



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössische Revisionsaufsichtsbehörde RAB



Tätigkeitsbericht 2006–2007

Berichtszeitraum 1. November 2006 – 31. Dezember 2007 · 14 Monate

Brücken als Symbole des Übergangs vom alten zum neuen Recht

Fotografien von Hansueli Trachsel

Impressum

Herausgeber

Eidg. Revisionsaufsichtsbehörde RAB

Bundesgasse 18

Postfach 6023

CH-3001 Bern

T +41 31 560 22 22

Leitung:

Eidg. Revisionsaufsichtsbehörde RAB

Konzept und Gestaltung

Markus Lehmann, Stämpfli Publikationen AG, Bern

Breuhug Communications AG, Zürich

Porträtfotos

(S. 9/10) Geiser Sacha, Bern-Liebefeld

Fotos Bildteil Brücken:

Hansueli Trachsel, Bremgarten BE

Prepress und Druck

Stämpfli Publikationen AG, Bern

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

Inhalt

Vorwort des Präsidenten und des Direktors	2
Gründung und Aufbauphase	5
Operationelle Phase ab 1. September 2007	7
Organisation	8
Personal und Finanzen	11
Das Zulassungssystem	11
E-Government	12
Erteilung der definitiven Zulassungen	13
Modulsystem	16
Aufsichtstätigkeit	17
Inspektionen: Prüfung der unternehmensweiten Prozesse (Firm Review)	19
Inspektionen: Prüfung von Arbeitspapieren (File Review)	20
Inspektionen: Berichterstattung der RAB	21
Standards für die Prüfung von Publikumsgesellschaften	21
Zusammenarbeit mit Schweizer Behörden sowie Börsen	25
Mitgliedschaft in der IFIAR	27
Internationale Anerkennung der RAB	27
Finanzzahlen (ungeprüft)	30
Abkürzungen	31

Vorwort des Präsidenten und des Direktors

Das Jahr 2007 war ein Meilenstein im schweizerischen Revisionsrecht. Was 1993 mit der Einsetzung einer Groupe de réflexion «Gesellschaftsrecht» durch das Eidgenössische Justiz- und Polizeidepartement (EJPD) begann, kam zu einem wichtigen Zwischenabschluss: Am 1. September 2007 trat das neue Revisionsaufsichtsgesetz (RAG; SR 221.302) in Kraft. Es ist die formelle Grundlage für die Tätigkeit der Eidg. Revisionsaufsichtsbehörde (RAB) und regelt insbesondere die Zulassung von Personen und Unternehmen zur Erbringung von gesetzlich vorgeschriebenen Revisionsdienstleistungen, die Beaufsichtigung der Revisionsstellen von Publikumsgesellschaften und die internationale Zusammenarbeit im Bereich der Revisionsaufsicht. Der materielle Teil der von den eidgenössischen Räten am 16. Dezember 2005 verabschiedeten Neuordnung des Revisionsrechts, nämlich die überarbeiteten Bestimmungen zur Revisionspflicht und zur Revisionsstelle im Obligationenrecht und im Zivilgesetzbuch, trat vier Monate später, am 1. Januar 2008, in Kraft. Damit wurde eine neue Umschreibung der Revisionspflicht für alle Rechtsformen Tatsache.

Anstoss für eine umfassende Überarbeitung der Bestimmungen zur Revisionspflicht und zur Revisionsstelle sowie zur Rechnungslegung gaben Finanzskandale in börsenkotierten Gesellschaften, spektakuläre Zusammenbrüche grosser Unternehmen sowie eine Reihe weiterer Ereignisse in der in- und ausländischen Wirtschaft, die verschiedene Mängel der bisherigen Regeln aufgezeigt haben. Handlungsbedarf bestand aber auch aufgrund internationaler Entwicklungen, etwa der Umsetzung des US-amerikanischen Sarbanes-Oxley Act (SOX) von 2002 oder der 8. Richtlinie der Europäischen Union über die Prüfung des Jahresabschlusses und des Konzernabschlusses (2006/43/EG) von 2006.

Die Revision der Jahres- und gegebenenfalls Konzernrechnung ist besonders bei grösseren und börsenkotierten Unternehmen eine sehr technische Aufgabe, die nur Fachleuten mit entsprechender Ausbildung und Fachpraxis übertragen werden kann. Die Abschaffung der seit langem als problematisch angesehenen sogenannten Laienrevision wurde mit der Aktienrechtsreform von 1991 indes nur formell erreicht. Eine korrekte Buchführung und Rechnungslegung ist indessen für die Beurteilung der wirtschaftlichen Lage eines Unternehmens zentral. Nur wenn die Jahresrechnung verlässlich und glaubwürdig revidiert wird, können sich alle beteiligten und interessierten Kreise, angefangen bei den Unternehmen selbst über die Aktionärinnen und Aktionäre, Fremdkapitalgeberinnen und Fremdkapitalgeber sowie Lieferantinnen und Lieferanten bis zur Öffentlichkeit, ein objektives Bild über die jeweiligen Unternehmen machen.

Mit dem neu eingeführten Zulassungsverfahren für alle Personen und Unternehmen, die gesetzliche Revisionsdienstleistungen erbringen wollen, wird formell sichergestellt, dass nur noch erfahrene und entsprechend ausgebildete Personen Buchführung und Rechnungslegung überprüfen. Die verschärften Vorschriften zur Unabhängigkeit der Revisionsstelle erhöhen die Verlässlichkeit der Rechnungslegung und beugen Interessenkollisionen vor. Revisionsstellen von Publikumsgesellschaften werden zudem einer griffigen Aufsicht unterstellt.

Für die Revisionsbranche bringt die neue gesetzliche Ordnung eine spürbare Umstellung mit sich und ist mit Aufwand verbunden. Von qualitativ hochstehenden Revisionsdienstleistungen profitieren aber letztlich alle Involvierten: Das Vertrauen in die Revisionsstelle wird gefestigt, der Schutz von Investoren, Minderheitsbeteiligten und Gläubigern verstärkt. Die Revisionsunternehmen andererseits werden durch das neue Zulassungsverfahren vor unqualifizierten Mitbewerbern geschützt. Die Prüfunternehmen von Publikumsgesellschaften schliesslich profitieren von erheblichen Erleichterungen in internationalen Verhältnissen.

Das neue Revisionsrecht bringt aber nicht nur Verschärfungen, sondern auch erhebliche Erleichterungen für kleine und mittlere Unternehmen (KMU) mit sich. Hier dient die Revision vorab den privaten Interessen der Beteiligten, der Gläubiger sowie der Arbeitnehmerinnen und -nehmer. Für solche Gesellschaften wird deshalb grundsätzlich lediglich noch eine eingeschränkte Revision verlangt. Diese erlaubt im Vergleich zur ordentlichen Revision Erleichterungen im Umfang und in der Intensität der Prüfung sowie hinsichtlich der fachlichen Anforderungen an die Revisionsstelle. Kleinstgesellschaften mit weniger als zehn Vollzeitstellen können neu sogar gänzlich auf eine Revision verzichten.

Mit den überarbeiteten Bestimmungen zur Revisionspflicht und zur Revisionsstelle im Gesellschaftsrecht und mit dem RAG hat sich die Schweiz ein modernes Revisionsrecht gegeben, das zudem den internationalen Entwicklungen Rechnung trägt. Mit der Zulassung und Beaufsichtigung von Revisorinnen und Revisoren wird aber auch Neuland betreten. Entscheidend ist, dass die Einhaltung des neuen Rechts behördlich durchgesetzt und überwacht wird. Mit der Umsetzung des RAG wurde eine neu geschaffene, selbstständige, öffentlich-rechtliche Anstalt betraut, die Eidgenössische Revisionsaufsichtsbehörde RAB. Nach einer zehnmonatigen Aufbauphase hat sie am 1. September 2007 ihre operative Tätigkeit aufgenommen. In den folgenden vier Monaten war die RAB vor allem mit der Ausstellung von provisorischen Zulassungen beschäftigt. Tausende natürlicher Personen und Revisionsunternehmen profitierten von der in den Übergangsbestimmungen des RAG vorgesehenen Möglichkeit einer vorerst

provisorischen Zulassung und liessen sich registrieren. Das provisorische Zulassungsverfahren dient dem nahtlosen Übergang von der alten Ordnung ins neue Recht. Nach einer vorerst bloss summarischen Prüfung der Gesuche konnte die RAB denn auch in der überwiegenden Mehrheit der Fälle eine solche provisorische Zulassung erteilen.

Die Zulassung und Beaufsichtigung von Revisorinnen und Revisoren ist jedoch kein schweizerisches Phänomen. Mittlerweile bestehen in vielen Ländern nationale Aufsichtsbehörden, andernorts sind solche im Aufbau. Die Prüfung der Jahres- oder Konzernrechnung einer international tätigen Publikumsgesellschaft ist eine grenzüberschreitende Tätigkeit, an welcher häufig Revisionsteams aus verschiedenen Staaten beteiligt sind. Eine wirksame Aufsicht ist daher nur in enger Zusammenarbeit mit den jeweiligen nationalen Aufsichtsbehörden möglich. Ziel ist eine internationale Vernetzung und die Sicherstellung einer gleichwertigen Aufsicht in den verschiedenen Staaten. Die RAB hat sich aus diesem Grunde an der Schaffung des Internationalen Forums der unabhängigen Revisionsaufsichtsbehörden (International Forum of Independent Audit Regulators; IFIAR) beteiligt und erste Kontakte zu ausländischen Aufsichtsbehörden geknüpft. Die Gespräche über die gegenseitige Anerkennung der Aufsichtsbehörden konzentrierten sich in einer ersten Phase auf die beiden wichtigsten Partner der Schweiz, die EU und die USA.

2008 stehen für die RAB weitere wichtige Aufgaben an: Zum einen werden nun die provisorisch erteilten Zulassungen schrittweise in definitive Zulassungsentscheide überführt. Zum andern ist im zweiten Quartal die Aufnahme der Aufsichtstätigkeit bei den Revisionsunternehmen von Publikumsgesellschaften vorgesehen. Daneben laufen auf internationaler Ebene die Gespräche mit den ausländischen Partnerbehörden um gegenseitige Anerkennungen sowie der Aufbau einer wirksamen Amts- und Rechtshilfe weiter.



Hans Peter Walter



Frank Schneider

Bern, 29. Februar 2008

Gründung und Aufbauphase

Die organisatorischen Bestimmungen des RAG wurden vom Bundesrat vorzeitig auf den 1. November 2006 in Kraft gesetzt, um den Aufbau der Aufsichtsbehörde zu ermöglichen. Bereits vor der Wahl des Verwaltungsrates durch den Bundesrat war eine Projektgruppe zum Aufbau der RAB eingesetzt worden. Gleichzeitig begann die Suche nach geeigneten Kandidaten für die Stelle der Direktorin oder des Direktors. Nach der Festlegung einer zweckmässigen inneren Struktur, der erfolgreichen Suche passender Büroräumlichkeiten und der Beschaffung des notwendigen Inventars war die RAB im ersten Halbjahr 2007 vor allem damit beschäftigt, die operationelle Phase ab September 2007 vorzubereiten. Im Frühjahr 2007 wurden die ersten Arbeitsverträge mit künftigen Mitarbeitern der RAB geschlossen. Der Mitarbeiterbestand ist bis zum Inkrafttreten des RAG kontinuierlich auf rund zwölf Vollzeitstellen (Mitarbeiterbestand per 31.12.2007: 14 Vollzeitstellen) angewachsen. Der vom Verwaltungsrat verabschiedete Verhaltenskodex bietet Gewähr dafür, dass alle RAB-Mitarbeitenden ihre Tätigkeit unabhängig und frei von Interessenkonflikten ausüben.

Der Bereich Zulassung und Support war in einer ersten Phase hauptsächlich mit der Bereitstellung der benötigten Infrastrukturen mit dem Kernstück Informatik sowie der Personalrekrutierung beschäftigt. Da die Zulassungsgesuche online über das Internetportal der RAB gestellt werden, war die Bereitstellung eines einfachen und übersichtlichen Anmeldeprozesses entscheidend. Dazu wurde ein Anmeldeportal geschaffen, über das die Gesuche zu den verschiedenen Zulassungsarten erfasst werden können. Mit einer den Erfassungsprozess erklärenden Wegleitung sowie Hilfetexten und Gesetzesverweisen zu den einzelnen Anmeldeschritten wurde ein effizienter Ablauf erreicht und die Gesuchstellung wesentlich erleichtert.

Der Bereich Aufsicht hat hauptsächlich die Aufnahme der Inspektionstätigkeit der staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen vorbereitet. Während der Ausarbeitung eines Aufsichtskonzepts hat die RAB diverse Aufsichtsbehörden im Ausland besucht, um von Erfahrungen aus bereits bestehenden Inspektionsprozessen profitieren zu können. In enger Zusammenarbeit mit dem Rechtsdienst wurde auf der Grundlage des Aufsichtskonzeptes die Behördenverordnung über die Beaufsichtigung der staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen erarbeitet. Der Beginn der Inspektionstätigkeit ist im zweiten Quartal 2008 vorgesehen.

Der Rechtsdienst war zu Beginn stark mit dem Erlass des Vollzugsrechts zum RAG beschäftigt. Im Vordergrund stand dabei die Mitwirkung an der Ausarbeitung der Revisionsaufsichtsverordnung (RAV; SR 221.302.3). Die Anhörungen und Vernehmlassungen dazu wurden von der RAB vorbereitet und begleitet. Ausser-



Neubrücke zwischen Bern und Stuckishaus

dem wurde das Rundschreiben 1/07 geschaffen, welches die Voraussetzungen für die Zulassung näher ausführt. Zudem wurden die Verfügungsmodelle für das provisorische und definitive Zulassungsverfahren entworfen, um eine möglichst effiziente Gesuchbeurteilung zu garantieren. Die Gespräche mit ausländischen Partnerbehörden über die Voraussetzung für die gegenseitige Anerkennung sowie für die Leistung von Amts- und Rechtshilfe wurden ebenfalls vorangetrieben.

Operationelle Phase ab 1. September 2007

An seiner Sitzung vom 22. August 2007 hat der Bundesrat die Inkraftsetzung des RAG sowie des Vollzugsrechtes auf den 1. September 2007 beschlossen. Gleichzeitig mit der Inkraftsetzung des RAG und des Vollzugsrechtes am 1. September 2007 hat auch die RAB ihre operationelle Tätigkeit aufgenommen.

In den ersten Tagen nach dem Inkrafttreten des Gesetzes wurden bereits einige Hundert Gesuche auf der RAB-Internetplattform, über welche die Registrierung erfolgt, registriert. Die ersten provisorischen Zulassungen und vereinzelte definitive Zulassungen für Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer wurden ab Mitte September 2007 erteilt. Die Anmeldungen blieben jedoch in der Anfangsphase unter den Erwartungen. Ende November 2007 wurde deshalb eine Medienmitteilung veröffentlicht, welche auf den Fristablauf per Ende Jahr 2007 aufmerksam machte.

Die überwiegende Mehrheit der eingereichten Gesuche entsprach den Formerfordernissen. Die verlangten Angaben und Unterlagen wurden in einem Rundschreiben aufgelistet. Eine Wegleitung führt durch den Anmeldeprozess. Zudem wurden Fragen von breitem Interesse als FAQ (*Frequently Asked Questions*) auf der Internetseite der RAB publiziert und laufend ergänzt. In zahlreichen Vorträgen in allen Sprachregionen der Schweiz wurden, zusammen mit den Branchenverbänden, die von der neuen gesetzlichen Ordnung direkt betroffenen Personen über den aktuellen Stand von Gesetz und Praxis informiert. Einzelne Artikel in der Fachpresse wiesen ebenfalls laufend auf die wesentlichen Neuerungen hin.

Zeit in Anspruch genommen haben in den ersten Wochen nach dem Inkrafttreten des neuen Rechts die zahlreichen individuellen Anfragen betroffener Revisorinnen und Revisoren. Dabei ging es unter anderem darum, unbestimmte Rechtsbegriffe in Gesetz und Verordnung zu konkretisieren oder den gesetzlich eingeräumten Ermessensspielraum der RAB für den Entscheid gewisser Grundsatzfragen zu nutzen.

Organisation

Die RAB ist als öffentlich-rechtliche Anstalt mit eigener Rechtspersönlichkeit ausgestaltet. Sie finanziert sich ausschliesslich über Gebühren und Aufsichtsabgaben der zugelassenen Personen und Revisionsunternehmen und ist somit selbsttragend. Die RAB führt eine eigene Rechnung ausserhalb des Finanzhaushaltes des Bundes und belastet ihn nicht. Diese Ausgestaltung ermöglicht eine unabhängige, zielgerichtete und kosteneffiziente Aufsicht über die Revisionsbranche. Die RAB ist administrativ dem Eidg. Justiz- und Polizeidepartement (EJPD) zugeordnet und hat ihren Sitz in Bern. Sie steht unter der Aufsicht des Bundesrates und hat diesem sowie der Bundesversammlung jährlich Bericht über ihre Tätigkeit zu erstatten. Bei der vorliegenden ersten Ausgabe dieses Jahresberichts wurde, aus Effizienz- und Kostengründen, der Berichtszeitraum auf die gesamte Aufbau-phase ausgedehnt, er umfasst deshalb ausnahmsweise 14 Monate.

Das Ziel der RAB besteht in der Sicherstellung der ordnungsgemässen Erbringung und Qualität von Revisionsdienstleistungen. Die Grundzüge der Organisation der RAB finden sich im Gesetz (vgl. Art. 28 ff. RAG). Die RAB verfügt über drei Organe: Verwaltungsrat, Geschäftsleitung, Revisionsstelle.

Der vom Bundesrat gewählte
Verwaltungsrat der RAB setzt
sich aus folgenden Personen
zusammen:



Präsident des Verwaltungsrates:

Hans Peter Walter

Dr. h.c., Prof. für Privat- und Wirtschaftsrecht
an der Universität Bern



Vizepräsident des Verwaltungsrates:

Thomas Rufer

Betriebsökonom FH und
dipl. Wirtschaftsprüfer



Mitglied des Verwaltungsrates:

Eugen Haltiner

Dr. oec., Präsident
der Eidg. Bankenkommission



Mitglied des Verwaltungsrates:

Alfred Stettler

Prof. em., Dr. rer. pol., HEC Lausanne, Mitglied
des Fachausschusses von
Swiss GAAP FER



Mitglied des Verwaltungsrates:

Peter R. Voser

Betriebsökonom HWV,
CFO von Royal Dutch Shell

Die Geschäftsleitung setzt sich aus dem Direktor und den Leitern der Bereiche Recht und Internationales sowie Zulassung und Support zusammen. Der Direktor ist das oberste vollziehende Organ der Behörde und erfüllt alle Aufgaben, die nach Gesetz nicht dem Verwaltungsrat vorbehalten sind.

Die Revisionsstelle der Aufsichtsbehörde ist die Eidgenössische Finanzkontrolle.

**Die Geschäftsleitung der RAB
setzt sich aus folgenden Personen
zusammen:**



Frank Schneider
dipl. Wirtschaftsprüfer (Direktor und Leiter
Aufsicht in Personalunion)



Reto Sanwald
lic. iur., Fürsprecher (Leiter Rechtsdienst)



Jürg Bloesch
Fürsprecher (Leiter Zulassung und Support)

Personal und Finanzen

Das Personal der RAB setzt sich aus einer breiten Palette von Spezialisten verschiedener Fachgebiete zusammen, die interdisziplinär zusammenarbeiten. Es handelt sich dabei um Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer, Anwältinnen und Anwälte sowie kaufmännisches Personal. Der Personalbestand wurde ab Frühjahr 2007 laufend erhöht, um die Vorbereitung der operationellen Phase plangemäss vorantreiben zu können. Zusammen mit externen Spezialisten wurde gleichzeitig das Revisorenregister aufgebaut und getestet sowie die übrige Informatikinfrastruktur bereitgestellt. Beim Start der operationellen Phase am 1. September 2007 betrug der Personalbestand zwölf Vollzeitstellen, wovon fünf auf den Bereich Zulassung und Support und je drei auf die Bereiche Recht und Aufsicht entfielen. Eine Teamassistentin entlastet zudem den Direktor in organisatorischen Belangen.

Das Budget der RAB wurde eingehalten. Insgesamt lagen der Personalbedarf und die Betriebskosten der Aufsichtsbehörde in den ersten Monaten klar unter der Schätzung des Bundesrates (vgl. Botschaft, Bundesblatt 2004, S. 4096 f.). Vor allem beim Personalaufwand ergaben sich wesentliche Einsparungen, da einige Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer erst im Verlauf des zweiten Quartals 2008 eingestellt werden. Das vom Bund gewährte Darlehen für den Aufbau der Aufsichtsbehörde (vgl. Art. 36 Abs. 2 RAG) war somit dank der sorgfältigen Planung und dem strikten Kostenmanagement mehr als ausreichend. Von den gewährten CHF 3,2 Mio. wurden lediglich CHF 2,1 Mio. beansprucht. Bereits seit Oktober 2007 finanziert sich die RAB vollständig über die Gebühren für die Beurteilung der eingegangenen Zulassungsgesuche. Das Darlehen von CHF 2,1 Mio. wurde dem Bund vorzeitig per 30. November 2007 zurückbezahlt. Ab 2008 erfolgt die Finanzierung der Aufsichtsbehörde zum grössten Teil über die Inspektionsgebühren und die Aufsichtsabgaben der staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen.

Die Rechnungslegung der RAB erfolgt nach den Rechnungslegungsgrundsätzen für öffentliche Verwaltungen, die vom International Public Sector Accounting Standards Board herausgegeben wurden (IPSAS).

Das Zulassungssystem

Bis zum Abschluss des provisorischen Zulassungsverfahrens am 31. Dezember 2007 gingen 9587 Zulassungsgesuche bei der RAB ein. Davon entfielen 6371 auf natürliche Personen und 3216 auf Revisionsunternehmen (inkl. Einzelunternehmen). Im Monat Dezember 2007, dem letzten Monat vor Ablauf der Frist für provisorische Zulassungen, gingen über 3000 Gesuche bei der RAB ein. Wie im Voraus angekündigt, konnte die RAB bis Ende Jahr 2007 alle bis Ende November

2007 eingegangenen Gesuche überprüfen und – wo möglich – eine provisorische Zulassung erteilen. Die bis 31. Dezember 2007 eingegangenen Gesuche natürlicher Personen wurden bis Mitte, diejenigen von Unternehmen bis Ende Januar 2008 bearbeitet.

Die überwiegende Mehrheit der Gesuche erfüllten die Kriterien einer ersten summarischen Überprüfung, sodass eine provisorische Zulassung erteilt werden konnte. Eine Reihe von Zulassungsgesuchen wurden von den jeweiligen Gesuchstellern zurückgezogen oder mussten von der RAB materiell abgewiesen werden. In diesen Fällen mangelte es entweder an einer anerkannten Ausbildung (vgl. Art. 4 Abs. 2 RAG), an genügend langer Fachpraxis oder an genügend beaufsichtigter Fachpraxis.

Per 29. Februar 2008 haben 85 Personen und 46 Revisionsunternehmen Ihr Gesuch zurückgezogen. Zusätzlich hat die RAB 17 Gesuche formell abgelehnt (17 natürliche Personen und 0 Revisionsunternehmen).

Zulassungsgesuche per 31.12.2007

Zulassungsart	Revisor	Revisionsexperte	Total
Natürliche Personen	1544	4827	6371
Einzelunternehmen	264	425	689
Revisionsunternehmen	654	1825	2479
Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen	0	48	48
Total	2462	7125	9587

Aufwendig waren die Abklärungen bezüglich der Ausbildungen gemäss RAG. Obwohl die Liste der anerkannten Ausbildungsgänge im Gesetz als abschliessend zu betrachten ist, stellten sich hier verschiedene Probleme. In Zusammenarbeit mit dem Bundesamt für Berufsbildung und Technologie (BBT) wurden Fragen etwa zur Gleichwertigkeit von Ausbildungsgängen und ausländischen Diplomen beantwortet. Als Knacknuss erwies sich die Beurteilung der Gleichwertigkeit von ausländischen Diplomen und Titeln, da insbesondere für ausländische Universitätsabschlüsse ein Kompetenzzentrum auf Bundesebene fehlt.

E-Government

Die technischen Möglichkeiten des E-Government werden bei der RAB vollumfänglich genutzt. Die Stellung eines Zulassungsgesuches läuft bis zur Einreichung des unterschriebenen Dokuments ausschliesslich elektronisch ab. Das Register mit den zugelassenen Revisorinnen und Revisoren wird nur elektronisch geführt und auf dem Internet publiziert. Dies erhöht den Benutzerkomfort und ermöglicht es den Revisorinnen und Revisoren, Änderungen der Daten (z.B. Adressänderung nach einem Umzug) selbstständig vorzunehmen. Auch die RAB profitiert von

diesem System, weil sie ihre elektronischen Leistungen zu tieferen Kosten anbieten kann. Dritte erhalten zudem einen einfachen und raschen Überblick über alle zugelassenen Revisionsstellen, was die Wahl einer Prüferin oder eines Prüfers vereinfacht und die Rechtssicherheit erhöht.

Bewährt hat sich das elektronische Zulassungssystem. Die Anmeldung und das Ausfüllen des Gesuches sowie die Bezahlung der Gebühren sind einzig auf dem elektronischen Weg möglich. Die RAB nutzte dafür die Erfahrung des Bundesamtes für Privatversicherungen (BPV), das mit der Registrierung und Zulassung von Versicherungsvermittlerinnen und Versicherungsvermittlern bereits ein ähnliches Vorgehen gewählt hat. Mit den von dort übernommenen Ideen wurde ein effizientes, schnelles und kostengünstiges Zulassungsverfahren möglich, das den Ansprüchen sowohl der Gesuchstellerinnen und Gesuchsteller wie auch der RAB gerecht wird.

Als beträchtlich erwies sich jedoch der Aufwand, unsorgfältig und fehlerhaft ausgefüllte Gesuche zu korrigieren. Bei wesentlichen Fehlern bei der elektronischen Eingabe musste indes das Gesuch manuell zur Korrektur freigeschaltet werden.

Die RAB will eine möglichst schlanke und effiziente Behörde bleiben. Der gesamte Bereich der Informatik wurde deshalb ausgelagert und wird von Spezialisten betreut, die auch für andere Bundesbehörden tätig sind. Damit kann auf eine teure und je nach den Umständen nicht voll ausgelastete interne IT-Abteilung verzichtet werden.

Erteilung der definitiven Zulassungen

Das provisorische Zulassungsverfahren wurde Ende Dezember 2007 abgeschlossen. Provisorische Zulassungen wurden dabei aufgrund einer ersten summarischen Prüfung erteilt. Abgewiesen wurden nur Gesuche, welche die gesetzlichen Anforderungen offensichtlich nicht erfüllen. Im Rahmen der definitiven Prüfung der Zulassungsvoraussetzungen werden die Gesuche nun schrittweise vertieft geprüft und zusätzliche Unterlagen eingefordert. Damit wird sichergestellt, dass bei der definitiven Beurteilung eines Zulassungsgesuches alle Unterlagen aktuell sind und der Entscheid in Kenntnis aller relevanten Informationen gefällt wird.

Die Unterlagen von natürlichen Personen werden zuerst definitiv beurteilt, um in einem zweiten Schritt die Zulassungsvoraussetzungen der Revisionsunternehmen überprüfen zu können (z.B., ob das Verhältnis zwischen zugelassenen und nicht

zugelassenen Revisionsmitarbeitenden genügt). Neu eintreffende Zulassungsgesuche im ordentlichen Verfahren (d.h. ab 1. Januar 2008) werden allerdings prioritär behandelt, da solche Gesuchstellende bis zur Erteilung der Zulassung keine Revisionsdienstleistungen nach den neuen Vorschriften des OR und des ZGB erbringen dürfen.

Für die Umwandlung der provisorischen Zulassungen in definitive Entscheide ist ein Zeitraum von rund zwei Jahren vorgesehen. Diese relativ lange Zeitspanne ist im Hinblick auf die mitunter komplexen Sachverhalte gerechtfertigt. Die RAB ist zum Beispiel bei der Beurteilung der Vergleichbarkeit ausländischer Ausbildungen auf die Mithilfe anderer Behörden und Organisationen angewiesen.

Im provisorischen Zulassungsverfahren basiert die Angabe zur Fachpraxis auf der Selbstdeklaration der Gesuchstellerinnen und Gesuchsteller. Die Nachweise werden erst bei der definitiven Beurteilung der Gesuche einverlangt.

Eidg. dipl. Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer wurden, sofern kein sonstiger Ablehnungsgrund vorlag, direkt und ohne den Nachweis von Fachpraxis zugelassen. Diese Personen haben die nötige Fachpraxis bereits im Rahmen ihrer Ausbildung erworben und für die Anmeldung zur Prüfung nachweisen müssen.

Für Personen, deren Fachpraxis den gesetzlichen Anforderungen nicht genügt, hat der Gesetzgeber mit der Härtefallklausel von Art. 43 Abs. 6 RAG eine Hintertür offengelassen. Sie können grundsätzlich zugelassen werden, sofern eine einwandfreie Erbringung von Revisionsdienstleistungen aufgrund einer langjährigen praktischen Erfahrung nachgewiesen wird. Der Bundesrat hat indes in der Botschaft zum RAG eine restriktive Anwendung dieser Ausnahmeregelung verlangt. Er hat insbesondere den Fall vor Augen, dass eine Person zwar über die nötige Fachpraxis verfügt, diese aber nicht mehr belegen kann. Demgegenüber kann die fehlende Ausbildung oder fehlende qualifizierte Berufserfahrung nicht über die Härtefallklausel kompensiert werden (vgl. Bundesblatt 2004, S. 4093 f.). Dies bedeutet jedoch nicht, dass in allen anderen Fällen eine Anwendung von Art. 43 Abs. 6 RAG ausgeschlossen ist. Die RAB prüft bei Gesuchstellenden, die die nötige Fachpraxis nicht nachweisen können, automatisch und selbstständig, ob ein Härtefall vorliegt. Damit die Anwendung von Art. 43 Abs. 6 RAG in Frage kommt, muss insbesondere eine langjährige Erfahrung plausibel gemacht werden. Gegebenenfalls verlangt die RAB entsprechende Unterlagen.



Halenbrücke zwischen Bern und Kirchlindach

Modulsystem

Einige Aufsichtsbehörden schreiben für spezialgesetzliche Revisionsdienstleistungen ein besonderes Zulassungsverfahren vor. Nachdem der Gesetzgeber im RAG ein Zulassungsverfahren für alle revidierenden Personen und Unternehmen geschaffen hat, stellt sich die Frage des Verhältnisses zu diesen spezialgesetzlichen Zulassungen.

Der Gesetzgeber hat das Problem erkannt und die betroffenen Zulassungsbehörden verpflichtet, ihre Tätigkeiten zu koordinieren, um Doppelspurigkeiten zu vermeiden (vgl. Art. 22 RAG). Der Bundesrat setzt diese Vorgaben durch die Schaffung des sogenannten Modulsystems um (vgl. dazu bereits die Antwort des Bundesrates auf die Interpellation 06.3795 Germann vom 28. Februar 2007): Die RAB entscheidet demnach künftig über die Zulassungen gemäss RAG (sog. Grundzulassungen). Die übrigen Aufsichtsbehörden stellen auf diese Grundzulassungen ab und entscheiden in ihren Zuständigkeitsbereichen mit beschränktem Aufwand über die spezialgesetzlichen Zulassungen (sog. Module). Die Zulassungsbedingungen und die einzureichenden Unterlagen werden dabei auf die Grundzulassungen abgestimmt. Bei der spezialgesetzlichen Zulassung wird demnach nur noch festgelegt, welche Bedingungen und Unterlagen zusätzlich zu erfüllen beziehungsweise einzureichen sind. Entzieht die RAB einer Revisorin oder einem Revisor die Grundzulassung, annullieren die spezialgesetzlichen Aufsichtsbehörden allfällige, durch sie erteilte Zulassungen ebenfalls. Die RAB nimmt so künftig eine wichtige Stellung im Bereich der schweizerischen Finanzmarktaufsicht ein.

Da die Harmonisierung der massgebenden Vorschriften einige Zeit in Anspruch nimmt, wird das System erst am 1. September 2009 wirksam (vgl. Art. 21 i.V.m. Art. 52 Abs. 3 RAV). Die RAB und die beteiligten Behörden haben jedoch bereits gute Fortschritte erzielt: Die Rechtsgrundlagen des Bundesamtes für Sozialversicherungen (Revision von Pensionskassen), des Bundesamtes für Gesundheit (Revision von Krankenkassen), der Eidg. Spielbankenkommission (Revision von Spielbanken), der Eidg. Bankenkommission (Teilgebiet Revision von Anlagefonds), des Bundesamtes für Privatversicherungen (Revision von Versicherungsunternehmen), der Kontrollstelle zur Bekämpfung der Geldwäscherei (Revision von direkt der Kontrollstelle unterstellten Finanzintermediären) und des Bundesamtes für Wohnungswesen (Revision von Wohnbaugenossenschaften) wurden bereits definitiv auf die neue Regelung RAG abgestimmt; sie traten am 1. September 2007 oder am 1. Januar 2008 in Kraft.

Gespräche zwischen der RAB und den verbleibenden spezialgesetzlichen Aufsichtsbehörden über die konkrete Ausgestaltung der Zusammenarbeit sind bereits aufgenommen worden. Dabei ist zu beachten, dass sich die Finanzmarktaufsicht in der Schweiz im Umbruch befindet. Auf den 1. Januar 2009 ist das Inkrafttreten des neuen Finanzmarktaufsichtsgesetzes (FINMAG) zu erwarten, das die Schaffung der Eidg. Finanzmarktaufsicht (FINMA) vorsieht. Bei der Planung des gemeinsamen Vorgehens werden die neuen gesetzlichen Bestimmungen und deren Auswirkungen bereits so weit als möglich miteinbezogen.

Aufsichtstätigkeit

Als Publikumsgesellschaften nach Art. 727 Abs. 1 Ziff. 1 OR gelten Gesellschaften, die:

- a) Beteiligungspapiere an einer Börse kotiert haben;
- b) Anleihensobligationen ausstehend haben;
- c) mindestens 20 Prozent der Aktiven oder des Umsatzes zur Konzernrechnung einer Gesellschaft der beiden vorstehenden Kategorien beitragen.

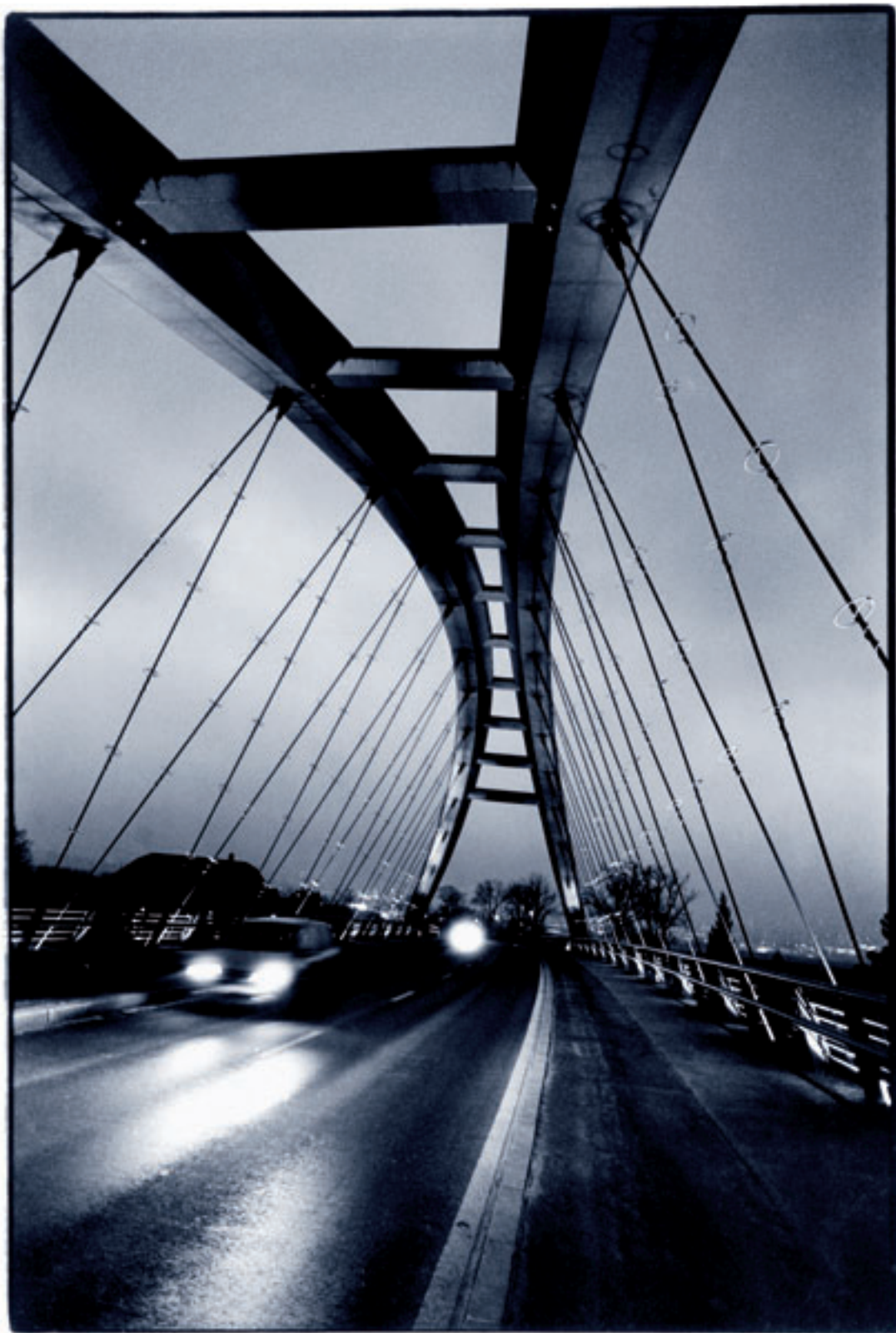
Revisionsunternehmen, die Revisionsdienstleistungen für Publikumsgesellschaften erbringen («staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen»), sowie freiwillig unterstellte Revisionsunternehmen, unterstehen seit dem 1. Januar 2008 der staatlichen Aufsicht der RAB.

Per 31. Dezember 2007 wurden 30 Revisionsunternehmen provisorisch als staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen zugelassen. Davon haben sich elf freiwillig der Aufsicht durch die RAB unterstellt.

Die RAB hat ein internes Konzept erstellt, das die Aufsichtstätigkeit der RAB auf der Basis gesetzlicher Vorgaben und internationaler Usanzen definiert. Das Aufsichtskonzept der Revisionsaufsichtsbehörde gründet dabei auf dem sogenannten Supervisory Model. Dieses sieht vor, dass die Qualität von Revisionsdienstleistungen primär in Zusammenarbeit mit den beaufsichtigten Revisionsunternehmen erhöht werden soll. Die Inspektion eines Revisionsunternehmens stellt demnach in der überwiegenden Mehrheit der Fälle eine routinemässige Überprüfung und keine formelle Untersuchung dar. Die RAB ist der Ansicht, dass das Ziel der Erhöhung der Qualität von Revisionsdienstleistungen durch diesen kooperativen Ansatz effizienter erreicht werden kann als durch konfrontative Massnahmen. Dies darf aber nicht darüber hinwegtäuschen, dass die RAB über die geeigneten Instrumente verfügt, um die Wiederherstellung des ordnungsgemässen Zustandes auch einseitig zu erwirken.

Der Ablauf einer Inspektion wird ausser durch das Gesetz (RAG) und die Verordnung des Bundesrates (RAV) zusätzlich durch die Verordnung der RAB über die Beaufsichtigung von Revisionsunternehmen (Aufsichtsverordnung RAB) geregelt. Die Behördenverordnung wird voraussichtlich am 1. April 2008 in Kraft gesetzt.

Die Inspektion von staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen umfasst formelle und materielle Aspekte einer Kontrolle. Nebst den Zulassungsvorausset-



Aarebrücke zwischen Grenchen und Arch

zungen und Prozessen im Bereich der Unabhängigkeit wird in einem ersten Schritt die Existenz eines geeigneten und funktionierenden Systems zur internen Qualitätssicherung überprüft (sog. Firm Review). Von besonderer Bedeutung ist dabei die Beurteilung der Überwachungsaktivitäten (Monitoring) des Revisionsunternehmens. In einem zweiten Schritt wird mittels Durchsicht von Arbeitspapieren der Abschlussprüfung von Publikumsgesellschaften festgestellt, ob die Vorschriften zur Qualitätssicherung tatsächlich eingehalten wurden (sog. File Review).

Die RAB koordiniert ihre Aufsichtstätigkeit mit den Aktivitäten der bestehenden spezialgesetzlichen Aufsichtsbehörden (vorab der EBK) und der SWX Swiss Exchange. Durch diese Zusammenarbeit lässt sich der Aufwand für die beaufsichtigten Revisionsunternehmen senken und die Effektivität der Aufsicht generell steigern.

Inspektionen: Prüfung der unternehmensweiten Prozesse (Firm Review)

Die staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen sind aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen mindestens alle drei Jahre einer Inspektion zu unterziehen. Bei Verdacht auf Verstösse gegen gesetzliche Pflichten hat die RAB die Möglichkeit, sofort eine entsprechende Überprüfung vorzunehmen (vgl. Art. 16 Abs. 1 RAG).

Die Auswahl der zu inspizierenden Revisionsunternehmen erfolgt methodisch aufgrund von international anerkannten Risikofaktoren und weiteren Kriterien wie die Börsenkapitalisierung der geprüften Publikumsgesellschaft.

Aufgrund der Marktposition der in der Schweiz tätigen grössten internationalen Prüfungsnetzwerke («Big-4») und der Börsenkapitalisierung der von ihnen geprüften Publikumsgesellschaften ist bei diesen ein kürzerer als der 3-Jahres-Prüfrhythmus vorgesehen.

Im Zusammenhang mit der Inspektion von internen Prozessen eines Revisionsunternehmens (Firm Review) werden primär folgende Bereiche abgedeckt:

- a) Prüfung des Systems der internen Qualitätskontrolle
- b) Prüfungen der Zulassungsunterlagen
- c) Prozessprüfungen im Bereich der Unabhängigkeit

ISQC1 and ISA 220 (revised):**Quality Control**

ISQC 1 requires the member firm of IFAC to introduce documented measures which establish quality control over financial statement audits/reviews and assurance and other related services engagements. ISA 220 (revised) sets out specific requirements with regard to quality control on the audit.

The firmwide requirements are summarised in the introduction to ISQC1 as follows: The firm's system of quality control should include policies and procedures addressing each of the following elements:

- a) Leadership responsibilities for quality within the firm.
- b) Ethical requirements.
- c) Acceptance and continuance of client relationships and specific engagements.
- d) Human resources.
- e) Engagement performance.
- f) Monitoring.

The quality control policies and procedures should be documented and communicated to the firm's personnel.

Die Anforderungen an das System der internen Qualitätskontrollen richten sich nach den verwendeten Rechnungslegungsstandards. Prüft ein staatlich beaufichtigtes Revisionsunternehmen beispielsweise Abschlüsse nach IFRS, so sind die Vorschriften des IAASB zur internen Qualitätskontrolle (ISQC 1 und ISA 220) zu beachten (siehe Kasten).

Die unternehmensinterne Nachkontrolle (Monitoring), die von den Berufsstandards verlangt wird, stellt einen zentralen Teil eines internen Qualitätskontrollsystems dar. Dieser Bereich wird deshalb regelmässig vertieft überprüft. Dabei werden besonders kontrolliert:

- a) das Verfahren der unternehmensinternen Nachkontrolle;
- b) die Zusammensetzung und die Qualifikation der Kontrollteams;
- c) die Kriterien für die Auswahl der kontrollierten Arbeitspapiere;
- d) die Anzahl der in einem Geschäftsjahr kontrollierten Arbeitspapiere;
- e) die Ergebnisse der einzelnen unternehmensinternen Kontrollen;
- f) die Berichterstattung an die leitende Revisorin oder den leitenden Revisor und an die verantwortlichen internen Stellen;
- g) die getroffenen Massnahmen zur Behebung von festgestellten Mängeln.

Inspektionen: Prüfung von Arbeitspapieren (File Review)

Bei der Prüfung von Arbeitspapieren wird die ordnungsgemässe Auftragsabwicklung beurteilt. Dabei ist eine risikoorientierte Selektion der zu überprüfenden Arbeitspapiere von grosser Bedeutung, da in diesem Bereich nur stichprobenweise kontrolliert wird (vgl. Art. 16 Abs. 2 Bst. c RAG). Die Selektion basiert primär auf einer vertieften Risikoanalyse der entsprechenden Publikumsgesellschaften.

Bei Revisionsunternehmen, die sich freiwillig der Aufsicht unterstellt haben (und somit keine Revisionsdienstleistungen für Publikumsgesellschaften erbringen), wird die Selektion sinngemäss aufgrund der von der Gesellschaft durchgeführten ordentlichen Revisionen vorgenommen.

Die RAB führt keine «Revision der Revision» durch. Vielmehr bleibt die Überprüfung auf risikoorientierte Schwerpunkte beschränkt. Risikoorientierte Schwerpunkte sind beispielsweise:

- Prüfgebiete mit erhöhtem Risiko (basierend auf der Durchsicht der Jahres- und Konzernrechnung der geprüften Publikumsgesellschaft)
- Berücksichtigung des internen Kontrollsystems (Planung der Abschlussprüfung, Beurteilung des Prüfungsrisikos und Planung und Durchführung der Prüfungshandlungen)

- Qualifikation des Prüfungsteams
- Verantwortung des Abschlussprüfers bei der Berücksichtigung von deliktischen Handlungen (ISA beziehungsweise PS 240)
- Beizug von internen und externen Spezialisten sowie von Netzwerkfirmen (Verwendung Arbeit Dritter ISA beziehungsweise PS 600, 610 und 620)
- Kommunikation über Angelegenheiten der Abschlussprüfung mit den Verantwortlichen für die Leitung und Überwachung (ISA beziehungsweise PS 260)
- Dokumentation der Prüfungsarbeiten (ISA beziehungsweise PS 230).

Inspektionen: Berichterstattung der RAB

Die RAB erstellt einen provisorischen Bericht über die Durchführung der Inspektion, die Feststellungen zu den überprüften Bereichen und die festgestellten Mängel. Das Revisionsunternehmen erhält Gelegenheit, zu diesem Entwurf Stellung zu nehmen und Verbesserungsmassnahmen zu den festgestellten Mängeln vorzuschlagen. Diese werden anschliessend von der RAB auf ihre Tauglichkeit hin geprüft.

Der definitive Inspektionsbericht enthält den Katalog der vereinbarten Massnahmen zur Wiederherstellung des ordnungsgemässen Zustandes. Er richtet sich an das oberste Leitungs- oder Verwaltungsorgan des Revisionsunternehmens. Dieses ist für die Umsetzung der Massnahmen verantwortlich. Mängel sind innerhalb einer angemessenen Frist, maximal innert zwölf Monaten, zu beheben. Der definitive Inspektionsbericht enthält die Einzelheiten. Die RAB prüft bei Bedarf die Wirksamkeit der vereinbarten Massnahmen nach Ablauf der Frist nach.

Das Vorstehende schliesst nicht aus, dass die RAB nötigenfalls Verfahren durchführt und Verfügungen erlässt.

Standards für die Prüfung von Publikumsgesellschaften

Die RAB legt für staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen die anzuwendenden Standards fest, die bei der Erbringung von Revisionsdienstleistungen für Publikumsgesellschaften einzuhalten sind (vgl. Art. 28 RAV). Sie verweist dabei auf national und international anerkannte Standards. Bestehen keine Prüfungsstandards oder sind diese unzureichend, so kann die RAB eigene Standards erlassen oder bestehende Standards ergänzen oder derogieren.

Die Kompetenz zur Festlegung von Prüfungsstandards hat der Bundesrat der RAB delegiert. Diese plant, die anzuwendenden Prüfungsstandards in einer eigenen Aufsichtsverordnung (Aufsichtsverordnung RAB) zu konkretisieren. Die defi-

nierten Standards werden dabei mehrheitlich der bestehenden Praxis entsprechen. Die Aufsichtsverordnung RAB befand sich Ende 2007 sechs Wochen lang in der Anhörung und wird voraussichtlich am 1. April 2008 in Kraft treten.

Im Zusammenhang mit der Festlegung von Standards hat die RAB auch den Entwurf des Prüfungsstandards zur Prüfung der Existenz des internen Kontrollsystems (PS-IKS) analysiert, der von der Treuhand-Kammer vorgeschlagen wurde.

Prüfung der Existenz des IKS gemäss Art. 728a Abs. 1 OR

Die am 1. Januar 2008 in Kraft getretenen neuen Bestimmungen des Obligationenrechts betreffend das Revisionswesen legen in Art. 728a Abs. 1 Ziff. 3 OR fest, dass die Revisionsstelle prüft, ob ein internes Kontrollsystem existiert. Ferner bestimmt Abs. 2 des gleichen Artikels, dass die Revisionsstelle bei der Durchführung und der Festlegung des Umfangs der Prüfung das interne Kontrollsystem berücksichtigt.

Die Prüfung des IKS ist jedoch für die Revisionsstellen nichts Neues. So sagt bereits das Schweizer Handbuch der Wirtschaftsprüfung 1998 («HWP 1998») in Abschnitt 3.21, Seite 108: «Der moderne Prüfungsansatz muss risiko- und systemorientiert sein. Das Schwergewicht der Prüfung wird in der Regel auf indirekten Prüfungsmethoden liegen, d.h. auf verfahrensorientierten und analytischen Prüfungen. Die ergebnisorientierten Detailprüfungen, insbesondere die klassischen Verkehrsprüfungen, werden auf diejenigen Prüffelder beschränkt, die nicht indirekt geprüft werden können oder bei denen diese indirekten Prüfungen keine abschliessende Beurteilung zulassen ...»

Unter verfahrensorientierten Prüfungen versteht man die Prüfung des IKS. HWP 1998, Abschnitt 3.321, Seite 168: «Bei der verfahrensorientierten Methode macht sich der Prüfer ein Bild von der Qualität und der Verlässlichkeit der Internen Kontrolle sowie des Kontrollumfeldes und gewinnt somit die Prüfungsnachweise über die Zuverlässigkeit des Systems (Organisation, Informationsflüsse, Arbeitsabläufe).» In HWP 1998, Abschnitt 3.24, Seite 130, wird dieses Prüfungsvorgehen weiter erläutert: «Der Prüfer hat mittels verfahrensorientierter Prüfungshandlungen und Einhalteprüfungen die Wirksamkeit jener Kontrollen zu prüfen, auf die er sich abzustützen gedenkt.»

Hat der Prüfer aufgrund seiner Risikoanalyse und des erhaltenen Überblicks über das IKS entschieden, vorwiegend verfahrensorientiert vorzugehen, das heisst, die Wirksamkeit des IKS zu prüfen, dann kann die Bestätigung der Existenz des IKS



Altenbergsteg unter der Kornhausbrücke in Bern

direkt aufgrund der Ergebnisse der ordentlichen Prüfung des Jahresabschlusses abgegeben werden. Weitergehende Prüfungshandlungen sind nicht erforderlich.

Spezialgesetzliche Bestimmungen sind im Zusammenhang mit der Prüfung der Existenz des IKS ebenfalls zu beachten. So bestimmt das Rundschreiben der Eidgenössischen Bankenkommission EBK-RS 05/1 «Prüfung» in Rz. 12: «Die Prüfgesellschaft hat sich von der Angemessenheit und Wirksamkeit des internen Kontrollsystems und des Risikomanagements durch entsprechende verfahrensorientierte Prüfungen zu überzeugen. Die Prüfung des internen Kontrollsystems ist ein wichtiger Bestandteil der Rechnungsprüfung und der Aufsichtsprüfung. Aufgrund der Ergebnisse der verfahrensorientierten Prüfung des internen Kontrollsystems bestimmt die Prüfgesellschaft Art und Umfang der ergebnisorientierten Prüfungen.» Aufgrund dieser spezialgesetzlichen Bestimmungen, die wesentlich weitergehen als eine Existenzprüfung, kann die Bestätigung der Existenz des IKS ebenfalls aufgrund der Resultate der verfahrensorientierten Prüfungen abgegeben werden.

Wie erwähnt, liegt der Entscheid über die Prüfstrategie beim Prüfer. In mittleren und kleineren Verhältnissen kann es effizienter und zielgerichteter sein, einen ergebnisorientierten Prüfungsansatz zu wählen. Dann werden keine oder nur beschränkte verfahrensorientierte Prüfungen durchgeführt. Für die Bestätigung der Existenz des IKS sind in diesen Fällen spezielle Prüfungen durchzuführen. Der Prüfungsstandard der Treuhand-Kammer PS 890 *Prüfung der Existenz des internen Kontrollsystems* erläutert die benötigten Prüfungshandlungen, damit der Abschlussprüfer die vom Gesetz verlangte Existenz des IKS bestätigen kann.

Es versteht sich von selbst, dass ein IKS nur existiert, wenn die Gesellschaft ein solches auch eingeführt hat und anwendet. Eine reine Prüfung der Dokumentation des IKS reicht deshalb nicht aus. Sie muss durch Befragungen, Beobachtungen und Überprüfungen ergänzt werden. Die Überprüfung kann auch im Rahmen eines Walk-through-tests geschehen. Der Prüfer entscheidet über die anzuwendende Prüfungsmethode oder eine Kombination der Methoden. Er wird dabei seine Kenntnisse des Unternehmens und die Resultate der ergebnisorientierten Prüfungen berücksichtigen.

Das Hauptziel der RAB besteht darin, qualitativ einwandfreie Revisionsdienstleistungen sicherzustellen. Die RAB ist der Ansicht, dass mit Blick auf die Prüfungsstandards dieses Ziel primär durch die Umsetzung der international anerkannten IAASB-Standards erzielt werden sollte. ISA 315 erläutert im Detail, wie das IKS in die Abschlussprüfung einzubeziehen ist. Der Standard ist für alle Prüfungen von

Gesellschaften verbindlich, deren Rechnungslegung auf den IFRS-Standards beruht. Es wäre wünschenswert, wenn ISA 315 möglichst bald in die Schweizerischen Prüfungsstandards überführt würde und somit für alle ordentlichen Prüfungen massgebend wäre.

Die RAB hat die Anerkennung dieses Prüfungsstandards mit der Auflage verbunden, dass im Zeitpunkt der Überführung von ISA 315 in die schweizerischen Prüfungsstandards der PS-IKS vollständig überarbeitet wird.

Zusammenarbeit mit Schweizer Behörden sowie Börsen

Das Revisionsaufsichtsgesetz schreibt vor, dass die RAB und die spezialgesetzlichen Aufsichtsbehörden einander alle Auskünfte erteilen und Unterlagen übermitteln müssen, die sie für die Durchsetzung der jeweiligen Gesetzgebung brauchen. Sie koordinieren ihre Aufsichtstätigkeiten, um Doppelspurigkeiten zu vermeiden. Die verschiedenen Aufsichtsbehörden müssen sich zudem gegenseitig über hängige Verfahren und Entscheide informieren, die für die jeweilige Aufsichtstätigkeit von Belang sein könnten (Art. 22 RAG). Die RAV sieht beispielsweise explizit die Möglichkeit von gemeinsamen Inspektionen bei den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen vor (Art. 32 RAV).

Die Gefahr von Doppelspurigkeiten besteht nicht nur im Bereich Aufsicht. Bereits im Bereich Zulassung gibt es beträchtliches Synergiepotenzial zwischen der RAB und anderen Aufsichtsbehörden (vgl. Modulsystem Seite 16 f.).

Koordinationsbedarf besteht aber auch in der Zusammenarbeit zwischen der RAB und den schweizerischen Börsen. Die Leitplanken dazu sind wiederum im Gesetz selbst enthalten (vgl. Art. 23 RAG). Dabei ist klar, dass im Bereich der Revisionsaufsicht und der Sanktionierung von Revisionsunternehmen das Primat bei der RAB liegt. Den Börsen kommt jedoch bei Revisionsunternehmen mit Sitz im Ausland eine wichtige Rolle zu, weil ausländische Unternehmen von der RAB nicht sanktioniert werden können. Ausländische Revisionsunternehmen, die als Revisionsstelle eines an einer schweizerischen Börse kotierten Unternehmens auftreten, können jedoch indirekt durch die Schweizer Börse zur Einhaltung des RAG gezwungen werden. Das Börsengesetz (BEHG, SR 954.1) schreibt im revidierten Art. 8 neu vor, dass die Zulassung von Beteiligungspapieren und Anlehensobligationen davon abhängig gemacht werden muss, dass die Art. 7 und 8 RAG eingehalten werden. Die Schweizer Börsen SWX Swiss Exchange (SWX) und BX Berne eXchange (BX) haben ihr Kotierungsreglement entsprechend angepasst und können Emittenten, deren Revisionsstellen Vorschriften des schweizerischen Rechts missachten, sanktionieren.



Schwarzwasserbrücken für Strasse und Eisenbahn

Mitgliedschaft in der IFIAR

Im Zuge der Globalisierung fallen weltweit die nationalen Schranken. Diese Entwicklung macht auch vor der Aufsicht über Revisionsunternehmen nicht halt. Die RAB bemühte sich deshalb frühzeitig um enge internationale Zusammenarbeit. Sie hat sich an der Schaffung des Internationalen Forums der unabhängigen Revisionsaufsichtsbehörden beteiligt (International Forum of Independent Audit Regulators, IFIAR). Ende 2007 zählte die Vereinigung 22 Mitgliedstaaten. Das IFIAR hat sich drei Ziele gesetzt:

- Austausch von Wissen und Erfahrungen unter Revisionsaufsichtsbehörden
- Förderung der internationalen Zusammenarbeit
- Schaffung einer Kontaktstelle für andere internationale Organisationen mit Interesse am Revisionsbereich

Die RAB ist – auch im Hinblick auf die angestrebte internationale Anerkennung – um eine aktive Rolle innerhalb des IFIAR bemüht. An den bisherigen Treffen konnten die Schweizer Vertreter wertvolle Kontakte knüpfen und das Schweizer Aufsichtssystem präsentieren.

Internationale Anerkennung der RAB

Die Revision einer grossen, international tätigen Publikumsgesellschaft wird in der Regel von weltweit tätigen Revisionsnetzwerken durchgeführt («Big-4»). Dem internationalen Charakter der Revisionstätigkeit entsprechend, muss auch die Beaufsichtigung der Revisionsunternehmen international ausgestaltet sein. Die verschiedenen nationalen Behörden haben deshalb ihr Aufsichts- und Qualitätssicherungssystem zu harmonisieren.

Der Gesetzgeber hat der RAB einen flexiblen Rahmen zur Leistung von Amts- und Rechtshilfe vorgegeben. Die Regelung trägt einerseits der Zielsetzung einer international anerkannten und international ausgerichteten Aufsicht Rechnung, behält aber auch die Prinzipien der klassischen Amts- und Rechtshilfe vor (Art. 26 und 27 RAG). Diese beiden Zielsetzungen stehen in einem gewissen Spannungsverhältnis und können nicht immer in Einklang gebracht werden.

Im Vordergrund der Debatte über die internationale Kooperation im Bereich der Revisionsaufsicht steht die Frage, ob und inwiefern eine Revisionsaufsichtsbehörde, die auch Revisionsunternehmen mit Sitz im Ausland inspizieren muss, für ihre Zwecke auf die Inspektion durch die Aufsichtsbehörde des Heimatstaates der ausländischen Revisionsunternehmen abstellen kann. Die Frage stellt sich nicht nur mit Blick auf die Revisionsstellen von Schweizer Gesellschaften, die auf ausländischen Börsenplätzen aktiv sind, sondern insbesondere auch für Revisionsstellen ausländischer Gesellschaften, die an einer Schweizer Börse kotiert sind.

Aus Sicht der RAB wird die Qualität von Revisionsdienstleistungen aus rechtlichen, aber auch aus faktischen Gründen (Sprache, Mentalität) am effizientesten verbessert, wenn die Inspektionen durch die national zuständige Aufsichtsbehörde durchgeführt werden. Auf die Entsendung von Inspektoren in das Ausland ist daher im Grundsatz zu verzichten. Dies verhindert Mehrfachaufsichten, entlastet die Revisionsunternehmen und erlaubt einen sinnvollen und effizienten Einsatz der Ressourcen.

Die RAB führte erste Gespräche über die gegenseitige Anerkennung der Aufsichtsbehörden. Vorerst konzentrieren sich die Verhandlungen auf die Partnerbehörden in den USA und in der EU. Sowohl die US-amerikanische Revisionsaufsichtsbehörde (PCAOB) als auch die EU-Kommission und verschiedene Aufsichtsbehörden der EU-Mitgliedstaaten haben den Aufbau der Schweizer Aufsichtsbehörde aufmerksam verfolgt. Auf informellem Weg wurden die ausländischen Partnerbehörden periodisch über den Fortschritt beim Aufbau der RAB orientiert und über die Ausgestaltung der schweizerischen Aufsicht ins Bild gesetzt. Konkrete Verhandlungsergebnisse liegen indes noch nicht vor. Da sich alle beteiligten Behörden und Staaten auf Neuland bewegen, ist nicht mit einem schnellen Abschluss des Anerkennungsprozesses zu rechnen.

Sowohl die USA als auch die EU haben allerdings erste Ansätze für die Zusammenarbeit mit Drittstaaten bekannt gegeben:

- Der Chairman des PCAOB hat sich in einer Grundsatzrede vom 27. November 2007 in Brüssel zum Prinzip der *full reliance*, also der grundsätzlichen Anerkennung gleichwertiger ausländischer Aufsichtssysteme, bekannt. Allerdings sieht er die Umsetzung der *full reliance* als Ziel eines Übergangsprozesses, während dem die bilateralen Abkommen geschaffen werden und besonders auch *joint inspections* des PCAOB zusammen mit der national zuständigen Aufsichtsbehörde stattfinden sollen. Einzelheiten sind einem *policy statement* des PCAOB zu entnehmen, das am 5. Dezember 2007 publiziert wurde.
- Die 8. EU-Richtlinie (2006/43/EG) über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen ist am 29. Juni 2006 in Kraft getreten und muss von den Mitgliedstaaten innerhalb von zwei Jahren umgesetzt werden. Das vorgesehene Heimatstaatenprinzip sieht entsprechend der schweizerischen Regelung grundsätzlich die Zulassung und Beaufsichtigung durch den Sitz- beziehungsweise Herkunftsstaat der Revisionsunternehmen vor, sofern die jeweiligen Aufsichtsbehörden sich gegenseitig anerkennen. Können die jeweiligen Systeme als gleichwertig angesehen werden, soll deshalb grundsätzlich auf die Zulassung

und Beaufsichtigung durch den Heimatstaat vertraut werden. Die EU hat bereits mehrere Überprüfungen des schweizerischen Systems vorgenommen. Auch die EU-Kommission will in den kommenden Wochen mit einem *policy statement* aufzeigen, wie sie sich das Anerkennungsverfahren mit Drittstaaten vorstellt.

Konkrete Verhandlungen über die gegenseitige Anerkennung werden voraussichtlich nach einer Analyse der veröffentlichten *policy statements* und nach den ersten operativen Monaten der RAB im Jahr 2008 aufgenommen.

Finanzzahlen (ungeprüft)

Gekürzte Erfolgsrechnung

für die Periode

1. November 2006–31. Dezember 2007

Erlöse	CHF
Zulassungsgebühren natürliche Personen	5 165 600
Zulassungsgebühren Revisionsunternehmen	3 910 500
Kommissionen für Zahlungen via Internet	-390 114
Rückzahlungen von Zulassungsgebühren	-42 150
Abgrenzungen von Gebühren ¹	-4 970 720
Total Erlöse	3 673 116

Aufwendungen

Personalaufwand	2 020 289
Sonstiger Betriebsaufwand	698 008
Finanzaufwand	28 320
Abschreibungen	76 499
Bildung Reserve nach Art. 35 Abs. 3 RAG	850 000
Total Aufwendungen	3 673 116

¹ Die im Zusammenhang mit dem provisorischen Zulassungsverfahren vereinnahmten Gebühren werden über eine Periode von fünf Jahren aufgelöst.

Vergütung des Verwaltungsrats und Managements

Verwaltungsrat	2007	TCHF 2006 ¹
Präsident	110	18
Honorar Vize-Präsident	75	13
Honorar übrige Mitglieder	90	15
Abgerechnete Sozialversicherungsbeiträge	64	11
Total Entschädigungen an Mitglieder Verwaltungsrat	339	57

Direktor und Geschäftsleitung²

Gehalt Direktor	230	0
Sonstige Leistungen Direktor	14	0
Gehälter übrige Mitglieder	226	0
Sonstige Leistungen übrige Mitglieder	14	0
Abgerechnete Sozialversicherungsbeiträge	57	0
Total Entschädigungen an Mitglieder der Geschäftsleitung	541	0

¹ Der Verwaltungsrat nahm seine Tätigkeit am 1. November 2006 auf.

² Der Direktor nahm seine Tätigkeit am 1. Januar 2007, die übrigen Mitglieder im Laufe des Jahres 2007 auf.

Die Löhne des Personals wurden per 1. Januar 2008 je nach Anstellungsdauer individuell erhöht und einer effektiven Teuerung von 1% [0%] angeglichen.

Abkürzungen

BEHG	Börsengesetz
BBT	Bundesamt für Berufsbildung und Technologie
BPV	Bundesamt für Privatversicherungen
BX	BX Berne eXchange
EBK	Eidgenössische Bankenkommission
EBK-RS	Rundschreiben der EBK
EJPD	Eidgenössisches Justiz- und Polizeidepartement
EU	Europäische Union
FAQ	Frequently Asked Questions
FINMA	Eidgenössische Finanzmarktaufsichtsbehörde
FINMAG	Finanzmarktaufsichtsgesetz
HWP 1998	Handbuch der Wirtschaftsprüfung 1998
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IFAC	International Federation of Accountants
IFRS	International Financial Reporting Standards
IKS	Internes Kontrollsystem
ISA	International Standards on Auditing
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
ISQC 1	International Standard on Quality Control Nr. 1
KMU	Kleinere und mittlere Unternehmen
PCAOB	U.S. Public Company Accounting Oversight Board
PS	Prüfungsstandards der Treuhand-Kammer
SOX	Sarbanes-Oxley Act
SWX	SWX Swiss Exchange
USA	United States of America

