAE	International Standard on Assurance Engagements
ISQC 1	International Standard on Quality Control 1
IWWG	Inspection Workshop Working Group
KAG	Kollektivanlagengesetz vom 23. Juni 2006 (SR 951.31)
KKV	Kollektivanlagenverordnung vom 22. November 2006 (SR 951.311)
KVAG	Krankenversicherungsaufsichtsgesetz vom 26. September 2014 (SR 832.12)
MoU	Memorandum of Understanding
MMoU	Multilaterales Memorandum of Understanding
OAK BV	Oberaufsichtskommission Berufliche Vorsorge
OR	Obligationenrecht vom 30. März 1911 (SR 220)
OTC	Over-the-Counter, der ausserbörsliche Handel zwischen Finanzmarktteilnehmern
PCAOB	US-amerikanisches Public Company Accounting Oversight Board
PVK	Parlamentarische Verwaltungskontrolle
PS	Schweizer Prüfungsstandards der EXPERTsuisse
QS 1	Schweizer Qualitätssicherungsstandard 1
RAG	Revisionsaufsichtsgesetz vom 15. Dezember 2005 (SR 221.302)
RAV	Revisionsaufsichtsverordnung vom 22. August 2007 (SR 221.302.3)
RK-N	Kommission für Rechtsfragen des Nationalrates
Rz	Randziffer
SCWG	Standards Coordination Working Group
SER	SIX Exchange Regulation
SMI	Swiss Market Index
SoP	Statement of Protocol
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SRO	Selbstregulierungsorganisation
SSC	Shared Service Center
VegüV	Verordnung gegen übermässige Vergütungen bei börsenkotierten Aktiengesellschaften vom 20. November 2013 (SR 221.331)
VSBG	Spielbankenverordnung vom 24. September 2004 (SR 935.521)

Weitere Zulassungen im Schweizer Prüfwesen

Basierend auf einer Grundzulassung nach dem Revisionsaufsichtsgesetz ist insbesondere für die Prüfungstätigkeit

in folgenden Bereichen eine Sonderzulassung der RAB oder eine gesetzliche Zulassung einer anderen

Behörde notwendig. In einigen Prüfbereichen genügt die Grundzulassung der RAB (Stand: 1.1.2017).

Revision / Prüfung im Bereich	Grundzulassung nach RAG: Revisionsunternehmen	Grundzulassung nach RAG: leitender Revisor	Zuständig für Sonder-/ spezialgesetzl. Zulassung	zusätzliche Anforderungen
Banken/Finanzmarktstrukturen ⁶³ /Finanzgruppen/Effektenhändler/öffentliche Kaufangebote/Pfandbriefzentralen	Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen	Revisionsexperte	RAB	Art. 9a RAG, Art. 11a ff. RAV
Kollektive Kapitalanlagen ⁶⁴	Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen	Revisionsexperte	RAB	Art. 9a RAG, Art. 11a ff. RAV
Versicherungen	Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen	Revisionsexperte	RAB	Art. 9a RAG, Art. 11a ff. RAV
Finanzintermediäre (Bekämpfung der Geldwäscherei)	Revisor (staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen) ⁶⁵	Revisor	RAB/SRO ⁶⁶	Art. 9a RAG, Art. 11a ff. RAV und Art. 24 GwG
Vorsorgeeinrichtungen	Revisionsexperte ⁶⁷	Revisionsexperte	(OAK BV)	–
Krankenkassen	Revisionsexperte	Revisionsexperte	(BAG)	–
Spielbanken	Revisionsexperte	Revisionsexperte	ESBK	Art. 75 VSBG
AHV-Prüfungen	Revisionsexperte	Revisionsexperte	BSV	Art. 165 AHVV

⁶³ Darunter fallen Börsen, multilaterale Handelssysteme, zentrale Gegenparteien, Zentralverwahrer, Transaktionsregister und Zahlungssysteme.

⁶⁴ Darunter fallen Fondsleitungen, Anlagefonds, SICAV, Kommanditgesellschaften für kollektive Kapitalanlagen, SICAF, Vermögensverwalter und -verwalter kollektiver Kapitalanlagen sowie Vertreter ausländischer kollektiver Kapitalanlagen.

⁶⁵ 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.

⁶⁶ 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).

⁶⁷ Es besteht eine Ausnahme: Als Revisionsstelle für Anlagestiftungen können nur Revisionsunternehmen tätig sein, die über eine Zulassung als staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen verfügen (Art. 9 Verordnung vom 22. Juni 2011 über die Anlagestiftungen, ASV; SR 831.403.2).

Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen

Stand: 31. Dezember 2016

RAB-Nr.	Firma/Name	Ort
500003	PricewaterhouseCoopers AG	Zürich
500012	T + R AG	Gümligen
500038	Grant Thornton Bankrevision AG	Zürich
500149	OBT AG	St. Gallen
500241	MAZARS SA	Vernier
500420	Deloitte AG	Zürich
500498	PKF Wirtschaftsprüfung AG	Zürich
500505	Treuhand- und Revisionsgesellschaft Mattig-Suter und Partner	Schwyz
500646	Ernst & Young AG	Basel
500705	BDO AG	Zürich
500762	Balmer-Etienne AG	Luzern
501091	Provida Wirtschaftsprüfung AG	St. Gallen
501382	Berney & Associés SA Société Fiduciaire	Genève
501403	KPMG AG	Zürich
501470	Ferax Treuhand AG	Zürich
501570	Fiduciaire FIDAG SA	Martigny
501839	Grant Thornton AG	Zürich
502658	Treureva AG	Zürich
504689	SWA Swiss Auditors AG	Pfäffikon
504736	PKF CERTIFICA SA	Lugano
504792	Asset Management Audit & Compliance SA	Genève
505046	MOORE STEPHENS EXPERT (ZURICH) AG	Zürich
505062	AML Revisions AG *	Zürich
505065	TEBOR Treuhand AG *	Zug
505070	VQF Audit AG *	Zug
505073	Multifiduciaire Léman SA *	Montreux
505077	CF Compagnie fiduciaire de révision sa *	Genève
505081	MOORE STEPHENS REFIDAR SA *	Genève
505093	RFC – Révision Fiscalité Conseils SA *	Satigny
505113	GFC Audit & Compliance SA *	Carouge
600001	Deloitte & Co. S.A.	Buenos Aires
600002	Kost Forer Gabbay & Kasierer	Tel Aviv

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

Zusammenarbeit mit ausländischen Behörden

Stand: 31. Dezember 2016

Land	Behörde	Absprache
Deutschland	Abschlussprüferkommission (APAK)	Absichtserklärung (2012)
Finnland	Auditing Board of the Central Chamber of Commerce (AB3C)	Memorandum of Understanding (2014)
Frankreich	Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C)	Protocole de coopération (2013)
Irland	Irish Accounting and Auditing Supervisory Authority (IAASA)	Memorandum of Understanding (2016)
Kanada	Canadian Public Accountability Board (CPAB)	Memorandum of Understanding (2014)
Liechtenstein	Finanzmarktaufsicht (FMA)	Absichtserklärung (2013)
Luxemburg	Commission de Surveillance du Secteur Financier (CSSF)	Memorandum of Understanding (2013)
Niederlande	Netherlands Authority for the Financial Markets (AFM)	Memorandum of Understanding (2012)
Vereinigte Staaten von Amerika	Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)	Statement of Protocol (2011) Addendum (2014)
Vereinigtes Königreich	Financial Reporting Council (FRC)	Memorandum of Understanding (2014)

Gerichtsurteile 2016

Stand: 31. Dezember 2016

Nachstehend findet sich die vollständige Liste der Urteile der Eidgenössischen Gerichte aus dem Jahr 2016, die einen Zusammenhang mit der RAB haben. Die Entscheide erscheinen in chronologischer Reihenfolge sowie jeweils mit einem kurzen Hinweis auf die behandelte Thematik und die Schlussfolgerung des Gerichts.

- Urteil des BVGer Nr. B-2626/2015 vom 19. Januar 2016: Mitteilung der Eröffnung eines Verwaltungsverfahrens gegen einen Zulassungsträger. Abweisung der Beschwerde, soweit auf sie eingetreten wird. Mitteilung kann nicht als Verfügung qualifiziert werden. Noch nicht rechtskräftig.
- Urteil des BGer Nr. 2C_860/2015 vom 14. März 2016: Ungenügende Prüfungsarbeiten im Rahmen der Revision der Jahresrechnung einer Vorsorgeeinrichtung (mangelnde Berücksichtigung der Vorgaben aus Gesetz, Verordnung und Berufsrecht, Fehlen einer Prüfstrategie, ungenügende kritische Grundhaltung). Entzug der Zulassung für fünf Jahre. Bestätigung des Urteils des BVGer Nr. B-1577/2015 vom 17. August 2015. Abweisung der Beschwerde.
- Urteil des BVGer Nr. B-7872/2015 vom 21. April 2016: Verletzung der Unabhängigkeit bei der Prüfung des Gründungsberichts einer Aktiengesellschaft. Das Mandat war noch nicht abgeschlossen, als der leitende Revisor die Einsitznahme im Verwaltungsrat akzeptiert und fünf Prozent des Aktienkapitals gezeichnet hat. Entzug der Zulassung für zwei Jahre. Abweisung der Beschwerde.
- Urteil des BVGer Nr. B-6791/2015 vom 27. April 2016: Verletzung der Unabhängigkeit. Revision der Jahresrechnung zweier Unternehmen, die zum selben Konzern gehören wie die Revisionsstelle. Qualitätssicherung durch ein Mitglied der Geschäftsleitung einer weiteren Konzerngesellschaft. Kostenlose Erbringung der Revisionsdienstleistungen. Entzug der Zulassung für drei Jahre. Abweisung der Beschwerde.
- Urteil des BVGer Nr. B-5317/2014 vom 14. Juli 2016: Verletzung der Unabhängigkeit. Der Zulassungsträger war während mehreren Jahren gleichzeitig Mitglied des Verwaltungsrates der Revisionsstelle und des Verwaltungsrates von acht geprüften Unternehmen. Entzug der Zulassung für zwei Jahre. Abweisung der Beschwerde.
- Urteil des BVGer Nr. B-5434/2014 vom 14. Juli 2016: Verletzung der Unabhängigkeit. Revision von sieben Gesellschaften (Unterzeichnung von 40 Revisionsberichten) während mehreren Jahren, in denen ein Mitglied des Verwaltungsrates der Revisionsstelle gleichzeitig im Verwaltungsrat der geprüften Unternehmen Einsitz nahm. Entzug der Zulassung für zwei Jahre. Abweisung der Beschwerde.
- Urteil des BGer Nr. 2C_1026/2015 vom 18. Juli 2016: Verletzung der Unabhängigkeit. Enge geschäftliche Beziehung des leitenden Revisors mit einem Mitglied des Verwaltungsrates von zwei geprüften Unternehmen. Entzug der Zulassung für zwei Jahre. Bestätigung des Urteils des BVGer Nr. B-4868/2014 vom 8. Oktober 2015. Abweisung der Beschwerde.
- Urteil des BGer Nr. 2C_29/2016 vom 3. November 2016: Entzug der Zulassung für KAG- und GwG-Prüfungen durch die FINMA auf Grund mangelnder Sorgfalt in der Mandatsausübung und des daraus resultierenden Wegfalls des Vertrauensverhältnisses. Übertragung des Verfahrens an die RAB im Rahmen der Bündelung der Aufsichtskompetenzen bei der RAB per 1. Januar 2015. Bestätigung des Urteils des BVGer Nr. B-3224/2013 vom 23. November 2015. Abweisung der Beschwerde.
- Urteil des BGer Nr. 2C_121/2016 vom 14. November 2016: Verletzung der Unabhängigkeit. Enge geschäftliche Beziehung des leitenden Revisors mit einem Mitglied des Verwaltungsrats des geprüften Unternehmens und gleichzeitige Einsitznahme dieser Person im Verwaltungsrat der Revisionsstelle. Entzug der Zulassung für zwei Jahre. Bestätigung des Urteils des BVGer Nr. B-2632/2014 vom 15. Dezember 2015. Abweisung der Beschwerde.
- Urteil des BGer Nr. 2C_528/2016 vom 15. November 2016: Verletzung der Unabhängigkeit. Revision der Jahresrechnung zweier Unternehmen, die zum selben Konzern gehören wie die Revisionsstelle. Qualitätssicherung durch ein Mitglied der Geschäftsleitung einer weiteren Konzerngesellschaft. Kostenlose Erbringung der Revisionsdienstleistungen. Entzug der Zulassung für drei Jahre. Bestätigung des Urteils des BVGer Nr. B-6791/2015 vom 27. April 2016. Abweisung der Beschwerde.
- Urteil des BGer Nr. 2C_487/2016 vom 23. November 2016: Verletzung der Unabhängigkeit bei der Prüfung des Gründungsberichts einer Aktiengesellschaft. Das Mandat war noch nicht abgeschlossen, als der leitende Revisor die Einsitznahme im Verwaltungsrat akzeptiert und fünf Prozent des Aktienkapitals gezeichnet hat. Das BGer hebt das Urteil des BVGer Nr. B-7872/2015 vom 21. April 2016 auf und spricht statt dem Entzug der Zulassung für zwei Jahre einen Verweis aus.

Jahresrechnung der RAB

Bilanz

Zahlen in CHF

	Anhang	31.12.2016	31.12.2015
Flüssige Mittel	4	6'206'543	6'080'801
Forderungen	5	243'084	180'002
Angefangene Arbeiten	6	476'000	861'000
Aktive Rechnungsabgrenzungen	7	107'995	72'254
Umlaufvermögen		7'033'622	7'194'057
Finanzanlagen	8	166'074	221'058
Sachanlagen	9	319'526	306'246
Immaterielle Anlagen	10	149'659	127'424
Anlagevermögen		635'259	654'728
Total Aktiven		7'668'881	7'848'785
Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Leistungen		55'969	80'470
Verbindlichkeiten gegenüber staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen	11	323'228	84'677
Verbindlichkeiten gegenüber Sozialversicherungen		104'115	123'278
Kurzfristige Rückstellungen	12	190'000	199'809
Passive Rechnungsabgrenzungen	13	340'809	312'931
Abgrenzung Zulassungsgebühren	14	840'460	807'260
Kurzfristiges Fremdkapital		1'854'581	1'608'425
Abgrenzung Zulassungsgebühren	14	814'300	1'440'360
Langfristiges Fremdkapital		814'300	1'440'360
Reserven	15	5'000'000	4'800'000
Eigenkapital		5'000'000	4'800'000
Total Passiven		7'668'881	7'848'785

Erfolgsrechnung

Zahlen in CHF

	Anhang	01.01.2016 – 31.12.2016	01.01.2015 – 31.12.2015
Aufsichtsabgaben	16	3'321'620	3'515'324
Inspektionsgebühren	17	2'202'131	1'903'902
Zulassungsgebühren	18	1'136'324	1'129'428
Andere Erträge	19	67'128	120'220
Nettoerlös		6'727'203	6'668'874
Personalaufwand	20	-5'497'979	-5'389'606
Betriebsaufwand	21	-859'746	-799'576
Abschreibungen	9, 10	-168'986	-179'565
Betriebsergebnis		200'492	300'127
Finanzergebnis		-492	-127
Bildung Reserve	15	-200'000	-300'000
Gewinn/Verlust		–	–

Geldflussrechnung

Zahlen in CHF

	Anhang	01.01.2016 – 31.12.2016	01.01.2015 – 31.12.2015
Reservenzuweisung	15	200'000	300'000
Abschreibungen auf Anlagen	9, 10	168'986	179'565
Zunahme/(Abnahme) Abgrenzung Zulassungsgebühren (lfr.)	14	-626'060	-358'460
(Zunahme)/Abnahme Forderungen	5	-63'082	64'595
(Zunahme)/Abnahme angefangene Arbeiten	6	385'000	-610'000
(Zunahme)/Abnahme Aktive Rechnungsabgrenzung	7	-35'741	-7'418
Zunahme/(Abnahme) Verbindlichkeiten		214'050	-34'279
Zunahme/(Abnahme) Verbindlichkeiten Sozialvers.		-19'163	786
Zunahme/(Abnahme) kurzfristige Rückstellungen	12	-9'809	17'009
Zunahme/(Abnahme) Passive Rechnungsabgrenzungen	13	27'877	-12'347
Zunahme/(Abnahme) Abgrenzung Zulassungsgebühren (kfr.)	14	33'200	87'000
Nettomittelfluss aus Geschäftstätigkeit		275'258	-373'549
Investitionen Finanzanlagen	8	-15	-17'019
Deinvestition Finanzanlagen	8	55'000	55'000
Investitionen Sachanlagen	9	-120'344	-23'903
Investitionen Immaterielle Anlagen	10	-84'157	-91'232
Nettomittelfluss aus Investitionstätigkeit		-149'516	-77'154
Veränderung Flüssige Mittel		125'742	-450'703
Flüssige Mittel zu Geschäftsjahresbeginn	4	6'080'801	6'531'504
Flüssige Mittel zu Geschäftsjahresende	4	6'206'543	6'080'801

Eigenkapitalnachweis

	01.01.2016 – 31.12.2016	01.01.2015 – 31.12.2015
Anfangsbestand per 1.1.	4'800'000	4'500'000
Zuweisung in die Reserve	200'000	300'000
Stand per 31.12.	5'000'000	4'800'000

Anhang zur Jahresrechnung 2016

1. Geschäftstätigkeit

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

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

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

Die RAB beschäftigte per 31. Dezember 2016 30 Mitarbeitende, verteilt auf 26 Vollzeitstellen (unverändert gegenüber dem Vorjahr).

2. Rechnungslegungsgrundsätze

a. Einleitung

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

Nach IPSAS 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. In der vorliegenden Jahresrechnung werden die an die Vorsorgeeinrichtung der RAB bezahlten Arbeitgebersparbeiträge und Risikobeiträge als Aufwand erfasst. Es erfolgt keine Bilanzierung einer allfälligen Über- oder Unterdeckung auf der Basis eines versicherungsmathematischen Gutachtens. Per 31. Dezember 2015 und per 31. Dezember 2016 hat die RAB ein versicherungsmathematisches Gutachten in Auftrag gegeben. Die von Aon Schweiz AG berechnete Nettovorsorgeverpflichtung wird jedoch nicht wie von IPSAS 25 vorgesehen bilanziert, sondern als Eventualverbindlichkeit ausgewiesen (siehe Ziff. 22).

Beim vorliegenden Abschluss handelt es sich um einen Einzelabschluss des Geschäftsjahres umfassend das Kalenderjahr 2016 mit Bilanzstichtag 31. Dezember 2016 (inkl. Vorjahreszahlen). Die Berichtswährung ist der Schweizer Franken (CHF).

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

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

b. Flüssige Mittel

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

c. Forderungen aus Leistungen

Forderungen werden zum Nominalwert unter Abzug allfälliger Wertbeeinträchtigungen bewertet.

d. Angefangene Arbeiten

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

e. Sachanlagen

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

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

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

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

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

f. Immaterielle Anlagen

Immaterielle Anlagen werden zu Anschaffungs- oder Herstellkosten

abzüglich notwendiger Wertberichtigungen bilanziert. Die Abschreibungen erfolgen linear über die erwartete wirtschaftliche Nutzungsdauer.

Anlageklasse	Nutzungsdauer (Jahre)
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 offengelegt.

k. Eigenkapital

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

l. Erlöse (Gebühren und Aufsichtsabgabe)

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

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

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

m. Finanzergebnis

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

n. Sicherheiten für Verbindlichkeiten Dritter

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

o. Sicherheiten für eigene Verbindlichkeiten

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

3. Unsicherheit in der Bewertung

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

Erläuterungen zu einzelnen Positionen der Jahresrechnung

4. Flüssige Mittel

Zahlen in CHF

	2016	2015
Kasse	837	992
Postkonto	205'706	679'563
Anlagekonto Eidg. Finanzverwaltung EFV	6'000'000	5'400'246
Total Flüssige Mittel	6'206'543	6'080'801

5. Forderungen

	2016	2015
Forderungen Gebühren	165'766	63'400
Forderungen Yellowpay	22'318	52'389
Andere Forderungen	55'000	64'213
Total Forderungen aus Leistungen	243'084	180'002

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

6. Angefangene Arbeiten

	2016	2015
Angefangene Arbeiten	476'000	861'000
Total Angefangene Arbeiten	476'000	861'000

Die angefangenen Arbeiten beinhalten noch nicht in Rechnung gestellte Überprüfungsgebühren.

7. Aktive Rechnungsabgrenzungen

	2016	2015
Aktive Rechnungsabgrenzungen	107'995	72'254
Total Aktive Rechnungsabgrenzungen	107'995	72'254

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

8. Finanzanlagen

Die RAB verfügt im Zusammenhang mit der Miete von Büroräumlichkeiten über zwei Mieter-Depotkonti über insgesamt CHF 111'074. Weiter be-

steht eine langfristige Forderung von CHF 55'000 (Vorjahr CHF 110'000) aus der Beendigung eines IT-Projekts im Jahr 2014.

9. Sachanlagen

Zahlen in CHF

	Mobiliar und Einrichtungen	Büro- maschinen, EDV-Anlagen (Hardware)	Feste Einrich- tungen und Installationen	2016	2015
Anschaffungskosten					
Stand Anfang Berichtsperiode	408'432	190'434	336'410	935'276	911'373
Zugänge	31'614	12'792	75'938	120'344	23'903
Abgänge	–	-2'016	–	-2'016	–
Stand Ende Berichtsperiode	440'046	201'210	412'348	1'053'604	935'276
Abschreibungen					
Stand Anfang Berichtsperiode	-281'078	-169'859	-178'093	-629'030	-503'260
Zugänge	-44'005	-21'824	-41'235	-107'064	-125'770
Abgänge	–	2'016	–	2'016	–
Stand Ende Berichtsperiode	-325'083	-189'667	-219'328	-734'078	-629'030
Nettobuchwert	114'963	11'543	193'020	319'526	306'246

Per Bilanzstichtag bestehen keine Indikatoren von Wertbeeinträchtigungsrisiken auf Sachanlagen.

Zurzeit sind keine Beschränkungen, Verfügungsrechte sowie verpfändete Sachanlagen vorhanden.

10. Immaterielle Anlagen

	Software Register und Administration	Übrige Software	2016	2015
Anschaffungskosten				
Stand Anfang Berichtsperiode	485'729	168'383	654'112	572'841
Zugänge	78'835	5'322	84'157	91'232
Abgänge	–	–	–	-9'961
Stand Ende Berichtsperiode	564'564	173'705	738'269	654'112
Abschreibungen				
Stand Anfang Berichtsperiode	-392'568	-134'120	-526'688	-482'854
Zugänge	-43'016	-18'906	-61'922	-53'795
Abgänge	–	–	–	9'961
Stand Ende Berichtsperiode	-435'584	-153'026	-588'610	-526'688
Nettobuchwert	128'980	20'679	149'659	127'424

Per Bilanzstichtag bestehen keine Indikatoren von Wertbeeinträchtigungsrisiken auf Sachanlagen.

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

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 Akontobeiträge

verrechnet. Die nicht verwendeten Beträge der Akontozahlungen werden den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen im darauffolgenden Jahr zurückerstattet. Der Betrag von CHF 323'228 (Vorjahr CHF 84'677) wird den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen im Jahr 2017 gutgeschrieben.

12. Kurzfristige Rückstellungen

Zahlen in CHF

	2016	2015
Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit Personalaufwand	188'000	193'809
Rückstellungen für Parteientschädigungen	2'000	6'000
Total kurzfristige Rückstellungen	190'000	199'809

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

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

13. Passive Rechnungsabgrenzungen

	2016	2015
Diverse Passive Rechnungsabgrenzungen	340'809	312'931
Total Passive Rechnungsabgrenzungen	340'809	312'931

Die Passiven Rechnungsabgrenzungen enthalten insbesondere Abgrenzungen für Personalaufwand und

Abgrenzungen für die Kosten des Geschäftsberichts 2016.

14. Abgrenzung von Zulassungsgebühren

	2016	2015
Abgrenzung von Zulassungsgebühren (kurzfristig)	840'460	807'260
Abgrenzung von Zulassungsgebühren (langfristig)	814'300	1'440'360
Total Abgrenzung von Zulassungsgebühren	1'654'760	2'247'620

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

15. Reserven

Zahlen in CHF

	2016	2015
Reserven	5'000'000	4'800'000
Total Reserven	5'000'000	4'800'000

Die RAB bildet für die Ausübung ihrer Aufsichtstätigkeit eine Reserve im Umfang von höchstens einem Jahresbudget (Art. 35 Abs. 3 RAG). Im Berichtsjahr erfolgte eine Erhöhung der Reserve um CHF 200'000 (Vorjahr CHF 300'000) im Zusammenhang mit der Übernahme von zusätzlichen Kompetenzen der FINMA (Bündelung) bzw. mit der damit zusammenhängenden generellen Erhöhung des Budgets der RAB.

16. Aufsichtsabgaben

Der Überschuss von CHF 323'228 (Vorjahr CHF 84'677) wurde mit den Aufsichtsabgaben verrechnet. Dieser Betrag wird den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen im Jahr 2017 gutgeschrieben (siehe Ziff. 11).

17. Inspektionsgebühren

Die Zunahme der Inspektionsgebühren ist insbesondere auf einmalige Arbeiten im Zusammenhang mit Ad hoc-Inspektionen zurückzuführen.

18. Zulassungsgebühren

	2016	2015
Zulassungsgebühren natürliche Personen	333'600	367'300
Zulassungsgebühren Revisionsunternehmen	268'000	561'000
Kommissionen für Zahlungen via Internet	-26'686	-30'082
Rückerstattungen von Zulassungsgebühren	-31'450	-40'250
Bildung Abgrenzung Zulassungsgebühren	-214'400	-448'800
Auflösung Abgrenzung Zulassungsgebühren Vorjahre	807'260	720'260
Total Zulassungsgebühren	1'136'324	1'129'428

Die Zulassungen von Revisionsunternehmen sind auf fünf Jahre befristet. Die Abnahme der Zulassungsgebühren von Revisionsunternehmen ist auf eine geringere Anzahl von Erneuerungsgesuchen im Berichtsjahr zurückzuführen.

19. Andere Erträge

Die anderen Erträge beinhalten insbesondere Erträge im Zusammenhang mit einem RAB-Seminar in Zürich sowie Einnahmen aus Verfahren der RAB (Verfahrenskosten und Verweise).

20. Personalaufwand

Zahlen in CHF

	2016	2015
Personalbezüge und VR-Honorare	4'156'872	4'102'556
Sozialversicherungsbeiträge	956'750	874'156
Übriger Personalaufwand	310'709	300'550
Personalkosten Dritte	73'648	112'344
Total Personalaufwand	5'497'979	5'389'606

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.

Die Zunahme der Arbeitgeberbeiträge ist hauptsächlich auf die Angleichung des Vorsorgereglements der RAB an dasjenige des Bundes per 1.1.2016 zurückzuführen (Angleichung der BVG-Sparbeiträge).

Personalkosten Dritte beinhalten im Berichtsjahr Aufwendungen des externen Übersetzungsdienstes (CHF 21'748) und Aufwendungen für Beratungshonorare (51'900).

21. Betriebsaufwand

	2016	2015
Raumaufwand	226'725	196'422
Verwaltungsaufwand	130'042	134'777
Informatikaufwand	309'528	301'884
Übriger Betriebsaufwand	193'451	166'493
Total Betriebsaufwand	859'746	799'576

22. Eventualverbindlichkeiten

Zum Bilanzstichtag bestehen keine hängigen oder drohenden Schadenersatzklagen.

Im Zusammenhang mit der Personalvorsorge hat die RAB ein versicherungsmathematisches Gutachten per Stichtag 31. Dezember 2016 durch die Aon Schweiz AG durchführen lassen. Das Gutachten weist eine Nettovorsorgeverpflichtung der RAB von CHF 6.6 Mio. per 31. Dezember 2016 (Vorjahr CHF 7.0 Mio.) aus.

23. Operating Leasing (nicht bilanziert)

Zahlen in CHF

	2016	2015
Mindestzahlungen bis ein Jahr	11'172	11'172
Mindestzahlungen 2–6 Jahre	0	11'172

Beim Operating Leasing handelt es sich um nicht-bilanzierte Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit einem Vertrag für Multifunktionsgeräte von Triumph-Adler. Die Gesamtlaufzeit des aktuellen Vertrages beträgt rund 5 Jahre (1.3.2013 – 1.1.2018).

Die RAB hat keine bilanzierungspflichtigen Financial Leasing-Geschäfte getätigt.

24. Geschäftsvorfälle mit nahestehenden Personen

a. Definition des Begriffs «nahestehende Personen»

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

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

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 Bundesver-

waltung. Der Bund kann auf vielfältige Art und Weise auf die RAB Einfluss nehmen:

- Das RAG ist ein Bundesgesetz, das von den Eidgenössischen Räten erlassen wird. Die RAV und weitere Vorschriften werden vom Bundesrat erlassen.
- Der Bundesrat wählt den Verwaltungsrat, bestimmt das Präsidium sowie das Vizepräsidium und legt die Entschädigungen fest. Er kann die Mitglieder des Verwaltungsrates aus wichtigen Gründen abberufen (Art. 30 Abs. 3, 5 und 6 RAG).
- Der Bundesrat genehmigt die Begründung und die Auflösung des Arbeitsverhältnisses mit der Direktorin oder dem Direktor (Art. 30a Bst. g RAG).
- Der Bundesrat genehmigt den Anschlussvertrag mit der PUBLICA (Art. 30a Bst. e RAG).
- Der Bundesrat genehmigt die strategischen Ziele und überprüft jährlich deren Erreichung (Art. 30a Bst. b und Art. 38 Abs. 2 Bst. f RAG).
- Der Bundesrat genehmigt den Geschäftsbericht und entlastet den Verwaltungsrat (Art. 30a Bst. m und Art. 38 Abs. 2 Bst. g RAG).

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

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

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

Vergütung des Verwaltungsrats und Managements

Zahlen in 1'000 CHF

Verwaltungsrat	2016	2015
Honorar Präsident	80	75
Honorar Vize-Präsident	50	38
Honorar übrige Mitglieder	75	52
Abgerechnete Sozialversicherungsbeiträge ⁶⁸	12	9
Total Entschädigungen an Mitglieder des Verwaltungsrats	217	174
Direktor und Geschäftsleitung	2016	2015
Gehalt Direktor	265	260
Sonstige Leistungen Direktor ⁶⁹	46	44
Gehälter übrige Mitglieder	744	719
Sonstige Leistungen übrige Mitglieder	78	73
Abgerechnete Sozialversicherungsbeiträge ⁷⁰	272	226
Total Entschädigungen an Mitglieder der Geschäftsleitung	1'405	1'322

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

Die Verwaltungsratshonorare wurden per 1.1.2016 vom Bundesrat neu festgelegt.

25. Ereignisse nach dem Bilanzstichtag

Seit dem Bilanzstichtag per 31. Dezember 2016 sind keine Ereignisse eingetreten, welche die Aussagefähigkeit der Jahresrechnung 2016 beeinflussen.

⁶⁸ Umfasst AHV/IV/EO-Beitrag und ALV-Beitrag.

⁶⁹ Enthält zusätzliche steuerbare Leistungen wie Gratifikationen und überobligatorische Betreuungszulagen.

⁷⁰ Umfasst AHV/IV/EO-Beitrag, ALV-Beitrag, BU/NBU-Beitrag, Sparbeitrag und Risikoprämie BVG.



Bericht der Revisionsstelle zur Eingeschränkten Revision

an den Verwaltungsrat der Eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde zuhanden des Bundesrates

Als Revisionsstelle gemäss Artikel 32 des Revisionsaufsichtsgesetzes (SR 221.302) haben wir die Jahresrechnung (Bilanz, Erfolgsrechnung, Geldflussrechnung, Eigenkapitalnachweis und Anhang) der Eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde (RAB) für das am 31. Dezember 2016 abgeschlossene Geschäftsjahr geprüft.

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

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

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

Bern, 2. März 2017

EIDGENÖSSISCHE FINANZKONTROLLE

Andreas Meyer
Leitender Revisor
Zugelassener
Revisionsexperte

Peter Küpfer
Zugelassener
Revisionsexperte

Beilagen:

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