



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössische Revisionsaufsichtsbehörde RAB

Tätigkeitsbericht 2013



Impressum

Herausgeber

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

Telefon +41 31 560 22 22

Leitung

Eidgenössische Revisionsaufsichtsbehörde RAB

Konzept und Gestaltung

Moser Graphic Design, Bern

Fotos

Clemens Laub, Bern

Druck

Vögeli AG, Langnau i.E.

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

Tätigkeitsbericht 2013

Inhaltsverzeichnis

Seite

4		Vorwort
6		Kernpunkte der Tätigkeit 2013
8	1	Regulatorische Entwicklungen
8	1.1	Laufende Gesetzgebungsverfahren
8	1.1.1	Bündelung der Aufsicht über Revisionsunternehmen und Prüfgesellschaften
8	1.1.2	Modernisierung des Handelsregisters
10	1.2	Regulierungskostenanalyse
13	2	Aufsicht
13	2.1	Einleitung
13	2.2	Rückblick Überprüfungen 2008 bis 2013
13	2.2.1	Einleitung
15	2.2.2	Entwicklung der Qualitätssicherung
15	2.2.2.1	Analyse der Feststellungen 2008 bis 2013 zur Firm Review
16	2.2.3	Qualität der Revisionsdienstleistungen
17	2.2.3.1	Analyse der Feststellungen 2008 bis 2013 aus den File Reviews
22	2.3	Überprüfungen 2013
22	2.3.1	Feststellungen im Bereich der Firm Review
23	2.3.2	Feststellungen im Bereich der File Review
23	2.4	Verfahren und Vorabklärungen
24	2.5	Kennzahlen (Audit Quality Measures)
25	2.6	Zusammenarbeit mit anderen Schweizer Behörden und Börsen
25	2.7	Standardsetting
26	2.7.1	Rundschreiben der RAB
26	2.7.1.1	Anerkennung von Prüfungsstandards
26	2.7.1.2	Berichterstattung an die Aufsichtsbehörde
26	2.7.2	Schweizer Prüfungsstandards
27	2.7.3	Internationale Prüfungsstandards
27	2.8	Schwerpunkte Überprüfungen 2014
28	3	Internationales
28	3.1	Einleitung
28	3.2	Verhältnis zur Europäischen Union
28	3.2.1	Gleichwertigkeit des Schweizer Aufsichtssystems
28	3.2.2	Absichtserklärungen
29	3.2.3	Registrierung von Schweizer Revisionsunternehmen
29	3.3	Zusammenarbeit mit den USA
29	3.3.1	Statement of Protocol
29	3.3.2	Überprüfungen des PCAOB in der Schweiz
30	3.3.3	Überprüfung der RAB in den USA
30	3.3.4	Reliance und mögliche Neuverhandlungen
30	3.3.5	PCAOB Regulatory Institute

Seite

31	3.4	Verhältnis zu weiteren Staaten
31	3.5	Multilaterale Organisationen
31	3.5.1	IFIAR
32	3.5.2	European Audit Inspection Group (EAIG)
33	3.5.3	Colleges of Supervisors
33	3.5.4	Internationaler Währungsfonds (IWF)
33	3.6	Extraterritorialer Geltungsbereich des RAG
34	4	Zulassung
34	4.1	Einleitung
34	4.2	Melde- und Mitwirkungspflichten
35	4.3	Statistiken
35	4.3.1	Zulassungen
35	4.3.2	Verbandsmitgliedschaften
36	4.3.3	Angewandter Standard der internen Qualitätssicherung
37	4.4	Erneuerung der Zulassung
37	4.4.1	Einleitung
37	4.4.2	Verfahren
38	4.4.3	Statistik Zulassungserneuerungen
38	4.4.4	Erfahrungen aus der Beurteilung von QS-Fragebogen
40	4.5	Unabhängigkeit der Revisionsstelle
40	4.5.1	Einleitung
41	4.5.2	Häufigste Feststellungen
43	5	Enforcement und Rechtsprechung
43	5.1	Enforcement
43	5.2	Rechtsprechung
44		Anhänge
44	1	Organisation der RAB
45	2	Abkürzungsverzeichnis
47	3	Spezialgesetzliche Zulassungen
48	4	Liste der staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen
49	5	Zusammenarbeit mit ausländischen Behörden
50	6	Registrierungen von Schweizer Revisionsunternehmen in der EU
51	7	Vollständige Liste der Gerichtsurteile 2013
52	8	Liste der vergleichbaren ausländischen Ausbildungen
53	9	Jahresrechnung der RAB
67	10	Bericht Revisionsstelle

Vorwort

Die RAB hat den Auftrag, im Rahmen ihrer Zulassungs- und Aufsichtstätigkeit die Qualität von Revisionsdienstleistungen zu gewährleisten bzw. zu fördern. Die RAB schützt damit die Investorinnen und Investoren sowie alle anderen Schutzadressaten von Revisionsberichten und trägt zur Verlässlichkeit sowie zum Vertrauen in die Finanzberichterstattung bei.

Die Erreichung dieses gesetzlichen Auftrags hat die RAB in ihrer Strategie 2012–2015 konkretisiert. Die Hälfte dieser vierjährigen Strategieperiode wurde per Ende 2013 erreicht. Die Erläuterungen in diesem Tätigkeitsbericht sollen die Fortschritte der RAB bei der Erreichung der gesetzten Ziele aufzeigen.

Im Zusammenhang mit den strategischen Zielen der RAB ist zu beachten, dass die RAB primär eine rechtsanwendende Behörde ist, welche die vom Berufsstand entwickelten Standards zu Prüfung, Unabhängigkeit und Qualitätssicherung durchsetzt. Die aktuellen Regulierungsprojekte zielen nicht auf eine Ergänzung der berufsständischen Anforderungen ab, sondern dienen dazu, die Revisionsaufsicht effizienter und effektiver zu gestalten oder die Anwendbarkeit der Berufsstandards zu verdeutlichen.

Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen

Die RAB überwacht aktuell 22 staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen, welche Publikumsgesellschaften prüfen dürfen. In diesem Segment haben sich die in den Vorjahren bereits feststellbaren Trends weiter verstärkt. Dem weitgehend gesättigten Revisionsmarkt mit stagnierenden Honorarvolumen entgegnen die grösseren Revisionsunternehmen mit verschiedenen Strategien. Einerseits werden Kosten gesenkt, indem Arbeiten innerhalb der Schweiz oder auch ins Ausland ausgelagert werden. Andererseits kann beobachtet werden, dass ein stärkeres Wachstum in angrenzenden Bereichen u.a. mittels Akquisitionen von Beratungsgesellschaften gesucht wird. In diesem Umfeld wird die RAB wachsam bleiben müssen, um zu verhindern, dass sich solche Entwicklungen kurz- oder langfristig negativ auf die Qualität der Revisionsdienstleistungen auswirken. Hauptinstrument hierfür bleiben die Überprüfungen der RAB, mit denen sichergestellt wird, dass die anwendbaren Berufsstandards konsequent und konsistent eingehalten werden. Diese Überprüfungen werden dabei vermehrt mit in- und ausländischen Partnerbehörden und internationalen Organisationen koordiniert, um den Schutz von in- und ausländischen Investoren zu stärken, die am Schweizer Kapitalmarkt teilnehmen.

Regulatoren und Investoren stehen der Erbringung von Zusatzdienstleistungen der Revisionsunternehmen bei den von ihnen geprüften Unternehmen zunehmend kritisch gegenüber. So wird auch die RAB die seit 2010 bestehende Meldepflicht zum Verhältnis zwischen dem Revisionshonorar und dem Honorar für Zusatzdienstleistungen per 1. Januar 2014 von bisher 1:3 auf 1:1 anpassen. Dies verbessert die Erfassung von Risiken im Bereich der Unabhängigkeit. Ein komplettes Verbot von gewissen Zusatzdienstleistungen, wie es aktuell in der Europäischen Union diskutiert wird, steht in der Schweiz Ende 2013 jedoch nicht zur Diskussion.

Die Erfahrung der RAB zeigt, dass die Revisionsqualität und damit auch der Nutzen der Revision in einem angemessenen unternehmerischen Umfeld grundsätzlich höher sind. Hier hat der Prüfungsausschuss (Audit Committee) grossen Einfluss. Professionelle Audit Committees achten aktiv darauf, dass der Prüfer seine Arbeit unabhängig, mit der notwendigen kritischen Grundhaltung und ohne Einschränkungen der Prüfungstiefe (Wesentlichkeitsschwellen, Prüfungsumfang etc.) durchführen kann. Die RAB ist in diesem Zusammenhang weiterhin der Ansicht, dass die für den Schweizer Kapitalmarkt essentielle Regulierung von Audit Committees im internationalen Vergleich hinterherhinkt.

Unabhängigkeit bleibt Schwerpunkt

Der Grundsatz der Unabhängigkeit ist für den Berufsstand der Prüfer unbestrittenermassen von fundamentaler Bedeutung. An die Unabhängigkeit der Revisionsstelle werden vom Gesetzgeber und der Öffentlichkeit hohe Anforderungen gestellt. Leider hat die RAB auch im Berichtsjahr noch immer zahlreiche und teilweise gravierende Verstösse gegen die Unabhängigkeit festgestellt. Die RAB wird den Weg der Ahndung von Verstössen bei allen zugelassenen Revisionsunternehmen konsequent weiterverfolgen.

Hohe Bedeutung der eingeschränkten Revision

Die eingeschränkte Revision hat sich in der Schweiz grundsätzlich bewährt und aufgrund der per 1. Januar 2012 erhöhten Schwellenwerte stark an Bedeutung gewonnen. Der Standard zur eingeschränkten Revision, der von Treuhand-Kammer und TREUHANDSUISSE gemeinsam erarbeitet wurde, ist noch unter den alten Schwellenwerten erarbeitet worden. Neben der Bereitstellung von Weiterbil-

dungsseminaren und Prüfungshandbüchern durch die Verbände ist nach Ansicht der RAB der Standard zur eingeschränkten Revision auf allfälligen Anpassungsbedarf hin zu überprüfen. Da die RAB in diesem Bereich keine Regulierungskompetenz hat, können nur die Verbände gemeinsam für eine Modernisierung des Standards und für eine einheitliche Anwendung sorgen.

Damit die eingeschränkte Revision unverändert ein Erfolg bleibt, sind aber auch die Anwender des Standards zur eingeschränkten Revision bzw. die Revisoren gefordert. In der Praxis werden teilweise noch Detailprüfungen vorgenommen, welche weder von den gesetzlichen Bestimmungen noch vom Berufsrecht vorgesehen sind. Die damit zusätzlich gewonnene Prüfungssicherheit geht oft über das vom Gesetzgeber definierte Mass hinaus. Dies widerspricht dem Grundgedanken der eingeschränkten Revision und sollte deshalb vermieden werden.

Bern, 23. Januar 2014



Thomas Rufer
Präsident des Verwaltungsrates

Peer Review

Die Vernehmlassung zur geplanten Teilrevision des Revisionsaufsichtsgesetzes ergab keine Mehrheit für die vorgeschlagene konzeptionelle Neuausrichtung der Qualitätssicherung. Diese hätte einerseits eine Erleichterung für Revisionsgesellschaften, die eingeschränkte Revisionen durchführen, gebracht. Andererseits wäre die staatliche Aufsicht für Revisionsunternehmen, welche ordentliche Revisionen durchführen, limitiert erweitert worden. Die Erfahrungen der RAB im Rahmen der Erneuerungen der Zulassungen und der Ahndung von Prüfungsversagen zeigen, dass im Bereich der ordentlich prüfenden Gesellschaften durchaus Handlungsbedarf zur Sicherstellung einer angemessenen Revisionsqualität besteht. Die RAB unterstützt deshalb jede Initiative, die zu dieser Zielsetzung beiträgt (z.B. Einführung eines Peer Review Systems). Hierzu werden entsprechende Vorschläge der betroffenen Verbände erwartet.



Frank-Oliver Schneider
Direktor

Kernpunkte der Tätigkeit 2013

Internationale Zusammenarbeit

Nach den Absichtserklärungen mit den Revisionsaufsichtsbehörden in den USA (PCAOB), in Deutschland und in den Niederlanden konnten im Jahr 2013 auch mit den Aufsichtsbehörden Frankreichs, Liechtensteins und Luxemburgs Abkommen zur internationalen Zusammenarbeit abgeschlossen werden. Das jeweils vereinbarte Prinzip der Heimatstaaten-aufsicht führt auch im Zusammenspiel mit diesen Staaten zu erheblichen Erleichterungen für international tätige Schweizer Revisionsunternehmen. Weitere Verhandlungen werden voraussichtlich 2014 zum Abschluss kommen.

Im Verhältnis zu den USA wurde im Berichtsjahr eine weitere Joint Inspection mit dem PCAOB in der Schweiz durchgeführt. Im Sinne des vereinbarten Gegenrechts hat die RAB umgekehrt vor Ort in den USA die Arbeiten eines US-amerikanischen Revisionsunternehmens für die Tochtergesellschaft eines Schweizer Konzerns überprüft. Die Zusammenarbeit zwischen den zwei Behörden hat sich vor diesem Hintergrund weiter vertieft und positiv entwickelt. Die RAB strebt langfristig ein möglichst weitgehendes Abstellen auf ihre Arbeit an (sog. Reliance). Das Statement of Protocol mit dem PCAOB läuft im April 2014 nach drei Jahren aus. Das Board des PCAOB wird voraussichtlich Anfang 2014 über den Grad des Abstellens für mögliche künftige Überprüfungen in der Schweiz entscheiden. Die RAB wird erst nach diesem Entscheid die Situation neu beurteilen.

Aufsicht über staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen

Im Aufsichtsbereich steht unverändert die risikoorientierte Durchsetzung der gesetzlichen und berufsständischen Vorgaben für Revisionsdienstleistungen im Fokus. Die RAB legt im Rahmen der Überprüfungen bei den 22 staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen ein besonderes Augenmerk auf die erforderliche kritische Grundhaltung und die strikte Einhaltung der Unabhängigkeitsbestimmungen.

Insgesamt wurden im Berichtsjahr sechs Überprüfungen bei staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen durchgeführt. Die drei grossen Revisionsunternehmen, die jeweils mehr als 50 Publikumsgesellschaften prüfen (sog. «Big-3»), werden unverändert jährlich überprüft (eine Prüfung ist per 31.12.2013 weit fortgeschritten, jedoch noch nicht abgeschlossen). Neben den «Big-3» wurden

vier weitere staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen überprüft. Im Rahmen der Überprüfungen wurden neben der Beurteilung der firmen-internen Prozesse insgesamt 16 Revisionen von Publikumsgesellschaften (File Reviews) überprüft.

Von den 20 grössten Schweizer Publikumsgesellschaften, welche im Swiss Market Index (SMI) zusammen gefasst sind, hat die RAB seit Inkrafttreten des Revisionsaufsichtsgesetzes Files von insgesamt 15 Gesellschaften überprüft. Dies entspricht einer Abdeckung von 75 Prozent bzw. von rund 60 Prozent, wenn man auf die Marktkapitalisierung abstellt. Die Qualität der Rechnungsprüfung bei den zwei aus globaler Sicht systemisch wichtigen Schweizer Grossbanken, UBS AG und Credit Suisse Group AG (G-SIFIs), wird seit 2013 jährlich durch die RAB beurteilt. Wie im letzten Tätigkeitsbericht erwähnt, nimmt die RAB in diesem Bereich seit dem 1. September 2012 in Abstimmung mit der FINMA die entsprechende Aufsichtskompetenz über die Rechnungsprüfung wahr.

Zulassung

Die Zulassung von Revisionsunternehmen ist im Gegensatz zur Zulassung von natürlichen Personen befristet und alle fünf Jahre zu erneuern. Da die ersten Zulassungen für Revisionsunternehmen im Jahr 2008 gewährt wurden, standen im Berichtsjahr die ersten Zulassungserneuerungen an. Die Überprüfung der internen Systeme zur Qualitätssicherung stellt dabei ein Kernpunkt dar und wird risikoorientiert durchgeführt. So werden Revisionsunternehmen, welche ordentliche Revisionen durchführen, aufgrund der höheren Anforderungen der Berufsstandards und des grösseren öffentlichen Interesses vertieft überprüft.

Um Transparenz über Art und Umfang der internen und externen Qualitätssicherung von Revisionsunternehmen zu schaffen, werden die angewandten Standards zur Qualitätssicherung im öffentlich zugänglichen Register der RAB publiziert. Ziel dieser Transparenz ist es mitunter auch, Anreize für den Betrieb von modernen Qualitätssicherungssystemen zu schaffen.

Rechtsprechung

Im Berichtsjahr haben sich das Bundesverwaltungsgericht in sechs Urteilen und das Bundesgericht in drei Urteilen mit der Praxis der RAB auseinandergesetzt. Die Entscheide der RAB wurden allesamt bestätigt, in einem Fall allerdings erst letztinstanzlich vor Bundesgericht.

Hinweise Dritter

Im Berichtsjahr sind 33 Hinweise von Dritten zu möglichen Verstößen gegen Gesetz oder Berufsrecht bei der RAB eingegangen (Vorjahr 35). Die Hinweise haben jeweils zu entsprechenden Abklärungen der RAB geführt. Dabei wurde eine Reihe von Sorgfaltswidrigkeiten festgestellt und geahndet. Verstöße gegen die Unabhängigkeit oder Prüfung ohne notwendige Zulassung waren wiederum die häufigsten Arten von Verstößen.

«Der Grundsatz der Unabhängigkeit ist für den Berufsstand der Prüfer unbestrittenermassen von fundamentaler Bedeutung.»

1 Regulatorische Entwicklungen

1.1 Laufende Gesetzgebungsverfahren

1.1.1 Bündelung der Aufsicht über Revisionsunternehmen und Prüfgesellschaften

Revisionsunternehmen (Terminologie RAB) und Prüfgesellschaften (Terminologie FINMA) haben unterschiedliche Aufgaben. Die Revisionsunternehmen prüfen im Wesentlichen, ob die Jahresrechnungen der revidierten Unternehmen den Vorgaben zur Rechnungslegung entsprechen. Die Prüfgesellschaften bilden dagegen ein wichtiges Aufsichtsinstrument der FINMA; sie prüfen, ob sich die Finanzinstitute an die aufsichtsrechtlichen Vorgaben halten. Die Aufsicht über Revisionsunternehmen und Prüfgesellschaften wird unter dem geltenden Recht noch von zwei Aufsichtsbehörden wahrgenommen:

- Die RAB ist zuständig für die Zulassung von natürlichen Personen und Unternehmen, die gesetzliche Revisionsdienstleistungen erbringen. Im Weiteren beaufsichtigt die RAB alle Revisionsunternehmen, die Publikumsgesellschaften revidieren dürfen.
- Die FINMA beaufsichtigt die Revisionsunternehmen, die Finanzinstitute prüfen (sog. Prüfgesellschaften). Aufbauend auf die Zulassung der RAB spricht die FINMA auch diverse spezialgesetzliche Zulassungen für finanzmarktspezifische Prüfungstätigkeiten aus¹.

FINMA und RAB beaufsichtigen in ihrem jeweiligen Zuständigkeitsbereich weitgehend dieselben Revisionsunternehmen, wobei diese aber in unterschiedlichen Branchen und Rollen Prüfungen durchführen. Zur Vermeidung von Doppelspurigkeiten sind beide Behörden verpflichtet, ihre Aufsichtstätigkeiten zu koordinieren (Art. 22 RAG, Art. 28 FINMAG). Nach rund fünf Jahren praktischer Erfahrung zeigen sich in der Zusammenarbeit zwischen FINMA und RAB wohl einige Erfolge, aber auch systemische Schwachstellen, die sich durch die blosser Koordination nicht beseitigen lassen.

Durch die Zusammenführung aller Aufsichtskompetenzen bei einer einzigen Behörde werden diese grundlegenden Schwachpunkte beseitigt. Neu wird ausschliesslich die RAB für die Aufsicht über die Revisionsunternehmen beziehungsweise über die Prüfgesellschaften zuständig sein. Die personellen Ressourcen und das Fachwissen werden gebündelt, was zu einer weiteren Professionalisierung der Aufsicht über die Revisionsbranche führen wird. Gleichzeitig wird die FINMA im Umgang mit Prüfgesellschaften an Unabhängigkeit gewinnen, was den Austausch zwischen den Prüfgesellschaften und

der FINMA über Probleme bei den beaufsichtigten Finanzinstituten verbessert. Im Weiteren lassen sich Doppelspurigkeiten eliminieren und Effizienzgewinne für die Prüfgesellschaften erzielen.

Der Bundesrat hat die Botschaft zur Bündelung der Aufsicht über Revisionsunternehmen und Prüfgesellschaften am 28. August 2013 zu Händen der eidg. Räte verabschiedet². Die parlamentarischen Beratungen haben am 24. Oktober 2013 begonnen. Mit der Inkraftsetzung der Vorlage ist je nach Verlauf der Debatten frühestens im Jahr 2015 zu rechnen.

1.1.2 Modernisierung des Handelsregisters

Vom 19. Dezember 2012 bis 5. April 2013 hat der Bundesrat den Vorentwurf zur Änderung des Obligationenrechts (Modernisierung des Handelsregisters) in die Vernehmlassung gegeben. Im Anhang zum Vorentwurf werden in zwei Themenbereichen Änderungen des RAG vorgeschlagen:

- Qualitätssicherung: Das geltende Recht sieht vor, dass ein Revisionsunternehmen nur dann zugelassen werden kann, wenn es über ein internes System zur Qualitätssicherung verfügt (Art. 6 Abs. 1 Bst. d RAG und Art. 9 Abs. 1 RAV). Das Berufsrecht sieht dieselbe Pflicht vor. Ein internes System zur Qualitätssicherung setzt allerdings zwei Berufsleute voraus, die mindestens über dieselbe Zulassung verfügen wie ihr Revisionsunternehmen. Verfügt nur eine Person über die entsprechende Zulassung, kann die Überprüfung der Arbeiten dieses ersten Prüfers nicht durch eine ausreichend qualifizierte Fachperson erfolgen. Revisionsunternehmen mit nur einer zugelassenen Person können das fehlende interne System zur Qualitätssicherung jedoch durch eine externe Qualitätssicherung ersetzen, indem sie sich bis zum 31. August 2016 einem System der regelmässigen Beurteilung ihrer Prüfungstätigkeit durch gleichrangige Berufsleute anschliessen (Art. 9 Abs. 2 i.V.m. Art. 49 Abs. 2 RAV; sog. «Peer-Review»-System).

Diese Regelung ist auf Grund der jüngsten Entwicklungen zu überdenken: Auf den 1. Januar 2012 hat der Gesetzgeber die Schwellenwerte

¹ Vgl. dazu Anhang 3.

² Bundesblatt 2013 6857 ff. (Botschaft) und 6909 ff. (Entwurf).

zur Abgrenzung der ordentlichen von der eingeschränkten Revision markant von 10 Millionen Franken Bilanzsumme, 20 Millionen Franken Umsatzerlös und 50 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt («10-20-50») auf 20 Millionen Franken Bilanzsumme, 40 Millionen Franken Umsatzerlös und 250 Vollzeitstellen erhöht («20-40-250», Art. 727 Abs. 1 Ziff. 2 OR). Vor diesem Hintergrund ist die Frage berechtigt, ob es sinnvoll ist, dass sich eingeschränkt prüfende Revisionsunternehmen mit nur einer zugelassenen Person («Einzelkämpfer») einer externen Qualitätssicherung unterziehen müssen, wenn mit Blick auf die Grösse und Komplexität der Revisionsmandate die Risiken bei ordentlich prüfenden Revisionsstellen deutlich grösser sind und keine externe Qualitätssicherung stattfindet.

Aus diesem Grund wurde im Vorentwurf vorgeschlagen, die staatliche Aufsicht der RAB auf alle Revisionsunternehmen zu erweitern, die ordentlich revidieren. Im Gegenzug dazu wurde erwogen, auf eine gesetzliche Pflicht zur internen Qualitätssicherung bei eingeschränkt prüfenden Unternehmen zu verzichten. Da im Register der RAB schon seit einiger Zeit erkennbar ist, ob und wie interne Qualitätssicherung betrieben wird, ist der Markt in der Lage, mit Blick auf die Revisionsqualität entsprechende Schlüsse zu ziehen. Die Revisionsunternehmen, die keine ordentliche Revisionen für Publikumsgesellschaften und Finanzinstitute durchführen, unterstehen allerdings insofern einer weniger strengen Aufsicht, als sie nicht in derselben Kadenz überprüft werden (nur alle fünf statt alle drei Jahre). Zudem entfällt im Vergleich zum geltenden Recht die fünfjährige Zulassungspflicht. Im Weiteren geht die RAB risikoorientiert vor, d.h., sie trägt bei Prüfungsumfang und Prüfungstiefe der Grösse und der Komplexität der betreuten Mandate Rechnung. Mit anderen Worten werden auf Mandaten von Publikumsgesellschaften und Finanzinstituten mehr Ressourcen eingesetzt als auf den übrigen Mandaten.

Die meisten Vernehmlassungsteilnehmer begrüsst die vorgeschlagene Erleichterung für eingeschränkt prüfende Revisionsunternehmen. Ein Branchenverband betrachtet den Vorschlag allerdings als gefährlichen Rückschritt hin zur Laienrevision, die mit der Schaffung des RAG zurückgedrängt werden sollte. Die Einschätzung

gen zur limitierten Erweiterung der staatlichen Aufsicht auf Revisionsunternehmen, die ordentlich revidieren, waren demgegenüber geteilt. Während ein Teil der Eingaben dies ausdrücklich oder implizit begrüsst, war ein anderer Teil vornehmlich aus Kostenüberlegungen kritisch eingestellt. Obwohl der Vorentwurf eine Gesamtschau vornimmt, haben sich viele Teilnehmer bloss zu einzelnen Aspekten der Materie geäussert. Insofern sind die Stellungnahmen ziemlich heterogen.

Auf Grund der Ergebnisse aus der Vernehmlassung ist der Bundesrat am 23. Oktober 2013 zum Schluss gekommen, dass sich mit Blick auf die Vorgaben an die Qualitätssicherung in Revisionsunternehmen noch keine Mehrheit für eine konzeptionelle Neuausrichtung gefunden hat und dass diese Frage getrennt von dieser Vorlage weiterzuverfolgen ist. In den kommenden Monaten soll zusammen mit den Berufsverbänden ein alternativer Vorschlag ausgearbeitet werden. Zu prüfen ist insbesondere, ob die Qualität der Revisionsarbeiten auch durch eine sog. Peer Review sichergestellt werden könnte. In einem solchen System würde die Arbeit der Prüfer in grundsätzlicher Selbstregulierung durch gleichrangige Berufsleute beurteilt.

- Extraterritorialer Geltungsbereich des RAG: Zum Schutz der Investorinnen und Investoren auf dem Schweizer Kapitalmarkt und im Einklang mit vergleichbaren ausländischen Regelungen entfaltet auch das RAG extraterritoriale Wirkung. Ausländische Revisionsunternehmen müssen demnach von der RAB beaufsichtigt werden, wenn sie ausländische Gesellschaften prüfen, die den Schweizer Kapitalmarkt in Anspruch nehmen. Damit wird der inländische Geltungsbereich der Revisionsaufsicht ins internationale Verhältnis abgebildet. Artikel 8 RAG bildet die gesetzliche Grundlage für diesen extraterritorialen Geltungsbereich. Diese Bestimmung ist derzeit allerdings noch nicht in Kraft, weil mit den wesentlichen ausländischen Partnerbehörden zuerst Absprachen über die Zusammenarbeit und gegenseitige Anerkennung zu treffen sind.

Dieser extraterritoriale Geltungsbereich des RAG hat zur Folge, dass die Revisionsstelle eines internationalen Konzerns von der Revisionsaufsicht mehrerer Staaten erfasst wird. Zur Vermeidung

von Doppelspurigkeiten entfallen die Zulassungspflicht und die Aufsicht durch die RAB in zwei Ausnahmefällen: Zum einen, wenn ein ausländisches Revisionsunternehmen einer vom Bundesrat anerkannten ausländischen Revisionsaufsichtsbehörde untersteht (Art. 8 Abs. 2 RAG). Zum anderen, wenn Anleiensobligationen durch eine Gesellschaft garantiert werden, die über ein Revisionsunternehmen verfügt, welches entweder von der RAB oder durch eine vom Bundesrat anerkannte ausländische Revisionsaufsicht beaufsichtigt wird (Art. 8 Abs. 3 RAG).

Auf Grund der praktischen Erfahrungen der letzten fünf Jahre zeichnet sich allerdings ab, dass die Aufsichtssysteme in den relevanten Staaten sehr heterogen ausgestaltet sind und dass die Aufsichtsbehörden verschiedener Länder voraussichtlich nicht von der Schweiz anerkannt werden können: In bestimmten Ländern besteht entweder noch gar keine Revisionsaufsicht oder über deren Anerkennung bestehen erhebliche Zweifel.

Es ist daher davon auszugehen, dass mehr ausländische Revisionsunternehmen als vom historischen Gesetzgeber erwartet nicht unter die erwähnten Ausnahmerebestimmungen (Art. 8 Abs. 2 und 3 RAG) und folglich unter die direkte Aufsicht der RAB fallen werden. Die Ausübung von Aufsichtsbefugnissen im Ausland stösst allerdings auf politische, rechtliche und praktische (u.a. sprachliche) Schwierigkeiten. Die Zulassung als staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen und die Überprüfung durch die RAB im Ausland sind zudem mit einem gewissen Aufwand für die ausländische Revisionsstelle und damit indirekt auch für die Kotierung von Aktien und Anleihen in der Schweiz verbunden. Die Interessen des Investorenschutzes, die Ausübung einer effektiven und effizienten Aufsicht und die Wettbewerbsfähigkeit des Schweizer Kapitalmarktes stehen folglich in einem gewissen Spannungsverhältnis.

Der Vorentwurf bezweckt eine massvolle Deregulierung des extraterritorialen Geltungsbereichs insbesondere für wesentliche Tochtergesellschaften und für Emittenten von nicht kotierten Anleihen, ohne den Investorenschutz dadurch unnötig zu schwächen. Die vorgeschlagene Deregulierung wurde von allen Vernehmlassungsteilnehmern befürwortet. Die Anforderungen für Revisionsunternehmen ausländischer Emittenten von kotierten Anleihen gehen aber für die Mehrheit der Teilnehmer zu weit, weil eine Verlagerung des

Marktes für Anleihen in Schweizer Franken ins Ausland befürchtet wird. Investorinnen und Investoren sollen daher «in geeigneter Form» (Kotierungsprospekt oder Homepage der Börse) darüber aufgeklärt werden, falls die Revision eines Anleiensemittenten nicht durch ein staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen durchgeführt wurde.

Bei der Aufsicht über ausländische Revisionsorgane hat der Bundesrat entschieden zu prüfen, ob zusätzlich eine differenzierte Vorgehensweise für die unterschiedlichen Risiken von Beteiligungspapieren und Anleihen möglich ist. Mit der entsprechenden Botschaft ist im Sommer 2014 zu rechnen. Parallel dazu ist ebenfalls bis Sommer 2014 separat zu prüfen, ob ein Teil von Artikel 8 RAG (z.B. Art. 8 Abs. 1 Bst. a RAG zu den Revisionsstellen von Emittenten ausländischer Aktien) vorzeitig in Kraft gesetzt werden kann, um den Investorenschutz gezielt zu verstärken und erste Erfahrungen in der Umsetzung zu sammeln.

1.2 Regulierungskostenanalyse

Unternehmen schaffen Arbeitsplätze und generieren Wertschöpfung. Sie sind dabei abhängig von attraktiven Rahmenbedingungen. Ein wesentlicher Faktor, der die Attraktivität und die Dynamik eines Wirtschaftsstandortes bestimmt, ist eine geringe Belastung durch staatliche Eingriffe, unter Berücksichtigung des Nutzens der Regulierung. Der Bundesrat ist dauerhaft bemüht, die Regulierungskosten für Unternehmen zu beschränken. In diesem Zusammenhang und mit der Annahme der Postulate Fournier und Zuppiger³ wurde ein grosses Projekt lanciert, um die Kosten der Regulierung in verschiedenen Bereichen zu schätzen.

Im Bericht über die Regulierungskosten vom 13. Dezember 2013⁴ fasst der Bundesrat das Ergebnis von 13 Studien zu 15 Sachbereichen zusammen. Der Bereich der Rechnungslegung und Revision wurde im Auftrag des Bundesamtes für Justiz von der Zürcher Hochschule für Angewandte Wissenschaften (ZHAW), Institut für Public Management, untersucht. Dabei wurde sowohl den seit dem 1. Januar 2012 erhöhten Schwellenwerten (20-40-250) als auch dem seit dem 1. Januar 2013 neuen Rechnungslegungsrecht bereits Rechnung getragen.

³ Vgl. Postulate 10.3429 und 10.3592

⁴ Vgl. dazu den zusammenfassenden Bericht des Bundesrates über die Kosten der Regulierung, unter <http://www.seco.admin.ch/themen/02860/04913/04914/index.html?lang=de>.

Die Studie der ZHAW erinnert einleitend an den Zweck und den Nutzen von Rechnungslegung und Revision. Insbesondere wird darauf hingewiesen, dass Buchführung und Rechnungslegung seit Jahrhunderten eine Grundaufgabe der Unternehmensführung darstellen, und zwar nicht als «regulatorische Erfindung», sondern als betriebswirtschaftliche Notwendigkeit. So erfüllt das Rechnungswesen eine Reihe wichtiger Aufgaben, sei es zum Abbau von Informationsasymmetrien, als analytisches Werkzeug zur Beurteilung der Leistungskraft des Unternehmens oder als Grundlage zur Ressourcensteuerung. Zudem knüpfen etliche weitere Rechtsgebiete unmittelbar an das Rechnungslegungsrecht an, z.B. das Familien-, Erb-, Sozialversicherungs-, Steuer-, Subventions-, Aufsichts- und Strafrecht. Insbesondere das Steuerrecht stützt auf den handelsrechtlichen Jahresabschluss ab (Massgeblichkeitsprinzip) und kann – abgesehen von einzelnen Ausnahmen – auf eigene Bestimmungen verzichten. Das Revisionsrecht verfolgt ebenfalls verschiedene Schutzziele: Bei Publikumsgesellschaften und wirtschaftlich bedeutenden Unternehmen dient die Revision der Jahres- und Konzernrechnung vorab dem Investorenschutz. Bei allen weiteren wirtschaftlich bedeutenden Unternehmen erfordern öffentliche Interessen ebenfalls eine Revision. In Privatgesellschaften kann der Schutz von Personen mit Minderheitsbeteiligungen eine Revision erforderlich machen. Für Rechtsformen, bei denen die Haftung auf das Gesellschaftsvermögen beschränkt ist, dient die Revision auch dem Schutz der Gläubiger.

Insgesamt belaufen sich die jährlichen Kosten des Rechnungslegungs- und Revisionsrechts auf schätzungsweise 12.4 Milliarden Franken brutto. Ein hoher Teil davon wird allerdings als sog. «Sowieso-Kosten» taxiert (Kosten, welche die betroffenen Unternehmen in der einen oder anderen Form ohnehin hätten), sodass sich wesentlich tiefere (Netto-) Regulierungskosten von rund 1.66 Milliarden Franken ergeben.

– Der grösste Kostenanteil entfällt auf das Rechnungslegungsrecht. Die Bruttokosten liegen bei 11.5 Milliarden Franken. Allerdings wurden rund 90 Prozent der Bruttokosten als «Sowieso-Kosten» taxiert, sodass die Regulierungskosten bei rund 1 Milliarde Franken liegen. Die Analyse bestätigt, dass das Rechnungslegungsrecht eine verhältnismässig kleine Anzahl an gesetzlichen Normierungen aufweist und insbesondere auf die Bedürfnisse der KMU ausgerichtet ist. Mit dem neuen Rechnungslegungsrecht (in Kraft seit dem

1. Januar 2013) werden die Segmente der KMU noch weiter entlastet. Aufgrund der weitgehend tiefen Regulierungskosten, der geringen Regulungsdichte und den zukünftigen administrativen Entlastungen für die KMU ergeben sich in Bezug auf das Rechnungslegungsrecht keine Verbesserungspotentiale.

– Die Bruttokosten des Revisionsrechts wurden auf rund 800 Millionen Franken geschätzt, wobei ein massgeblicher Teil davon auf die externen Revisionshonorare entfällt (727 Mio. Franken). Rund ein Viertel der Kosten wurde als «Sowieso-Anteil» identifiziert, da die Revision unbestrittenermassen der Qualitätssicherung im Rechnungswesen dient. Allerdings zeigt der hohe Anteil an Opting-Outs, dass viele KMU dennoch aus Kostenüberlegungen auf eine Revision verzichten. Die Rechnungsprüfung befindet sich in einem Spannungsfeld zwischen den anfallenden Kosten für das zu prüfende Unternehmen und dem aus ihr entstehenden individuellen und gesellschaftlichen Nutzen. Die aktuellen, im Vergleich zum Ausland hohen Schwellenwerte zur ordentlichen Revision tragen diesem Umstand Rechnung, weil sie sich an der wirtschaftlichen Bedeutung des Unternehmens orientieren. Die Mehrheit der revisionspflichtigen KMU unterliegt demnach der eingeschränkten Revision. Die entstehenden Kosten aus der eingeschränkten Revision sind wesentlich tiefer als bei der ordentlichen Revision, werden aber je nach Unternehmen trotzdem als massgeblich eingeschätzt. Die Kosten scheinen jedoch aus Sicht des Anspruchsgruppenschutzes sowie des allgemeinen gesellschaftlichen Nutzens vertretbar. Zumindest bei mittelgrossen und grossen Unternehmen müssten der Verwaltungsrat und die Geschäftsleitung bei einem Verzicht auf die Revision erhebliche eigene Kontrollmassnahmen ergreifen, um ihrer Verantwortung gerecht zu werden. Eine weitere Erhöhung der Schwellenwerte erscheint auf Basis dieser Güterabwägung nicht sinnvoll.

– Die jährlichen Regulierungskosten für das Revisionsaufsichtsrecht wurden auf rund 5.8 Millionen Franken geschätzt (Aufsicht 4.6 Mio. Franken, Zulassung 1.2 Mio. Franken), wobei ein massgeblicher Teil auf die jährlichen Aufsichts- und Überprüfungsgebühren der RAB entfällt (3.9 Mio. Franken). Die Revisionsaufsicht ist bei den in die Untersuchung einbezogenen Revisionsunternehmen unbestritten. Sie wird als Folge der inhärenten Unabhängigkeitsthematik anerkannt, ebenso wie die Tatsache, dass die Aufsicht mit Kosten

verbunden ist. Die Kosten für die Zulassung von natürlichen Personen und Revisionsunternehmen sind vertretbar und primär auf die Zulassungsgebühren zurückzuführen. Die Gebühren und internen Kosten zur Zulassung, Überprüfung und Erfüllung der Qualitätserfordernisse der staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen sind für die einzelnen Unternehmen massgeblich, aber als Folge der Regulierung grundsätzlich anerkannt. Schliesslich ist festzustellen, dass erhebliche Kosten für die fünf grössten schweizerischen staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen durch den amerikanischen Regulator (PCAOB) entstehen, da die amerikanische Aufsicht unter bestimmten Umständen direkt durchgreift. Eine Anerkennung der schweizerischen Aufsicht durch den amerikanischen Regulator würde hier eine bedeutende Einsparung bringen, liegt aber nicht in der Kompetenz des schweizerischen Gesetzgebers.

Die Untersuchungen befassen sich nicht nur mit der Schätzung der Regulierungskosten, sondern auch mit der Identifizierung von Massnahmen, um diese Kosten zu senken. Konkret wird im Bereich der Rechnungslegung und Revision vorgeschlagen, die Konsolidierung von grösseren, nicht börsenkotierten Konzernen zu Buchwerten (Art. 963b Abs. 3 OR) zu überdenken und allenfalls auch unter Erhöhung der entsprechenden Schwellenwerte, die Einhaltung eines anerkannten Standards zur Rechnungslegung zu verlangen (true and fair view) oder die Buchwertkonsolidierung abzuschaffen. Die Frage wird voraussichtlich in die Vernehmlassungsvorlage zur Aktienrechtsrevision 2014 aufgenommen.



2 Aufsicht

2.1 Einleitung

Die Aufsichtstätigkeit der RAB erstreckt sich über die aktuell 22 staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen, welche Publikumsgesellschaften prüfen dürfen⁵. Dies entspricht einer Zunahme von einem Revisionsunternehmen gegenüber dem Vorjahr. Am Jahresende sind zwei Gesuche für die Zulassung als staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen in Bearbeitung. Die erstmalige Zunahme seit Aufnahme der Tätigkeit der RAB im Jahr 2007 ist auf regulatorische Änderungen der FINMA⁶ zurückzuführen.

Die Marktstruktur der beaufsichtigten Revisionsunternehmen hat sich im Jahr 2013 nur unwesentlich verändert. Die drei grössten Revisionsunternehmen in der Schweiz – Ernst & Young AG, KPMG AG und PricewaterhouseCoopers AG – prüfen unverändert die überwiegende Mehrheit der in der Schweiz kotierten Publikumsgesellschaften⁷, das heisst rund 84 Prozent (Anzahl) bzw. rund 95 Prozent (Marktkapitalisierung). Die zwei mittelgrossen Schweizer Revisionsgesellschaften – Deloitte AG und BDO AG – prüfen zusammen rund 10 Prozent (Anzahl) der Publikumsgesellschaften. Sechs Gesellschaften sind zudem freiwillig oder aufgrund spezialgesetzlicher Vorschriften der Aufsicht der RAB unterstellt.

Zwecks Sicherstellung der Effektivität und Effizienz der Aufsichtstätigkeit überarbeitet die RAB ihre Überprüfungsprozesse kontinuierlich. Berücksichtigt werden hierbei Erkenntnisse aus den abgeschlossenen Überprüfungen und aus der Mitwirkung in internationalen Arbeitsgruppen⁸. In diesem Zusammenhang hat die RAB im Jahr 2013 erstmals mit einzelnen Mitgliedern von Revisionsausschüssen (Audit Committees) von Publikumsgesellschaften Kontakt aufgenommen. Ziel der Gespräche war die Beurteilung der Einhaltung der gesetzlichen und berufsständischen⁹ Vorgaben zur Kommunikation der Revisionsstelle mit den Personen, die in den geprüften Unternehmen für die Leitung und Überwachung verantwortlich sind.

den Überprüfung unterzogen. Diese wurden somit im Regelfall bis Ende 2013 zweimal durch die RAB überprüft, wobei in einigen Fällen aufgrund von Risikoüberlegungen häufigere Überprüfungen erfolgten.

⁵ Siehe Anhang 4 für eine vollständige Liste der staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen.

⁶ Prüfgesellschaften, die Vermögensverwalter kollektiver Kapitalanlagen prüfen (Art. 126 Abs. 1 Bst. e KAG; SR 951.31), müssen bis spätestens am 28. Februar 2014 über eine Zulassung als staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen verfügen.

⁷ Gemäss Registereintrag der RAB, gibt es 482 Publikumsgesellschaften (Stand 16.12.2013). Dies umfasst auch wesentliche Tochtergesellschaften und Emittenten börsenkotierter Anleiheobligationen.

⁸ Vgl. Ziff. 3.5.

⁹ Schweizer Prüfungsstandards (PS) der Treuhänder-Kammer; Standards des PCAOB und des American Institute of Certified Public Accountants (AICPA).

2.2 Rückblick Überprüfungen 2008 bis 2013

2.2.1 Einleitung

Mit dem Abschluss der Überprüfungen im Jahr 2013 endet der zweite dreijährige Überprüfungszyklus der RAB. Die grossen drei Revisionsgesellschaften wurden bereits zum sechsten Mal überprüft. Die restlichen staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen werden mindestens alle drei Jahre einer eingehenden

Abbildung 1:

Übersicht der RAB-Überprüfungen und Comment Form-Feststellungen 2008 bis 2013.

Kategorien	Big 3		Übrige ¹⁰		Total	
	01.04.2008 – 31.12.2013 ¹¹	hiervon im 2013	01.04.2008 – 31.12.2013	hiervon im 2013	01.04.2008 – 31.12.2013	hiervon im 2013
Anzahl Überprüfungen	18	2 ¹²	38	4	56	6
Comment Form Feststellungen Firm Review	55	2	202	12	257	14
Comment Form Feststellungen File Review	263	26	257	17	520	43
Anzahl überprüfte Files ¹³	73	11	38	5	111	16

Die RAB hat bis Ende des Berichtsjahres 56 Überprüfungen durchgeführt. Die Selektion der zu überprüfenden Files erfolgt dabei risikobasiert. Ein Selektionskriterium bildet unter anderem die Marktkapitalisierung der Publikumsgesellschaften. Bis zum 31. Dezember 2013 wurden 15 von 20 SMI-Gesellschaften¹⁴ einer File Review unterzogen, was einer Abdeckung von rund 60 Prozent der Marktkapitalisierung des SMI entspricht. Die Qualität der Rechnungsprüfung der zwei aus globaler Sicht systemisch wichtigen Schweizer Banken (G-SIBs¹⁵), UBS AG und Credit Suisse Group AG, wird ab 2013 jährlich mittels File Review beurteilt. Die RAB nimmt in diesem Bereich seit dem 1. September 2012 in Abstimmung mit der FINMA die entsprechende Aufsichtskompetenz wahr¹⁶.

Über die Feststellungen zur Firm und File Review hat die RAB bereits in den Tätigkeitsberichten 2007 bis 2012 ausführlich berichtet. Nachfolgend fasst die RAB die Feststellungen der letzten sechs Jahre zusammen.

¹⁰ 19 staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen gemäss Anhang 4.

¹¹ Die RAB hat ihre Überprüfungstätigkeit per 01.04.2008 aufgenommen.

¹² Die Überprüfung der dritten Big 3 ist im Jahr 2013 weit fortgeschritten, doch die finalen Comment Form-Feststellungen sind noch nicht kommuniziert worden.

¹³ Die RAB selektioniert jeweils zu einem File Review die Arbeitspapiere zur Konzernprüfung (inkl. Einzelabschluss) und zu einer wesentlichen Tochtergesellschaft.

¹⁴ Der SMI ist als Blue-Chip-Index der bedeutendste Aktienindex der Schweiz und fasst die 20 grössten Titel aus dem SPI zusammen. Auf den SMI entfallen rund 85 Prozent der Gesamtkapitalisierung des Schweizer Aktienmarktes (vgl. <http://www.six-swiss-exchange.com>).

¹⁵ Vgl. www.financialstabilityboard.org zur Definition der «Global Systemically Important Banks» (G-SIBs). Die G-SIBs und die «Global Systemically Important Insurers» (G-SIIs) verstehen sich als Subkategorie der «Global Systemically Important Financial Institutions» (G-SIFIs).

¹⁶ Vgl. Ziff. 1 Tätigkeitsbericht 2012 der RAB.

2.2.2 Entwicklung der Qualitätssicherung

Die fünf grössten Revisionsgesellschaften in der Schweiz verfügen grundsätzlich über ein robustes Qualitätssicherungssystem. Die RAB macht im Vergleich zum ersten Überprüfungszyklus (2008–2010) nur noch vereinzelte Feststellungen. Verbesserungsbedarf besteht vereinzelt noch im Bereich der Anwendung bzw. Wirksamkeit der Vorgaben zum Qualitätssicherungssystem.

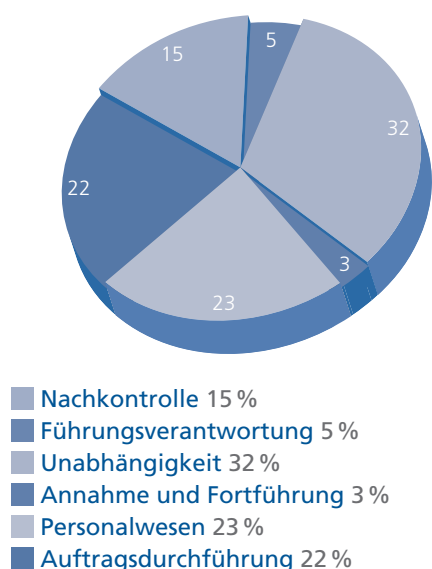
Bei den übrigen staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen ist die Qualität der Ausgestaltung und der Wirksamkeit des Systems zur Qualitätssicherung noch unterschiedlich. Insbesondere sind hier der Unterhalt und die Weiterentwicklung der Systeme im Auge zu behalten. Weiter sind die personellen und zeitlichen Ressourcen im Bereich der Qualitätssicherung zum Teil zu erhöhen.

2.2.2.1 Analyse der Feststellungen 2008 bis 2013 zur Firm Review

Nachfolgend werden die Feststellungen zur Firm Review aus sämtlichen bisherigen Überprüfungen einer zusammenfassenden Beurteilung nach den Elementen des Qualitätssicherungssystems nach ISQC 1¹⁷ und den gesetzlichen Zulassungsvoraussetzungen unterzogen:

Abbildung 2:

Art und Anzahl der Feststellungen der fünf grössten Revisionsgesellschaften (Total 108 Feststellungen).



Am zahlreichsten waren bei den fünf grössten Revisionsgesellschaften Feststellungen im Bereich der **Unabhängigkeit**. Hierbei handelt es sich um einen Schwerpunkt bei der Überprüfung zur Firm Review. Festgestellt wurden insbesondere Mängel in den internen Prozessen und Kontrollen zur Sicherstellung der Unabhängigkeit bei der Annahme und Fortführung von Kunden und Aufträgen.

Auch im **Personalbereich** resultierten in der Vergangenheit häufige Feststellungen, namentlich in den Bereichen der Zielvereinbarung und der Leistungsbeurteilung für Mitarbeitende und Partner. Die Berücksichtigung der Qualität der geleisteten Arbeit erfolgt teilweise ungenügend.

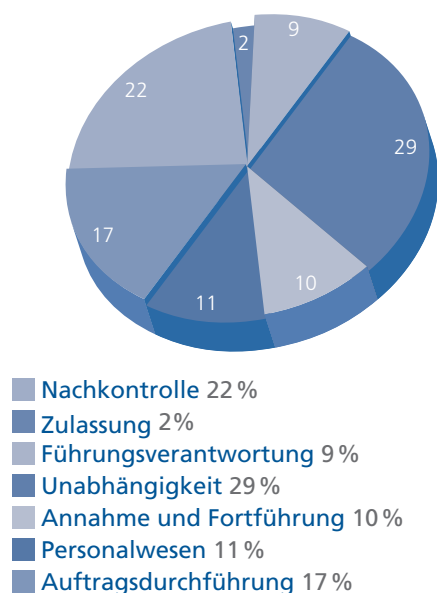
Bei der **Auftragsdurchführung** waren Feststellungen im Bereich der Ausgestaltung der Prozesse und der Wirksamkeit der internen Kontrollen bei der Archivierung und der Aufbewahrung der Prüfungsdokumentation sowie beim Konsultationsprozess zu verzeichnen. Beim Letzteren sind u.a. die angemessene Form, der Zeitpunkt sowie die Verantwortlichkeiten vermehrt zu berücksichtigen. Weiter sind Feststellungen zur Objektivität und Fachkompetenz von EQCR auf Publikumsgesellschaften wiederholt identifiziert worden.

Bei den Prozessen zur **internen Nachkontrolle** stellt die RAB häufig fest, dass der Umfang der Nachkontrollen nicht angemessen ist, und dass die Ergebnisse aus den Nachkontrollen nicht angemessen in die Leistungsbeurteilung der Mitarbeitenden eingeflossen sind.

¹⁷ Qualitätssicherung für Revisionsunternehmen des International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), die für Abschlussprüfungen und prüferische Durchsichten von Abschlüssen sowie andere betriebswirtschaftliche Prüfungen und Aufträge zu verwandten Dienstleistungen anwendbar sind.

Abbildung 3:

Art und Anzahl der Feststellungen der kleineren staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen¹⁸ (Total 149 Feststellungen).



Bei den kleineren Revisionsunternehmen ist der Umfang der Prüfungshandlungen der RAB bei der Firm Review geringer als bei den fünf grössten Revisionsgesellschaften. Der geringere Umfang ergibt sich aus der reduzierten Komplexität der Qualitätssicherungsprozesse dieser Revisionsunternehmen.

Der Anteil der Feststellungen im Bereich der **Führungsverantwortung für die Qualität innerhalb des Revisionsunternehmens** ist im Vergleich zu den grössten fünf Revisionsunternehmen fast doppelt so hoch. Die Unternehmensleitung schenkt der Qualität der Revisionsarbeiten neben den kommerziellen Unternehmenszielen nicht immer die notwendige Beachtung. Qualitätsrelevante Elemente werden teilweise nicht ausreichend besprochen und kommuniziert.

Wie bei den grössten fünf Revisionsgesellschaften ist die Anzahl der Feststellungen auch bei den kleineren Revisionsunternehmen im Bereich der **Unabhängigkeit** am bedeutendsten. Der Anteil formeller und konzeptioneller Mängel zu den Unabhängigkeitsprozessen ist aber hier deutlich höher. In zahlreichen Fällen ist zudem die Ausgestaltung und Anwendung der Prozesse zur Annahme von Kunden und Aufträgen ungenügend.

Der Anteil der Feststellungen im Bereich der **internen Nachkontrolle** ist hoch. Kontrollen zur Beurteilung der Wirksamkeit des Systems zur Qualitätssicherung fehlen oder sind ungenügend. Bei den mandatsbezogenen Nachkontrollen sind oft Mängel in der Selektion der zu überprüfenden Mandate, im Umfang der Nachkontrolle oder in der Zusammensetzung des Prüfungsteams. Zudem werden teilweise nur formelle Aspekte (z.B. Vorhandensein einer Checkliste) einer vertieften Beurteilung unterzogen und materielle Aspekte dabei vernachlässigt.

Die Prüfungsprogramme und sonstigen Arbeitshilfen sind bei den kleineren Revisionsunternehmen teilweise ungenügend, um die Anforderungen der Prüfungsstandards umfassend umzusetzen. Dies bildet eine häufige Ursache für Mängel im Bereich der **Auftragsdurchführung**. Zudem wird entgegen der Erwartungen nicht konsultiert, es erfolgt kein Beizug eines Spezialisten, die auftragsbegleitende Qualitätssicherung ist unzureichend oder es bestehen Mängel in der Prüfungsdokumentation (z.B. Aufbewahrung und Archivierung).

2.2.3 Qualität der Revisionsdienstleistungen

Die Qualität der Revisionsdienstleistungen bei den überprüften Files der fünf grössten Revisionsgesellschaften hat sich in den letzten sechs Jahren grundsätzlich stetig verbessert. Jedoch bestehen innerhalb derselben Revisionsunternehmen teilweise bedeutende Unterschiede. Die Prüfungsqualität hängt stark von den am Mandat beteiligten Partnern und Mitarbeitenden ab. Der Fokus der staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen sollte somit vermehrt auf die Konsistenz der Prüfungsqualität gelegt werden. Bei den kleineren Revisionsunternehmen zeigt sich insgesamt ein anderes Bild.

Ungeachtet der Grösse der Revisionsunternehmen sind die im Jahr 2013 gemachten Feststellungen gesamthaft nicht erfreulich. Bereiche, welche in den ersten Jahren der Aufsichtstätigkeit der RAB zu zahlreichen Feststellungen geführt haben, wie z.B. die Prüfungshandlungen zu dolosen Handlungen, wurden in den Folgejahren zwar wesentlich verbessert. Im Jahr 2013 hat sich die Anzahl der Feststellungen in diesem Bereich aber wieder erhöht. Es ist daher mit geeigneten Massnahmen sicherzustellen, dass

¹⁸ Hierzu gehören per 31. Dezember 2013 die restlichen 17 staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen gemäss Anhang 4.

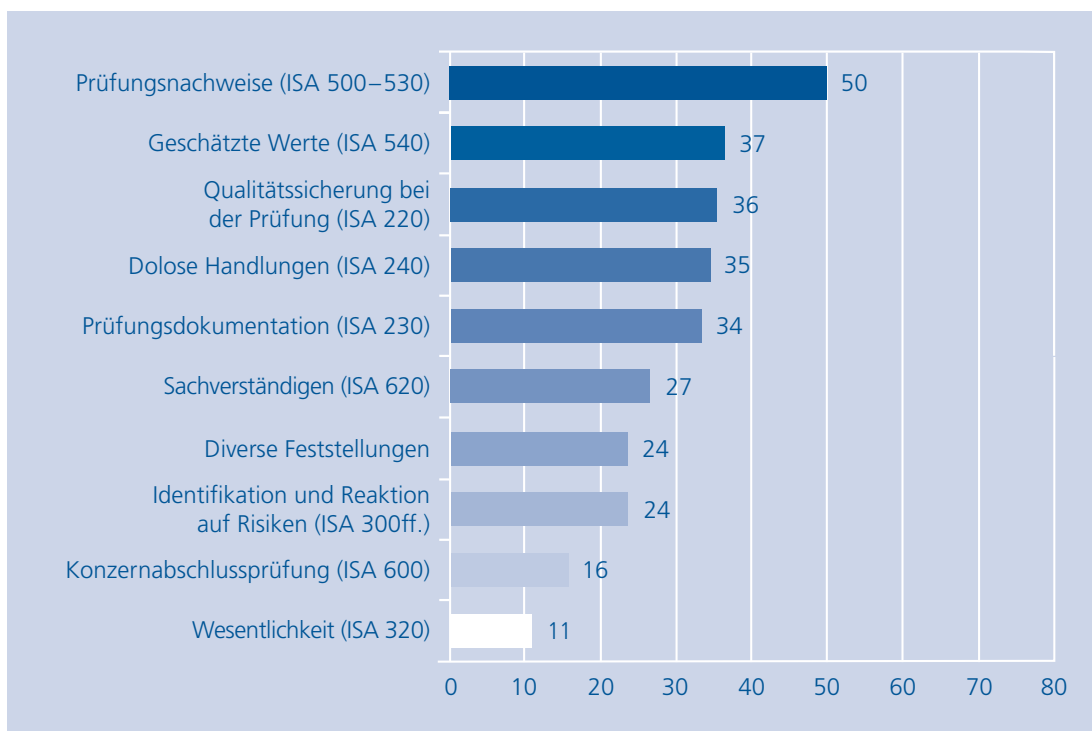
die vereinbarten Verbesserungsmaßnahmen zu einer dauernden und nicht nur vorübergehenden Verbesserung der Prüfungsqualität führen.

2.2.3.1 Analyse der Feststellungen 2008 bis 2013 aus den File Reviews

Nachfolgend werden die Feststellungen aus den File Reviews nach Ursachen analysiert¹⁹.

Abbildung 4:

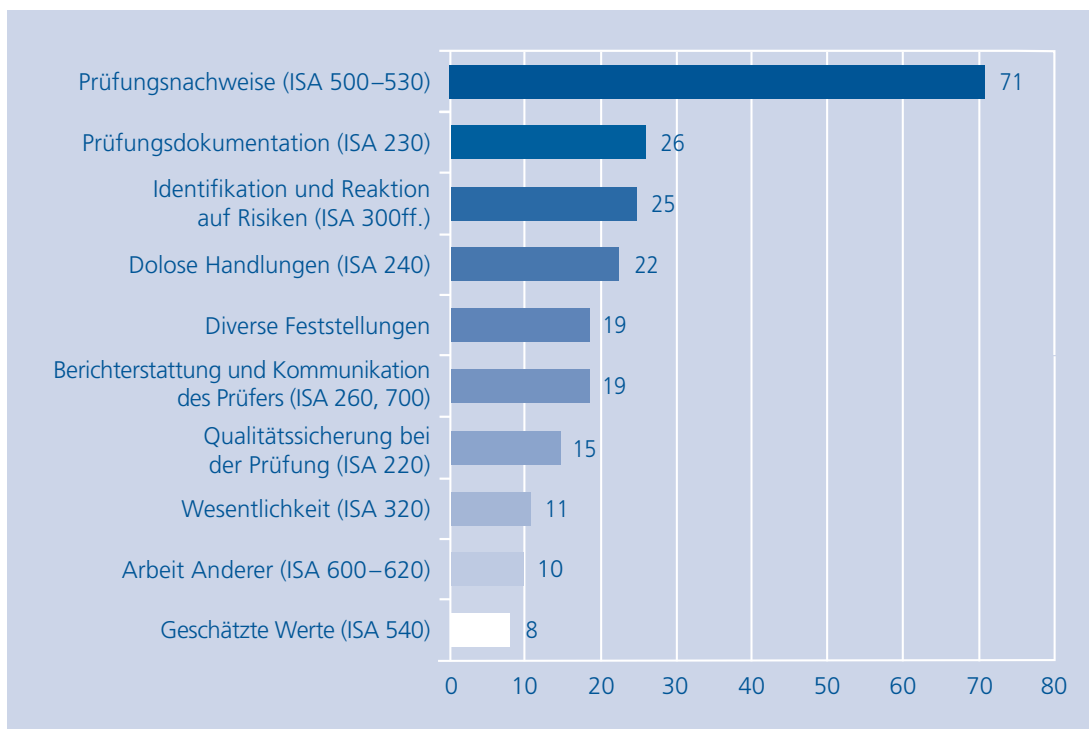
Art und Anzahl der Feststellungen aus den File Reviews 2008–2013 bei den fünf grössten Revisionsgesellschaften (Total 294 Feststellungen).



¹⁹ Zu Vergleichszwecken wurden die Feststellungen in den Abbildungen 4 und 5, welche auf den Schweizer Prüfungsstandards oder den US-amerikanischen Prüfungsstandards basierten, den identischen oder vergleichbaren ISA zugeteilt. Die diversen Feststellungen beinhalten Feststellungen zu den ISA 200, 210, 260, 550–570, 610 und 700.

Abbildung 5:

Art und Anzahl der Feststellungen aus den File Reviews 2008–2013 bei den kleineren staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen (Total 226 Feststellungen).



Am häufigsten wurden Feststellungen zu den Prüfungsnachweisen identifiziert (ISA 500–530), wobei der Anteil solcher Feststellungen bei den kleineren Revisionsunternehmen bedeutender war. Oft wurden keine ausreichenden oder geeigneten Prüfungsnachweise erlangt, um die jeweiligen Schlussfolgerungen als Grundlage für das Prüfungsurteil zu ziehen.

Mängel zur Prüfungsdokumentation (ISA 230) wie auch zu den dolosen Handlungen (ISA 240) wurden sowohl bei den grössten als auch bei den kleineren Revisionsunternehmen wiederholt aufgedeckt. Zur Prüfungsdokumentation hat die RAB in den letzten Jahren deutlich weniger Feststellungen gemacht. Hier gilt unverändert der von den internationalen Standards vorgesehene Ansatz «what is not documented is not done». Bei den Prüfungshandlungen zur Verantwortung des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen hat die RAB weiterhin zahlreiche Feststellungen gemacht. Diese beziehen sich einerseits auf die Prüfungshandlungen im Bereich der Risikobeurteilung zur Identifikation bedeutsamer Risiken doloser Handlungen und andererseits auf die Reaktion auf diese

Risiken. Darunter fallen ungenügende Besprechungen mit dem Management des geprüften Unternehmens und mangelhafte Prüfungshandlungen von Journaleinträgen («Journal Entries Testing»).

Bei den fünf grössten Revisionsunternehmen sind Feststellungen zur Qualitätssicherung im Vergleich zu den kleineren Revisionsunternehmen häufiger (ISA 220). Dies ist insbesondere auf die höhere Komplexität der betreuten Mandate und die Grösse des Prüfungsteams zurückzuführen. Die Vorgaben zur Auftragsdurchführung, wie z.B. Anleitung, Überwachung, Konsultation und auftragsbegleitende Qualitätssicherung, sind in solchen Situationen schwieriger und damit auch fehleranfälliger. Auch ist der Anteil der Feststellungen zu den geschätzten Werten (ISA 540) bei den grössten Revisionsunternehmen bedeutender. Dies ergibt sich daraus, dass bei den grösseren Publikumsgesellschaften öfters komplexere Prüfungsschwerpunkte selektioniert werden, welche geschätzte Werte beinhalten (z.B. Finanzinstrumente, immaterielle Vermögenswerte, Rückstellungen).

Bei den kleineren Revisionsunternehmen ist der Anteil von Feststellungen bei der Identifikation von und Reaktion auf beurteilte Risiken (ISA 300, 315, 330) prozentual höher, wobei wiederholt fundamentale Mängel bei der Anwendung des risikoorientierten Prüfungsansatzes aufgedeckt werden. Bei den grössten Revisionsunternehmen beziehen sich diese Feststellungen in der Regel auf Mängel bei der Prüfung der generellen IT-Kontrollen oder bei der nicht sachgemässen Abstützung auf getestete Kontrollen zur Reduktion der aussagebezogenen Prüfungshandlungen.

Wie aus den Abbildungen 4 und 5 hervorgeht, werden auch häufig Feststellungen in den Bereichen Konzernabschlussprüfung (ISA 600), Verwendung der Arbeit eines Experten (ISA 620) und Wesentlichkeit (ISA 320) identifiziert. Die Konzernabschlussprüfung und Wesentlichkeit bilden unter anderem Prüfungsschwerpunkte für das Jahr 2014²⁰.

Folgende Bereiche werden oft als Ursache für Feststellungen der RAB angesehen («root cause analysis»):

– Kritische Grundhaltung des Prüfers²¹

Die kritische Grundhaltung des Prüfers ist von höchster Bedeutung. Da diese die elementare Geisteshaltung des Prüfers darstellt, beeinflusst sie letztendlich zahlreiche Bereiche der Prüfung. Die Feststellungen der RAB gemäss Abbildung 4 und 5 sind oft in Bereichen anzutreffen, in welchen die

kritische Grundhaltung besonders bedeutsam ist. Somit ist es wichtig, dass die Revisionsunternehmen verstärkt und mit gezielten Massnahmen die kritische Grundhaltung ihrer Prüfer fördern.

– Rollen innerhalb des Prüfungsteams

Mehrfach wird eine ungenügende oder nicht zeitgerechte Beteiligung des leitenden Revisors und des auftragsbegleitenden Qualitätssicherers (EQCR) festgestellt. Dies ist insbesondere in Situationen kritisch, in denen sich das Prüfungsteam aus nicht ausreichend qualifizierten Mitarbeitenden zusammensetzt. Zu denken ist beispielsweise an mangelnde Branchenerfahrung, was die Prüfungsqualität insbesondere in regulierten Branchen negativ beeinflusst.

– Aus- und Weiterbildung

Ungenügendes Fachwissen im Bereich der Prüfungs- und Rechnungslegungsstandards bilden eine häufige Ursache für Feststellungen der RAB. Die bedarfsgerechte und praxisbezogene Aus- und Weiterbildung der Mitarbeitenden ist eine Grundvoraussetzung für qualitativ hochstehende Revisionsdienstleistungen. Die Grösse des Revisionsunternehmens und die Anzahl der Mandate sind dabei oft ausschlaggebend.

– Regelungen und Massnahmen

Die Regelungen und Massnahmen (z.B. Richtlinien, Weisungen und Arbeitsprogramme) haben die Umsetzung der gesetzlichen und berufsständischen Vorgaben zu gewährleisten. Sind diese widersprüchlich, unklar oder nicht ausreichend, kann dies die Qualität der Prüfungsdienstleistungen negativ beeinflussen.

²⁰ Vgl. Ziff. 2.8.

²¹ Vgl. Ziff. 1.4.4.1 Tätigkeitsbericht 2011 der RAB.





2.3 Überprüfungen 2013

Im Berichtsjahr hat die RAB sechs Überprüfungen abgeschlossen. Per 31. Dezember 2013 sind fünf Überprüfungen noch nicht vollumfänglich durchgeführt, was die Abnahme gegenüber dem Vorjahr erklärt (13 Überprüfungen). Weiter wurde eine umfangreiche gemeinsame Überprüfung («Joint Inspection») eines staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmens mit dem PCAOB durchgeführt. Die RAB hat zudem erstmals eine Überprüfung in den USA durchgeführt. Im Rahmen einer File Review wurde dabei die Arbeit eines bedeutsamen Teilbereichsprüfers und das Zusammenspiel mit dem Schweizer Gruppenprüfer beurteilt²².

Im Jahr 2013 wurden insgesamt 16 File Reviews durchgeführt und abgeschlossen. Unter Berücksichtigung der noch laufenden File Reviews hat die Anzahl gegenüber dem Vorjahr leicht zugenommen. Diese leichte Zunahme erklärt sich durch die Übernahme bestimmter Kompetenzen von der FINMA²³.

2.3.1 Feststellungen im Bereich der Firm Review

Aus den sechs Überprüfungen im 2013 resultieren gesamthaft 14 Feststellungen im Bereich der Firm Review. Die Anzahl der Feststellungen hat im Vergleich zum Vorjahr leicht abgenommen.

In Ergänzung zur allgemeinen Analyse der Feststellungen aus den Firm Reviews werden nachfolgend einige ausgewählte Feststellungen und Entwicklungen diskutiert.

– Massnahmen zu Effizienzsteigerung²⁴

Als Folge der stagnierenden Revisionshonorare sind die Revisionsunternehmen bemüht, ihre Prozesse an die veränderten Rahmenbedingungen anzupassen. Die RAB hat im Jahr 2013 eine deutliche Zunahme von unternehmensinternen Initiativen zur Effizienzsteigerung festgestellt. Die Auslagerung gleichartiger Revisionsprozesse an eine zentrale Stelle («Shared Service Center») innerhalb des Netzwerkes im In- («Onshoring») oder Ausland («Offshoring») hat eine bedeutende Entwicklung erfahren. Art und Umfang der Auslagerungen variieren dabei stark zwischen den einzelnen staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen.

Die Auslagerung einfacher Prüfungsarbeiten kann zweckmässig sein. Es bestehen aber auch Risiken. Beispielsweise sind die fehlende Kundennähe und kulturelle Unterschiede zwischen den einzelnen

Mitarbeitenden Faktoren, welche die Qualität nachteilig beeinflussen können. Zudem ist zu gewährleisten, dass die rechtlichen Vorgaben (Datenschutz, Revisionsgeheimnis etc.) eingehalten werden. Um diesen Risiken zu begegnen, beurteilt die RAB Art, Umfang und Kontrollen bei Auslagerung von Prüfungsarbeiten. Unternehmensinterne Kontrollen haben sicherzustellen, dass die ausgelagerten Dienstleistungen den geltenden Qualitätsvorgaben und gesetzlichen Anforderungen entsprechen. Der Trend zur Auslagerung von Prüfungsarbeiten steht vermutlich erst in der Anfangsphase. Die RAB wird deshalb bei ihren Überprüfungen im 2014 die Auslagerung von Arbeiten schwerpunktmässig überprüfen²⁵.

– Erbringung von Zusatzdienstleistungen

Das Verhältnis der Honorare zwischen Prüfungs- und Zusatzdienstleistungen hat sich 2013 bei den 100 grössten Schweizer Publikumsgesellschaften gegenüber dem Vorjahr nur unwesentlich verändert. Bei einzelnen Publikumsgesellschaften übersteigt das Honorar aus Zusatzdienstleistungen jedoch noch immer das Prüfungshonorar²⁶.

Die Erbringung von Zusatzdienstleistungen bei geprüften Unternehmen ist in der Schweiz grundsätzlich nicht verboten. Steht das Prüfungshonorar jedoch zu den zusätzlichen Honoraren in einem ungleichen Verhältnis, so kann dadurch ein entsprechend übermässiges Interesse des Revisionsunternehmens an der Weiterführung der lukrativen Zusatzdienstleistungen entstehen. Die Unabhängigkeit der Revisionsstelle wird dadurch gefährdet und dessen Bereitschaft zumindest dem Anschein nach in Frage gestellt, dem geprüften Unternehmen im richtigen Augenblick zu widersprechen. Diese Gefährdung ist zu beseitigen oder auf ein akzeptables Mass zu reduzieren.

In einem Umfeld, in dem das Beratungsgeschäft der grösseren staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen deutlich zunimmt, sind robuste Prozesse und Kontrollen bei der Annahme von Zusatzdienstleistungen unerlässlich. In diesem Bereich sind weitere Anstrengungen der Revisionsgesellschaften unentbehrlich, da die RAB hier

²² Vgl. Ziff. 3.3.2 und 3.3.3.

²³ Vgl. Ziff. 1.7 Tätigkeitsbericht 2012 der RAB.

²⁴ Vgl. Ziff. 1.3.2 Tätigkeitsbericht 2011 der RAB.

²⁵ Vgl. Ziff. 2.8.

²⁶ Diese Analyse stützt sich auf die ausgewiesenen Honorare in den Geschäftsberichten der geprüften Publikumsgesellschaften für das Jahr 2012.

wiederholt Mängel identifiziert hat. Die per 1. Januar 2014 angepasste Meldepflicht wird es der RAB in Zukunft ermöglichen, gezieltere risikoorientierte Überprüfungen vorzunehmen²⁷.

2.3.2 Feststellungen im Bereich der File Review

2013 hat die Anzahl der Feststellungen pro File Review im Vergleich zum Vorjahr von 2.8 auf 2.7 leicht abgenommen. In Ergänzung zur allgemeinen Analyse der Feststellungen aus den File Reviews werden nachfolgend einige ausgewählte Feststellungen und Entwicklungen diskutiert:

– Prüfung von Konzernrechnungen

Mit Blick auf die Rolle der Revisionsstelle als Konzernrechnungsprüferin hat die RAB verschiedene Feststellungen identifiziert. Hier sind weitere Anstrengungen notwendig, um eine robuste Konzernrechnungsprüfung sicherzustellen. Dies betrifft insbesondere das Verständnis der Teilbereiche, die Festlegung der bedeutsamen Teilbereiche und der Wesentlichkeiten sowie die Beurteilung der erlangten Prüfungsnachweise²⁸.

Bei der Prüfung von Briefkastenfirmen²⁹ werden die Vorgaben zur Konzernabschlussprüfung teilweise ungenügend umgesetzt. Die RAB hat festgestellt, dass die Weisungen der Revisionsunternehmen zum Teil Vorgaben enthalten, welche den Anforderungen an die Konzernabschlussprüfung (z.B. ISA 600) widersprechen. Zum Beispiel wurden die unübertragbaren Verantwortungen punkto Anleitung, Überwachung und Durchführung des Auftrages an einen oder mehrere Teilbereichsprüfer delegiert. Die Vorgaben zur Qualitätssicherung (ISA 220) und zur Dokumentation der Prüfung (ISA 230) wurden nur teilweise eingehalten. Zur Klärung der Rollen und Aufgaben des Konzernabschlussprüfers bei der Prüfung von Briefkastenfirmen hat die RAB am 23. Oktober 2013 ein FAQ publiziert³⁰. Die Revision bei Briefkastenfirmen wird im Jahr 2014 einen Schwerpunkt in den Überprüfungen der RAB bilden³¹.

– Prüfung bei Banken und Versicherungen

Die Feststellungen der RAB im Bereich der Revision im Finanzmarkt unterscheiden sich in vielen Punkten nicht von denjenigen der Prüfung anderer Industrien. Unterschiedliche Feststellungen resultieren jedoch in folgenden Bereichen:

– Aufgrund von Massentransaktionen, die im Finanzmarktbereich gebräuchlich sind, hat die Revisionsstelle umfassende Kontrollprüfungen vorzunehmen. Die Informationstechnologie und die damit zusammenhängenden Kontrollen spielen weiter eine zentrale Rolle. Durch Beurteilung der Wirksamkeit dieser Kontrollen kann der Prüfer Art und Umfang der aussagebezogenen Prüfungshandlungen reduzieren. Die RAB hat bei ihren Überprüfungen jedoch vereinzelt festgestellt, dass die Abstützung auf diese Kontrollen nicht sachgemäss war. Die aussagebezogenen Prüfungshandlungen waren in solchen Fällen daher unzureichend.

– Bei grösseren Banken und Versicherungen erfolgt oft eine umfangreiche Abstützung auf Arbeiten der internen Revision. Dabei wurde festgestellt, dass die Kompetenz und Objektivität sowie die Arbeiten der internen Revision nicht immer ausreichend beurteilt wurden. Insbesondere in Fällen, in denen sich die Revisionsstelle auf Arbeiten der internen Revision zu bedeutsamen Risiken abstützt, ist eine umfassende Beurteilung der internen Revision wichtig.

– Zur Prüfung von bedeutsamen Jahresabschlusspositionen (z.B. technische Rückstellungen bei Versicherungen) wird von der Revisionsstelle oft ein Sachverständiger beigezogen. In einzelnen Fällen waren jedoch Art und Umfang der Anleitung, Überwachung und Dokumentation der Arbeiten des Sachverständigen nicht sachgemäss.

2.4 Verfahren und Vorabklärungen

Neben den routinemässigen Überprüfungen werden bei den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen auch anlassbezogene Vorabklärungen und Verfahren durchgeführt. Die RAB berücksichtigt hierbei insbesondere auch qualifizierte Hinweise von Dritten.

²⁷ Vgl. Ziff. 2.7.1.2

²⁸ Vgl. Ziff. 1.4.4.2 Tätigkeitsbericht 2011 der RAB.

²⁹ Briefkastenfirmen sind Gesellschaften mit rechtem Sitz in der Schweiz, bei denen u.a. Geschäftsvorfälle, Buchführung und Management vorwiegend im Ausland stattfinden resp. tätig sind.

³⁰ Siehe www.revisionsaufsichtsbehoerde.ch (Dienstleistungen/Häufige Fragen/staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen).

³¹ Vgl. Ziff. 2.8.

Im Berichtsjahr hat die RAB vier Hinweise von Dritten im Zusammenhang mit Arbeiten von staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen erhalten. Die Anzahl der Hinweise hat im Vergleich zum Vorjahr (acht Hinweise) deutlich abgenommen.

Seit der Aufnahme der Überprüfungstätigkeit im 2008 wurden im Rahmen der Aufsichtstätigkeit der RAB über staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen insgesamt 22 Verfahren³² durchgeführt:

- Sechs Verfahren richteten sich gegen Revisionsunternehmen. In drei Fällen hat die RAB Verstösse gegen die Vorgaben zur Unabhängigkeit festgestellt. In zwei Fällen wurden die mit der RAB aus der ersten Überprüfung vereinbarten Massnahmen nicht oder nicht fristgerecht umgesetzt. In einem Fall wurde gegen die gesetzliche Meldepflicht³³ verstossen.

- 16 Verfahren richteten sich gegen natürliche Personen mit einer Zulassung der RAB. In zehn Fällen handelte es sich um Verstösse gegen die Vorgaben zur Unabhängigkeit. In sechs Fällen hat die RAB eine Sorgfaltspflichtverletzung durch den leitenden Revisor sanktioniert.

2.5 Kennzahlen (Audit Quality Measures)

Die RAB erhebt bei den grössten staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen jährlich Kennzahlen zu diversen ISQC 1-relevanten Bereichen³⁴. Dies erlaubt die Analyse von Trends und einen Vergleich zwischen den einzelnen Revisionsunternehmen. Die Kennzahlen ermöglichen es überdies, allfällige negative Einflussfaktoren auf die Qualität der Revisionsdienstleistungen rechtzeitig zu erkennen.

Abbildung 6:

Kennzahlen der fünf grössten staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen zum Bereich Wirtschaftsprüfung³⁵

Kennzahl	2010		2011		2012		2013	
	von	bis	von	bis	von	bis	von	bis
Durchschnittlicher Jahresumsatz per Partner in Mio. CHF	1.5	4	1.4	4	1.4	4.1	1.4	4
Durchschnittliche Anzahl verrechenbare Stunden pro Partner	699	1'060	761	1'007	786	1'000	772	1'004
Verhältnis zwischen zusätzlichem Honorar und Revisionshonorar	0.1	0.7	0.1	0.5	0.1	0.4	0.1	0.4
Anzahl Mitarbeitende pro Partner	7.5	11.4	8	11.5	7.6	11.9	8.4	11.9
Fluktuationsrate in Prozent	15	27	16	23	16	28	12	26
Durchschnittliche Anzahl EQCR-Stunden pro Publikumsgesellschaft	4	16	9	20	7	22	4	22

³² Diese Verfahren beinhalten abgeschlossene und laufende Verfahren.

³³ Vgl. Art. 14 Abs. 2 RAG.

³⁴ Die Berechnung der Kennzahlen erfolgte teilweise auf der Basis ungeprüfter Daten. In einzelnen Fällen mussten Vereinfachungen oder Annahmen getroffen werden. Die Aussagekraft und Vergleichbarkeit dieser Kennzahlen ist daher beschränkt und ohne Gewähr.

³⁵ Die RAB hat insgesamt 12 Kennzahlen zu den einzelnen ISQC 1-Elementen erhoben. Diese Kennzahlen wurden bei den fünf grössten staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen erhoben. Es ist zu beachten, dass einzelne Unternehmen ihre Berechnungsbasis aufgrund festgestellter Fehler auch für die Vorjahre angepasst haben.

Nachfolgend werden die wichtigsten Erkenntnisse aus der Analyse der Kennzahlen dargelegt:

- Der **durchschnittliche Jahresumsatz pro Partner** und die **durchschnittliche Anzahl verrechenbarer Stunden pro Partner** in der Wirtschaftsprüfung haben sich sowohl gesamthaft als auch bei den einzelnen Revisionsunternehmen gegenüber den Vorjahren kaum verändert. Das Revisionsunternehmen mit dem grössten Umsatz pro Partner weist die geringste Anzahl verrechenbarer Stunden pro Partner aus. Der durchschnittliche Jahresumsatz hängt insbesondere von der Anzahl der Mitarbeitenden pro Partner und der Kundenstruktur des Unternehmens ab.
- Das Verhältnis von **zusätzlichen Honoraren zum Revisionshonorar** bei Publikumsgesellschaften hat in den letzten Jahren in der Tendenz abgenommen.
- Die **Anzahl der Mitarbeitenden im Verhältnis zu den Partnern** hat im oberen Bereich bei zwei Gesellschaften nicht zugenommen. Bei drei Gesellschaften hat das Verhältnis zugenommen, so dass tendenziell eine Annäherung an die Maximalwerte erfolgt.
- Die **Fluktuationsraten** haben sich bei einem Unternehmen gegenüber dem Vorjahr kaum verändert, bei je zwei Unternehmen deutlich abgenommen bzw. zugenommen. Die tiefste Fluktuationsrate wird seit Erhebung der Kennzahlen von der gleichen Gesellschaft erreicht. Bei den höchsten Fluktuationsraten wechseln sich die restlichen vier Revisionsgesellschaften jeweils ab.
- Die **durchschnittliche Anzahl EQCR-Stunden pro Publikumsgesellschaft** hat sich in den letzten Jahren kaum verändert. Bei den Gesellschaften, welche Grossmandate betreuen, ist der Stundenanteil höher. Die RAB erachtet die Anzahl EQCR-Stunden pro Publikumsgesellschaft nach wie vor als ungenügend.

2.6 Zusammenarbeit mit anderen Schweizer Behörden und Börsen

Zur Vermeidung von Doppelspurigkeiten koordiniert die RAB ihre Aufsichtstätigkeit mit den spezialgesetzlichen Aufsichtsbehörden und der Börse³⁶.

Im Berichtsjahr wurde eine gemeinsame Überprüfung mit der FINMA durchgeführt. Mit Blick auf die jeweiligen Aufsichtstätigkeiten und die Übernahme bestimmter Aufsichtskompetenzen der FINMA durch die RAB³⁷ erfolgte ein regelmässiger Austausch.

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

Im Weiteren findet seit 2013 ein regelmässiger Austausch mit der Obergerichtskommission Berufliche Vorsorge OAK BV statt. Bei diesem Austausch stehen die Besprechung revisionsrelevanter Fragestellungen sowie Vorabklärungen und Verfahren der RAB im Bereich der Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen im Vordergrund.

2.7 Standardsetting

Die RAB misst der Weiterentwicklung der internationalen und nationalen Prüfungsstandards grosse Bedeutung zu, weil dies ein wichtiges Element zur Verbesserung der Prüfungsqualität darstellt. Im Zusammenhang mit der Weiterentwicklung von internationalen Standards arbeitet die RAB aktiv in internationalen Arbeitsgruppen mit³⁸. Diese Arbeitsgruppen ermöglichen einen periodischen Austausch unter Regulatoren und erlauben gemeinsame Stellungnahmen zu Entwürfen von neuen oder überarbeiteten Standards.

³⁶ Vgl. Art. 22 und 23 RAG.

³⁷ Vgl. Ziff. 1.1.1.

³⁸ Vgl. Ziff. 3.5.1 (IFIAR), 3.5.2 (EAIG) und 2.7.3.

2.7.1 Rundschreiben der RAB

2.7.1.1 Anerkennung von Prüfungsstandards

Am 15. Dezember 2013 ist das überarbeitete Rundschreiben Nr. 1/2008 über die Anerkennung von Prüfungsstandards in Kraft getreten. Die RAB hat damit die ebenfalls ab dem 15. Dezember 2013 geltenden Schweizer Prüfungsstandards der Treuhand-Kammer (PS 2013) für die Erbringung von Revisionsdienstleistungen für Publikumsgesellschaften als verbindlich erklärt. Zudem wurden Änderungen in den ISAs, die auf den gleichen Zeitpunkt wirksam werden, ins Rundschreiben übernommen.

anderem bei der Selektion der zu überprüfenden Revisionsmandate. Um frühzeitig über deutlich tiefere Revisionshonorare informiert zu sein, wurde eine neue Meldepflicht geschaffen (Rz 22 Bst. d). Der RAB ist ab 1. Januar 2014 jedes neue Revisionsmandat einer Publikumsgesellschaft zu melden, sobald die Wahl durch die Generalversammlung erfolgte, unter Angabe des voraussichtlichen Revisionshonorars.

2.7.1.2 Berichterstattung an die Aufsichtsbehörde

Das Rundschreiben Nr. 1/2010 regelt die Berichterstattungs- und Meldepflichten staatlich beaufsichtigter Revisionsunternehmen gegenüber der RAB. Durch diese Pflichten wird die RAB in die Lage versetzt, aufsichtsrelevante Risiken frühzeitig zu erkennen. Auf den 1. Januar 2014 sind folgende Verbesserungen in Kraft getreten:

– Meldepflicht zu Zusatzdienstleistungen

Neu sind der RAB Revisionsmandate zu melden, wenn das Verhältnis zwischen Revisionshonorar und zusätzlichen Honoraren in einem Geschäftsjahr das Verhältnis von 1:1 übersteigt. Neu ist auch die Pflicht, die Arten der erbrachten Zusatzdienstleistungen offenzulegen (Rz 22 Bst. b). Die RAB verzichtet auf eine eigene Definition von Revisions- und Zusatzdienstleistungen. Entscheidend bleibt die ungeprüfte Offenlegung durch die Publikumsgesellschaft in deren Geschäftsbericht.

– Meldepflicht zum Wechsel der Revisionsstelle

Die RAB hat sich in der Vergangenheit mehrfach kritisch zum Honorardruck bei den Revisionshonoraren von Publikumsgesellschaften geäußert³⁹. Insbesondere bei Neuausschreibungen bzw. Wechseln von Revisionsstellen ist eine deutliche Reduktion des Prüfungshonorars zu beobachten. Auch wenn gegen die Ausschöpfung von gewissen Effizienzpotentialen nichts einzuwenden ist, birgt ein zu tiefes Revisionshonorar das Risiko von Qualitätsminderungen bei Revisionsdienstleistungen. Um diesem Risiko zu begegnen, berücksichtigt die RAB die Entwicklung der Prüfungshonorare unter

2.7.2 Schweizer Prüfungsstandards

Für die Revision von Jahres- und Konzernrechnungen, die am oder nach dem 15. Dezember 2013 enden, sind die neuen Schweizer Prüfungsstandards (PS; Ausgabe 2013) anzuwenden⁴⁰. Die zwischenzeitlich vorgenommenen Anpassungen in den ISA bezüglich der Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen (ISA 315) und zur Verwendung der Arbeit der Internen Prüfer (ISA 610) wurden bei dieser Anpassung nicht überführt. Zudem hatten die staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen, die bis anhin über ein Qualitätssicherungssystem nach PS 220 verfügten, per 15. Dezember 2013 den Qualitätssicherungsstandard 1 (QS 1) zu implementieren.

Da die überarbeiteten PS erstmals zur Prüfung der Jahresrechnungen 2013 anzuwenden sind, ist vorerst keine Aussage zur Qualität der Umsetzung der veränderten Vorgaben möglich. Der Anpassungsbedarf in den Prüfungsmethodologien und Arbeitshilfen war aber bedeutend. Die Beurteilung der Umsetzung von QS1 ist zudem Gegenstand laufender Überprüfungen.

³⁹ Vgl. Vorwort Tätigkeitsbericht 2012 der RAB.

⁴⁰ Vgl. Ziff. 1.9.1 Tätigkeitsbericht 2012 der RAB.

2.7.3 Internationale Prüfungsstandards

Zu verschiedenen Vorschlägen des IAASB hat die RAB zusammen mit anderen europäischen Revisionsaufsichtsbehörden im Berichtsjahr drei Stellungnahmen eingereicht⁴¹:

- Am 14. März 2013 wurde die Stellungnahme zur Überarbeitung des Standards zur Prüfung anderer Informationen, die zusammen mit dem geprüften Abschluss veröffentlicht werden, eingereicht (ED ISA 720). Insgesamt begrüsst die RAB den Vorschlag des IAASB.
- Mit Datum vom 20. November 2013 wurde zum Entwurf des IAASB für die Überarbeitung der Berichterstattung des Prüfers («Reporting on Audited Financial Statements») Stellung genommen. Der Vorschlag des IAASB, eine umfassendere und besser auf die Bedürfnisse der Investoren ausgerichtete Berichterstattung zu schaffen, wird grundsätzlich begrüsst. Die Offenlegung wichtiger Informationen zur Prüfung im Revisionsbericht an die Generalversammlung (sogenannte «Key Audit Matters», KAM) ist ein bedeutender Schritt hin zu mehr Transparenz bei der Berichterstattung der Revisionsstelle. Die Offenlegung der KAM soll es den Berichtsadressaten ermöglichen, bedeutende Elemente der Prüfung nachzuvollziehen und damit ein besseres Gesamtverständnis für die Revision der Finanzberichterstattung zu erlangen. Zu den KAM gehören insbesondere Bereiche, bei welchen bedeutende Annahmen durch das Management zur finanziellen Berichterstattung erfolgt sind, welche für die Prüfung relevant waren. In Ergänzung zur Stellungnahme der europäischen Regulatoren erachtet die RAB zusätzlich als sinnvoll, im Revisionsbericht auch die Wesentlichkeitsschwelle offenzulegen. Sie hat am 12. Dezember 2013 separat entsprechend Stellung genommen⁴².
- Am 14. Mai 2013 hat die RAB eine Stellungnahme zum Entwurf des Rahmenkonzepts («Framework on Audit Quality») eingereicht. Das Rahmenkonzept beschreibt die Interaktion von verschiedenen Faktoren, die auf der Ebene des Prüfungsauftrages, des Revisionsunternehmens und des nationalen Umfeldes die Qualität von Prüfungen beeinflussen. Dieser Vorschlag wird von der RAB ebenfalls begrüsst.

2.8 Schwerpunkte Überprüfungen 2014

Die RAB wird im Rahmen ihrer regulären Überprüfungen im Jahr 2014 folgende Schwerpunkte setzen und diese einer vertieften Beurteilung unterziehen:

- Konformität der firmenbezogenen Methodologien zur Festlegung der Wesentlichkeiten für den Einzel- und den Konzernabschluss und Beurteilung deren Anwendung bei der Prüfung (ISA 320, ISA 600).
- Einhaltung der Vorgaben zur Prüfung von Briefkastenfirmen (ISA 220, 230, 600).
- Prozesse zur Auslagerung von Prüfungsarbeiten an «Shared Service Centers» und Auswirkungen auf die Prüfung.

Weitere Schwerpunkte ergeben sich nach der individuellen Analyse der konkreten Umstände und beziehen sich auf die Anwendung der Prüfungs- oder Rechnungslegungsstandards. Da die RAB mit ihren File Reviews keine «Revision der Revision» durchführt, werden jeweils ausgewählte Schwerpunkte selektioniert.

⁴¹ Siehe www.revisionsaufsichtsbehoerde.ch (Dokumentation/Stellungnahmen der RAB).

⁴² Vgl. Ziff. 3.5.1 (IFIAR) und 3.5.2 (EAIG).

3 Internationales

3.1 Einleitung

Die nationalstaatliche Fragmentierung der Revisionsaufsicht lässt sich nicht gut mit der Globalisierung der Kapital-, Dienstleistungs- und Gütermärkte vereinbaren. Die internationale Zusammenarbeit bildet deshalb ein wichtiges Element jeder wirksamen Revisionsaufsicht. Die RAB sieht daher in der internationalen Zusammenarbeit und Vernetzung eine wichtige Herausforderung.

Nachdem in den ersten Jahren der Tätigkeit der RAB vor allem deren Positionierung auf dem internationalen Parkett und der Abschluss von Absichtserklärungen mit Partnerbehörden Vorrang hatten, haben in den Jahren 2012 und 2013 die Fälle konkreter Amtshilfe merklich zugenommen. Die Zusammenarbeit mit den USA ist dabei auf Grund der Kotierung von Schweizer Unternehmen in den USA und der Präsenz US-amerikanischer Konzerne in der Schweiz nach wie vor am intensivsten. Gleichzeitig hat 2013 aber auch die Anzahl grenzüberschreitender Probleme im Verhältnis zu Mitgliedstaaten der EU zugenommen⁴³. Da mit den Revisionsaufsichtsbehörden in der EU bzw. im EWR jeweils der Grundsatz der Heimatstaatenaufsicht vereinbart wurde, finden in der Schweiz grundsätzlich keine Aufsichtshandlungen durch EU- oder EWR-Revisionsaufsichtsbehörden statt. Die Zusammenarbeit konzentriert sich folglich auf den Austausch von aufsichtsrelevanten Informationen.

3.2 Verhältnis zur Europäischen Union

3.2.1 Gleichwertigkeit des Schweizer Aufsichtssystems

Seit der sog. «Adäquanz»-Entscheidung vom 5. Februar 2010 zum Schweizer Amtshilfedispositiv⁴⁴ und der Anerkennung der Gleichwertigkeit des Schweizer Aufsichtssystems durch die EU am 19. Januar 2011⁴⁵ können die Revisionsaufsichtsbehörden der EU-Mitgliedstaaten auf die Aufsichtstätigkeit der RAB abstellen. Der Umfang und die Modalitäten dieser Zusammenarbeit müssen allerdings in Kooperationsvereinbarungen zwischen der RAB und den Aufsichtsbehörden in den jeweiligen EU-Mitgliedstaaten geregelt werden. Die RAB führt seither laufend Verhandlungen mit verschiedenen EU- und EWR-Revisionsaufsichtsbehörden.

3.2.2 Absichtserklärungen

2013 konnten die Verhandlungen mit den Aufsichtsbehörden aus Frankreich, Liechtenstein, und Luxemburg erfolgreich abgeschlossen werden. Damit steigt

die Anzahl der Absichtserklärungen zur Zusammenarbeit per Ende 2013 auf sieben⁴⁶. Die Verhandlungen mit weiteren Aufsichtsbehörden werden voraussichtlich 2014 zum Abschluss kommen.

Absichtserklärungen (MoU) entfalten nicht die Wirkung eines Staatsvertrages, da sie keine rechtsverbindlichen Verpflichtungen enthalten. Ein MoU stellt vielmehr ein Mittel dar zur Abstimmung unter den beteiligten Behörden bei grenzüberschreitenden Sachverhalten und insbesondere zur Konkretisierung der Voraussetzungen für die Informationsübermittlung. Ob und wie Amtshilfe geleistet wird, entscheidet sich immer erst im konkreten Einzelfall.

Im Vergleich zu den bisher abgeschlossenen MoU ist die Absichtserklärung mit dem Fürstentum Liechtenstein ein Sonderfall. Dies rührt weniger von der Mitgliedschaft Liechtensteins im EWR, sondern von der besonders engen wirtschaftlichen Verflechtung mit der Schweiz her: Das liechtensteinische Recht erlaubt es, dass in der Schweiz domizilierte Revisionsunternehmen in Liechtenstein Revisionsdienstleistungen nach liechtensteinischem Recht erbringen (sog. freier Dienstleistungsverkehr)⁴⁷. Im Rahmen der Verhandlungen mit Liechtenstein standen daher die Registrierung von und die Aufsicht über Schweizer Revisionsunternehmen im Vordergrund, die in Liechtenstein nach liechtensteinischem Recht prüfen. Dem Grundsatz der Heimatstaatenaufsicht entsprechend führt die Finanzmarktaufsicht Liechtenstein (FMA) in der Schweiz keine Überprüfungen durch. Die RAB kann aber auf Anfrage beispielsweise Teile der Überprüfungsberichte zu Schweizer

⁴³ Insgesamt sind 2013 19 Anfragen oder Amtshilfesuche bei der RAB eingereicht worden. Davon kamen zehn von Aufsichtsbehörden in Mitgliedstaaten der EU.

⁴⁴ Vgl. Seite 33 Tätigkeitsbericht 2010 der RAB und Beschluss 2010/64/EU der Kommission vom 5. Februar 2010 über die Angemessenheit der zuständigen Stellen bestimmter Drittstaaten gemäss Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlamentes und des Rates, Amtsblatt der EU Nr. L 35 vom 6. Februar 2010, 15 ff.

⁴⁵ Vgl. Seite 26 Tätigkeitsbericht 2011 der RAB und Beschluss 2011/30/EU der Kommission vom 19. Januar 2011 über die Gleichwertigkeit drittstaatlicher Aufsichts-, Qualitätssicherungs- und Sanktionssysteme für Abschlussprüfer und Abschlussprüfungsgesellschaften und über eine Übergangsfrist für Prüfungstätigkeiten bestimmter drittstaatlicher Abschlussprüfer und Abschlussprüfungsgesellschaften in der Europäischen Union, Amtsblatt der EU Nr. L 15 vom 20. Januar 2011, 12 ff.

⁴⁶ Vgl. hinten Anhang 5 für eine Übersicht über die von der RAB abgeschlossenen Absichtserklärungen.

⁴⁷ Nach Schweizer Recht dürfen Revisionsunternehmen mit Sitz im Ausland hingegen nur dann Revisionsdienstleistungen nach schweizerischem Recht erbringen, wenn sie eine eingetragene Zweigniederlassung in der Schweiz haben (Art. 730 Abs. 4 OR i.V.m. Art. 8 Abs. 2 RAV).

Revisionsunternehmen an die FMA übermitteln. Zu denken ist insbesondere an die Ergebnisse aus dem Bereich der Firm Review. Mit Blick auf die Resultate aus den File Reviews wird die RAB hingegen in der Regel keine Auskunft erteilen, weil die geprüften Gesellschaften meist nicht unter die Aufsicht der FMA fallen. Im Weiteren wird die FMA sich weitestgehend auf die Zulassungen durch die RAB stützen, um Doppelspurigkeiten zu vermeiden.

3.2.3 Registrierung von Schweizer Revisionsunternehmen

Die Liste der Schweizer staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen, die bei einer europäischen Aufsichtsbehörde registriert sind, findet sich in Anhang 6.

3.3 Zusammenarbeit mit den USA

3.3.1 Statement of Protocol

Die RAB und die FINMA haben am 4. April 2011 mit dem PCAOB ein Statement of Protocol (SoP) zur Zusammenarbeit bei der Beaufsichtigung von Revisionsunternehmen vereinbart⁴⁸. Das SoP bildet unter anderem auch die Grundlage für die Durchführung von gemeinsamen Überprüfungen bei Schweizer Revisionsunternehmen (sog. Joint Inspections). Als direkte Folge der Einigung mit dem PCAOB wurden die Schweizer Revisionsunternehmen von der sog. grauen Liste des PCAOB entfernt⁴⁹.

3.3.2 Überprüfungen des PCAOB in der Schweiz

Nachdem das PCAOB in den Jahren 2011 und 2012 bereits vier Schweizer Revisionsunternehmen in Begleitung der RAB inspiziert hat, wurde 2013 ein fünftes Revisionsunternehmen durch das PCAOB überprüft. Da das SoP auf drei Jahre bzw. auf je eine Überprüfung der beim PCAOB registrierten Schweizer Revisionsunternehmen beschränkt ist, stellt diese fünfte Überprüfung die letzte gemeinsame Überprüfung unter dem geltenden SoP dar. Der Abschluss des Überprüfungszyklus unter dem geltenden SoP ermöglicht einen ersten Rückblick auf die Zusammenarbeit mit dem PCAOB.

Die Zusammenarbeit mit dem PCAOB verläuft grundsätzlich gut und konnte im Berichtsjahr weiter ausgebaut werden. Letzteres erfolgt mit der langfristi-

gen Zielsetzung eines Abstellens des PCAOB auf die Arbeiten der RAB. Die Zusammenarbeit bei der Ankündigung der Überprüfung und den Prüfungshandlungen zur Firm Review wurde intensiviert. Gleiches gilt für die File Reviews. Im 2013 wurde erstmals bei einem Schweizer Revisionsunternehmen gemeinsam eine File Review durchgeführt. Das PCAOB hat in der Schweiz bis anhin insgesamt 15 Revisionsmandate einer File Review unterzogen. Hierbei handelt es sich um Konzernabschlussprüfungen («Issuer»), bedeutsame Teilbereiche («Substantial Role Engagement») und nicht bedeutsame Teilbereiche («Referred Work Engagements»). Das PCAOB ist jeweils mit Teams von fünf bis zwölf Personen während zwei bis sechs Wochen in der Schweiz tätig. Neben Wirtschaftsprüfern mit spezifischem Branchenwissen werden jeweils IT-Spezialisten beigezogen.

Die bisherigen Überprüfungen konnten trotz erheblichem Aufwand sowohl auf Seiten der Revisionsunternehmen als auch auf Seiten der Behörden ohne grössere Probleme durchgeführt werden. Aus rechtlicher Sicht hat sich die konsequente Trennung der Verfahren für den Zugang zu den Arbeitspapieren vor Ort und für die Übermittlung von Dokumenten als Beweismittel für die Feststellungen des PCAOB bewährt. Die Übermittlung durch die RAB erfolgte jeweils aufgrund eines schriftlichen Gesuches des PCAOB nach Abschluss der Überprüfung in der Schweiz und mit Zustimmung der jeweiligen Geheimnisherren.

Die Berichterstattung der RAB und des PCAOB erfolgt jeweils separat. Bisher liegt noch kein definitiver US-Überprüfungsbericht zu einer Überprüfung in der Schweiz vor. Die Überprüfungsverfahren sind allerdings in mehreren Fällen weit fortgeschritten, sodass im Jahr 2014 mit den definitiven Berichten zu rechnen ist.

⁴⁸ Vgl. Ziff. 1.4.2 und 2.3 Tätigkeitsbericht 2011 der RAB.

⁴⁹ Am 31. Juli 2009 hat das PCAOB erstmals eine «graue Liste» mit denjenigen Revisionsunternehmen publiziert, die nicht fristgemäss inspiziert werden konnten. Seither wird diese Liste alle 6 Monate aktualisiert.

3.3.3 Überprüfung der RAB in den USA

Zur Durchsetzung des RAG kann die RAB auf Grund einer Ermächtigung in einem Staatsvertrag oder mit vorgängiger Zustimmung der ausländischen Revisionsaufsichtsbehörde Aufsichtshandlungen im Ausland vornehmen (Art. 27 Abs. 1 RAG). Mit Blick auf die beschränkten Ressourcen der RAB und die Vermeidung von Doppelspurigkeiten bilden Überprüfungen im Ausland nicht das primäre Ziel der RAB. Extraterritoriale Aktivitäten können aber dann Mehrwert schaffen, wenn es vor dem Hintergrund einer risikoorientierten Aufsichtstätigkeit um die Revision der Konzernrechnung von bedeutenden und komplexen Schweizer Publikumsgesellschaften geht, die wesentliche Teile ihrer Geschäftstätigkeit im Ausland betreiben. In solchen Fällen ist es je nach den Umständen gerechtfertigt, die Arbeit der Teilbereichsprüfer vor Ort zu überprüfen.

Das SoP mit dem PCAOB⁵⁰ basiert auf dem Gegenrecht und erlaubt daher auch Überprüfungen der RAB in den USA. Die RAB hat von diesem Recht 2013 Gebrauch gemacht und die Prüfungsarbeiten einer US-amerikanischen Revisionsgesellschaft zu einem bedeutenden Teilbereich einer Schweizer Publikumsgesellschaft überprüft. Die Überprüfung in den USA konnte ohne grössere Probleme durchgeführt werden. Die RAB hatte vor Ort uneingeschränkten Zugang zu den relevanten Unterlagen und zum Prüfungsteam erhalten. Das PCAOB hat zudem die notwendigen Dokumente anschliessend in die Schweiz übermittelt.

3.3.4 Reliance und mögliche Neuverhandlungen

Das SoP mit dem PCAOB ist auf drei Jahre befristet und läuft somit am 4. April 2014 aus. Die Zusammenarbeit mit ausländischen Aufsichtsbehörden wird von den betroffenen Kreisen soweit erkennbar nicht in Frage gestellt. Das gilt auch für das Verhältnis zu den USA. Umstritten ist aber die im aktuellen SoP vorgesehene Möglichkeit von Joint Inspections des PCAOB in der Schweiz. Aus Sicht der RAB besteht das Ziel von Joint Inspections primär in der Schaffung von Vertrauen in die Revisionstätigkeit der jeweiligen Partnerbehörde. Nach Ablauf dieser Übergangsphase wird erwartet, dass das PCAOB in geeignetem Umfang und möglicherweise etappiert auf die Aufsichtstätigkeit der RAB in der Schweiz abstellt (sog. «Reliance»).

Das PCAOB hat für die Anerkennung von Überprüfungen durch ausländische Aufsichtsbehörden fünf allgemeine Kriterien bekannt gegeben (Adäquanz und Integrität, Unabhängigkeit, Finanzierung, Transparenz und erbrachte Leistungen⁵¹). Das Board des PCAOB entscheidet vor jeder Überprüfung im Ausland, ob und zu welchem Grad auf die ausländische Aufsichtsbehörde abgestellt wird. Bisher hat das PCAOB noch in keinem Fall substantiell auf die Arbeit einer anderen ausländischen Aufsichtsbehörde abgestellt.

Im November 2013 haben Gespräche zwischen den Vertretern des PCAOB und der RAB stattgefunden. Das Board des PCAOB wird voraussichtlich Anfang 2014 über den Grad der Reliance für mögliche künftige Überprüfungen in der Schweiz entscheiden. Die RAB wird erst nach dem erwähnten Entscheid die Situation neu beurteilen. Aus Sicht der RAB ist von Bedeutung, ob sich aus dem Entscheid verlässliche Elemente einer gemeinsamen Entwicklung in Richtung Reliance und konkrete Effizienzsteigerungspotentiale ergeben.

Erwähnenswert ist in diesem Zusammenhang, dass die Europäische Kommission die Adäquanz-Entscheidung zur Zusammenarbeit mit dem PCAOB für weitere drei Jahre bis 31. Juli 2016 verlängert hat⁵². Die Niederlande und Deutschland sind diesem Entscheid bereits gefolgt und werden in den nächsten drei Jahren weitere Joint Inspections des PCAOB auf ihrem Territorium erlauben.

3.3.5 PCAOB Regulatory Institute

Vertreterinnen und Vertreter von Revisionsaufsichtsbehörden aus 34 Ländern, darunter auch der Schweiz, haben im November 2013 am siebten PCAOB Regulatory Institute in Washington (USA) teilgenommen. Ziel der dreitägigen Konferenz war es, einen Überblick über die gängigen Aufsichtssysteme und Überprüfungstechniken zu vermitteln, aktuelle Fragen von gegenseitigem Interesse zu erörtern und einen aktiven Erfahrungsaustausch zu pflegen. Die Konferenz ermöglicht es der RAB im Weiteren, mit Aufsichtsbehörden Kontakte zu knüpfen, die noch nicht Mitglied der IFIAR⁵³ sind.

⁵⁰ Vorne Ziff. 3.3.1.

⁵¹ PCAOB Rule 4012.

⁵² Durchführungsbeschluss der Kommission vom 11. Juni 2013 über die Angemessenheit der zuständigen Stellen der Vereinigten Staaten von Amerika gemäss der Richtlinie 2006/43/EG, ABl. Nr. L 161 vom 13. Juni 2013, S. 4 ff.

⁵³ Vgl. hinten Ziff. 3.5.1.

3.4 Verhältnis zu weiteren Staaten

Das im Jahr 2009 begonnene Assessment für die Prüfung der Gleichwertigkeit der RAB durch die japanischen Revisionsaufsichtsbehörden Certified Public Accountants and Auditing Oversight Board (CPAAOB) und Financial Services Agency (JFSA) wurden im Jahr 2013 weitergeführt. Der Entscheid der japanischen Behörden steht noch aus.

Die RAB hat weiter im September 2013 auf Einladung der österreichischen Qualitätskontrollbehörde für Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften (QKB) an einem Treffen der deutschsprachigen Revisionsaufsichtsbehörden (Deutschland, Liechtenstein, Österreich und Schweiz) teilgenommen. An der Veranstaltung wurden die gemeinsamen aktuellen Herausforderungen der Revisionsaufsicht erörtert, u.a. auch die Entwicklungen in der EU.

3.5 Multilaterale Organisationen

3.5.1 IFIAR

Das International Forum of Independent Audit Regulators (IFIAR) wurde 2006 gegründet und zählt per Ende des abgelaufenen Jahres 46 Mitglieder. Das Präsidium wird aktuell vom US-amerikanischen PCAOB und das Vizepräsidium von der niederländischen Finanzmarktaufsichtsbehörde AFM gestellt. Der Direktor der RAB amtiert als Treasurer (Schatzmeister). Im Jahr 2013 hat die IFIAR eine Plenarsitzung in Noordwijk (Niederlande), ein Interim Meeting in Paris und einen Inspection Workshop in Zürich durchgeführt.

Im Rahmen des regelmässigen Gedankenaustauschs mit den Vertreterinnen und Vertretern der sog. «Big-6» bzw. des Global Public Policy Committees (GPPC) wurden Erfahrungen und mögliche Lösungsansätze im Zusammenhang mit wiederkehrenden Feststellungen aus den Überprüfungen ausgetauscht. Ein weiteres wichtiges Thema für die IFIAR bildet die Sensibilisierung verschiedener Teilnehmer im System der Corporate Governance für die Qualität von Revisionsdienstleistungen, sei es durch den Gedankenaustausch mit Vertretern der Investoren oder durch den verstärkten Dialog mit Audit Committees von Publikumsgesellschaften.

Die IFIAR bleibt für die RAB eine wichtige Plattform, um Kontakte mit anderen Aufsichtsbehörden zu pflegen sowie verschiedene Aufsichtsstrategien und deren Umsetzung in einem internationalen Rahmen zu diskutieren. Die RAB hat sich im Jahr 2013 auf verschiedenen Ebenen aktiv in die Debatten der IFIAR eingebracht:

- Als Mitglied der International Cooperation Working Group (ICWG) wirkt die RAB konkret an der Erarbeitung eines multilateralen Memorandum of Understanding (MMoU) mit. Ziel dieses langfristigen Projektes ist es, die Zusammenarbeit zwischen Revisionsaufsichtsbehörden innerhalb der IFIAR zu verbessern und den Austausch von aufsichtsrelevanten Informationen zwischen Revisionsaufsichtsbehörden zu ermöglichen. Die Arbeitsgruppe hat im Jahr 2013 zudem eine Umfrage zur



Tim Volkmann, APAK, und Philip Turner, Bank für internationalen Zahlungsausgleich

Effizienz der internationalen Amtshilfe zwischen Mitgliedern der IFIAR durchgeführt. Die daraus resultierende Statistik soll alle zwei Jahre erneuert werden.

- Die RAB ist ebenfalls Mitglied in der Standards Coordination Working Group (SCWG). Diese Arbeitsgruppe verfolgt und kommentiert das internationale Standardsetting und tauscht mit dem IAASB und dem IESBA die Erfahrungen der Aufsichtsbehörden zur Anwendung und Einhaltung der bestehenden Standards aus. Im Jahr 2013 hat die SCWG ein Verfahren verabschiedet, das die Entwicklung von gemeinsamen Stellungnahmen durch die IFIAR ermöglicht. Im Dezember 2013 wurde dementsprechend erstmals eine gemeinsame Stellungnahme zu einer Vernehmlassungsvorlage des IAASB eingereicht. Gegenstand war der Exposure Draft zur Berichterstattung des Prüfers⁵⁴.
- Die RAB ist auch Mitglied der neu gegründeten Enforcement Working Group (EWG). Das Ziel dieser Arbeitsgruppe besteht im Erfahrungsaustausch mit Blick auf Ermittlungs- und Sanktionierungsverfahren bei Normverstößen durch Prüferinnen und Prüfer sowie durch Revisionsunternehmen. In einem ersten Schritt wird ein Fragebogen erarbeitet und ausgewertet, um einen Überblick über die verschiedenen Durchsetzungsinstrumente in den Rechtsräumen der IFIAR-Mitglieder zu erhalten.

- Die RAB hat zudem die Organisation des Inspection Workshops in Zürich übernommen, an welchem Themen aus den verschiedenen IFIAR-Arbeitsgruppen analysiert und erörtert wurden. Zudem wurden aktuelle revisionstechnische Fragestellungen besprochen, was unter anderem dem Ausbau und der Verfeinerung der Überprüfungstätigkeit der RAB dienlich ist.

3.5.2 European Audit Inspection Group (EAIG)

Seit 2011 nimmt die RAB an den Sitzungen der EAIG⁵⁵ teil. Die EAIG analysiert unter anderem die Feststellungen aus den Überprüfungen der angeschlossenen Revisionsaufsichtsbehörden auf anonymisierter Basis und führt eine Analyse der Ursachen für die festgestellten Mängel durch. Die Resultate bilden unter anderem die Grundlage für Besprechungen mit den Vertreterinnen und Vertretern des IAASB und des IESBA. Zudem werden aktuelle Entwicklungen mit Blick auf die Prüfung und die Organisation von Revisionsunternehmen besprochen, wie zum Beispiel verschiedene effizienzsteigernde Massnahmen und die Prüfung von sog. Briefkastenfirmen⁵⁶.

⁵⁴ Vgl. Ziff. 2.7.3.

⁵⁵ Vgl. dazu Ziff. 1.8 Tätigkeitsbericht 2011 der RAB und Ziff. 2.2.4 Tätigkeitsbericht 2012 der RAB.

⁵⁶ Vgl. Ziff. 2.3.1. und 2.3.2.



Innerhalb der EAIG werden konkrete Antworten auf diese Entwicklungen und Risiken erarbeitet und diskutiert, zum Beispiel mögliche Arbeitsprogramme. Die RAB hat zudem mit anderen Mitgliedern der EAIG schriftliche Stellungnahmen zu Regulierungsvorschlägen des IAASB und des IESBA eingereicht⁵⁷.

Da die Schweiz nicht Mitglied der EU ist, hat die RAB in der EAIG lediglich Beobachterstatus. Die zukünftige Mitwirkung der RAB in der EAIG hängt von der absehbaren institutionellen Weiterentwicklung der EAIG ab.

3.5.3 Colleges of Supervisors

Der Zusammenschluss verschiedener Ländergesellschaften von Revisionsnetzwerken auf europäischer Ebene hat behördenseitig schon vor einigen Jahren zur Bildung von «Colleges of Supervisors» geführt. Innerhalb dieser Colleges koordinieren mehrere Aufsichtsbehörden einzelne Überwachungsaktivitäten⁵⁸. Die RAB unterstützt diese Colleges und hat an diesen im Jahr 2013 wie folgt teilgenommen:

- An den Diskussionen im Rahmen des College of Supervisors für die KPMG Europe LLP (KPMG ELLP) hat die RAB sehr aktiv mitgewirkt. Es wurden erstmals durch die Regulatoren gemeinsame Prüfungshandlungen zu spezifischen Elementen des Qualitätssicherungssystems bestimmt und durchgeführt. Die Resultate dieser Prüfungshandlungen werden Anfang 2014 in Zürich besprochen. Nach Auswertung der Feststellungen sollen weitergehende Massnahmen abgeleitet werden.
- Die Mitarbeit der RAB am College of Supervisors für Ernst & Young Europe Co LLP (EY ELLP) erfolgt zurzeit im reduzierten Umfang. Die RAB hat unter anderem an einer Präsentation von EY ELLP zu Entwicklungen im Bereich der Qualitätssicherung teilgenommen.

3.5.4 Internationaler Währungsfonds (IWF)

Die Wirtschaftskrise, die kürzlich die ganze Welt erschütterte, machte deutlich, in welchem starkem Mass der Zustand eines Finanzsektors die Wirtschaft im eigenen Land sowie in anderen Ländern beeinflusst. Das 1999 gegründete IWF-Programm zur Bewertung des Finanzsektors (FSAP) ermöglicht die vollständige und gründliche Analyse einzelner Finanzsektoren. Angesichts der weltweiten Finanzkrise entschied der Verwaltungsrat des IWF im September 2010, dass sich die 25 grössten Finanzsektoren der Welt in Zukunft alle fünf Jahre einer sorgfältigen Kontrolle durch den IWF unterziehen müssen. 2013 überprüfte der IWF 16 Länder, darunter auch die Schweiz. Seine Bewertung enthält auch einen Abschnitt über die Rechnungsrevision sowie über die Revisionsaufsicht, bei dem die RAB aktiv mitgearbeitet hat. Der Abschlussbericht des IWF über den Zustand des schweizerischen Finanzsektors im Allgemeinen und über die Zuverlässigkeit des Aufsichtssystems bei der Rechnungsrevision in der Schweiz im Speziellen wird im Frühling 2014 veröffentlicht.

3.6 Extraterritorialer Geltungsbereich des RAG

Es wird auf die Ausführungen zum entsprechenden Gesetzgebungsprojekt verwiesen⁵⁹.

⁵⁷ Vgl. Ziff. 2.7.3.

⁵⁸ Vgl. Ziff. 2.2.4 Tätigkeitsbericht 2012 der RAB.

⁵⁹ Vorne Ziff. 1.1.2, zweites Lemma.

4 Zulassung

4.1 Einleitung

Die Zulassung für Revisionsunternehmen ist auf fünf Jahre befristet und erlischt automatisch, wenn kein Erneuerungsgesuch eingereicht oder die Zulassungserneuerung aufgrund der Überprüfung nicht erteilt werden kann. Nachdem die RAB die ersten definitiven Zulassungen für Revisionsunternehmen Anfang 2008 erteilt hatte, war 2013 eine erste Welle von Zulassungserneuerungen für Revisionsunternehmen spürbar.

Im Berichtsjahr wurden ausserdem 543 neue Zulassungsgesuche gestellt.

Mitunter werden auch die Kontaktdaten nicht den veränderten Verhältnissen angepasst, etwa wenn sich die (Wohn-)Sitzadresse, Telefonnummer oder E-Mail-Adresse geändert hat. In diesen Fällen kann die RAB die betroffenen Personen oder Revisionsunternehmen teilweise nicht oder nur mit beträchtlichem Nachforschungsaufwand erreichen. So besteht die Gefahr, dass wichtige Informationen nicht rechtzeitig an die Zulassungsträger kommuniziert werden können. Die RAB ist jedoch darauf angewiesen, die Zulassungsträger insbesondere im Rahmen einer Zulassungserneuerung schnell kontaktieren zu können.

4.2 Melde- und Mitwirkungspflichten

Alle zugelassenen Personen und Unternehmen unterliegen ab Gesuchstellung und während der Zulassung verschiedenen Melde- und Mitwirkungspflichten⁶⁰. So ist der RAB jede Änderung von im Register eingetragenen Tatsachen mitzuteilen (Art. 15 Abs. 3 RAG). Des Weiteren ist der RAB unverzüglich jede Tatsache mitzuteilen, die für die Beurteilung der Zulassungsvoraussetzungen von Belang ist (Art. 13 Abs. 1 RAV), und auf Anfrage alle Unterlagen und Informationen vorzulegen (Art. 14 RAV). So sind der RAB unter anderem schriftlich und unverzüglich Änderungen des Firmennamens, die Löschung eines Revisionsunternehmens aus dem Handelsregister nach Betriebsaufgabe sowie zivil- oder strafrechtliche Entscheidungen und Urteile oder Verlustscheine zu melden. Die Meldepflicht gilt als erfüllt, wenn die Person oder das Unternehmen **innerhalb von 10 Werktagen** ihren Online-Eintrag über das entsprechende RAB-Benutzerkonto aktualisiert. Die Erfahrung der RAB zeigt, dass die Einhaltung dieser Pflichten und die Pflege der Registerdaten in vielen Fällen noch verbesserungsfähig ist. So werden beispielsweise immer wieder personelle Ein- und Austritte nicht oder nicht rechtzeitig aktualisiert. Dies hat zur Folge, dass die elektronischen Verlinkungen der natürlichen Personen mit dem jeweiligen Unternehmen nicht mehr aktuell sind, was erhebliche Folgen auf die Berechnung der Quoren nach Art. 6 RAG haben kann. Um dieses Problem zu beheben, wird die Verantwortung für die elektronischen Verlinkungen in naher Zukunft von den natürlichen Personen auf die Revisionsunternehmen übertragen werden. Die Revisionsunternehmen werden diesbezüglich rechtzeitig informiert. Darüber hinaus werden regelmässig Unternehmen identifiziert, bei denen trotz Änderungen der Führungsstruktur oder des obersten Leitungsorgan keine Daten aktualisiert wurden.

Alle im Revisorenregister der RAB enthaltenen Informationen werden für die Aufrechterhaltung der Zulassung benötigt. Es ist daher wichtig, dass diese Daten stets aktuell gehalten werden. Es ist zudem daran zu erinnern, dass die Verletzung der Melde- und Mitwirkungspflichten strafbar ist (Art. 39 RAG, Art. 45 RAV)⁶¹.

⁶⁰ Detaillierte Informationen zu den Kommunikationspflichten: Rubrik «Häufige Fragen» auf der Internetseite der RAB.

⁶¹ Verstösse gegen die Melde- und Mitwirkungspflichten können mit einer Busse bis zu 100'000 Franken bestraft werden und stellen auch Verletzungen des Revisionsrechts dar. Neben allfälligen strafrechtlichen Konsequenzen können wiederholte bzw. schwere Verstösse gegen das Revisionsrecht auch verwaltungsrechtliche Konsequenzen haben und sich bei natürlichen Personen auf die Beurteilung der Gewähr für eine einwandfreie Prüftätigkeit auswirken. Bei Revisionsunternehmen, die gegen die Melde- und Mitteilungspflichten verstossen, stellt sich gegebenenfalls die Frage, ob das interne System zur Qualitätssicherung den gesetzlichen Ansprüchen genügt und wirksam umgesetzt wird.

4.3 Statistiken

4.3.1 Zulassungen

Abbildung 7:

zugelassene natürliche Personen und Revisionsunternehmen per 31. Dezember 2013⁶²:

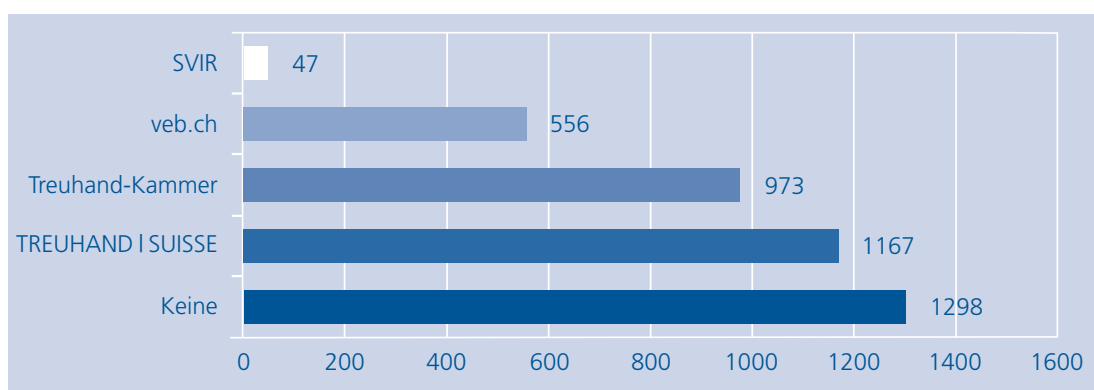
Zulassungsart	Revisor / in	Revisions- experte / in	Total per 31.12.2013	Total per 31.12.2012
Natürliche Personen	2'324	6'016	8'340	8'008
Einzelunternehmen	375	408	783	848
Revisionsunternehmen	890	1'803	2'693	2'766
Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen ⁶³	–	22	22	21
Total Zulassungen	3'589	8'249	11'838	11'643

Der Vergleich der Berichtsjahre 2012 und 2013 zeigt, dass die mengenmässige Entwicklung der Zulassungen insgesamt relativ stabil ist. Es wurde ein leichter Rückgang der Zulassungen von Unternehmen festgestellt, der in erster Linie der Tatsache zuzuschreiben ist, dass einige Unternehmen auf die Erneuerung ihrer Zulassung verzichtet haben⁶⁴. Was die staatlich beaufsichtigten Unternehmen betrifft, so ist die Zahl ihrer Zulassungen dagegen von 21 auf 22 gestiegen⁶⁵.

4.3.2 Verbandsmitgliedschaften⁶⁶

Abbildung 8:

Verbandsmitgliedschaften der Revisionsunternehmen per 31. Dezember 2013:



Mit 37% bleibt der Anteil der zugelassenen Revisionsunternehmen, die nicht Mitglied eines Berufsverbandes sind, im Vergleich zum vorangegangenen Berichtsjahr stabil. Diese Unternehmen entziehen sich der Kontrolle an die Weiterbildung, wie sie von den Verbänden eingerichtet wurde. 1'696 Revisionsunternehmen haben eine Einzelmitgliedschaft angegeben. 465 Unternehmen sind gleichzeitig Mitglied in zwei Berufsverbänden, 39 Unternehmen in drei Verbänden.

⁶² Alle Zahlen beziehen sich auf rechtskräftig abgeschlossene Verfahren. Hängige Beschwerdeverfahren wurden nicht berücksichtigt. Ausschlaggebend ist somit der Status des Zulassungsverfahrens per Ende 2013.

⁶³ Vgl. Anhang 4.

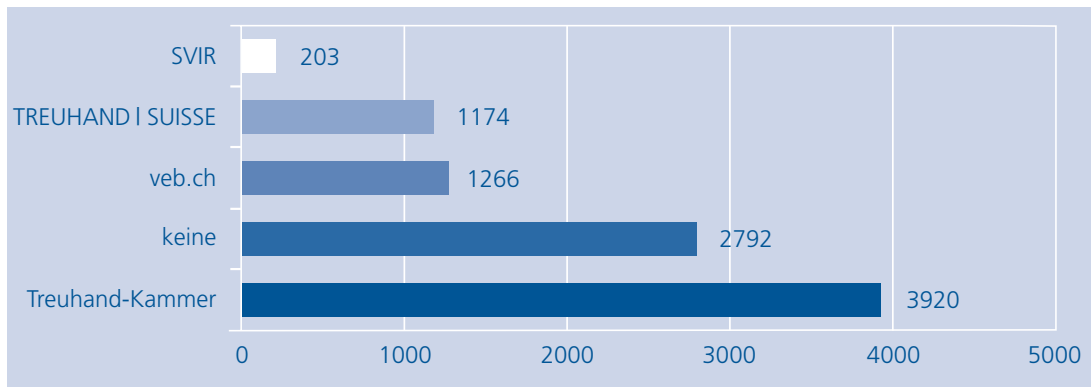
⁶⁴ Vgl. Ziff. 4.4.2.

⁶⁵ Vgl. Ziff. 2.1.

⁶⁶ Alle Zahlen beziehen sich auf die Selbstdeklaration der Revisionsunternehmen und Personen resp. ihre Online-Einträge.

Abbildung 9:

Verbandsmitgliedschaften von natürlichen Personen
per 31. Dezember 2013:

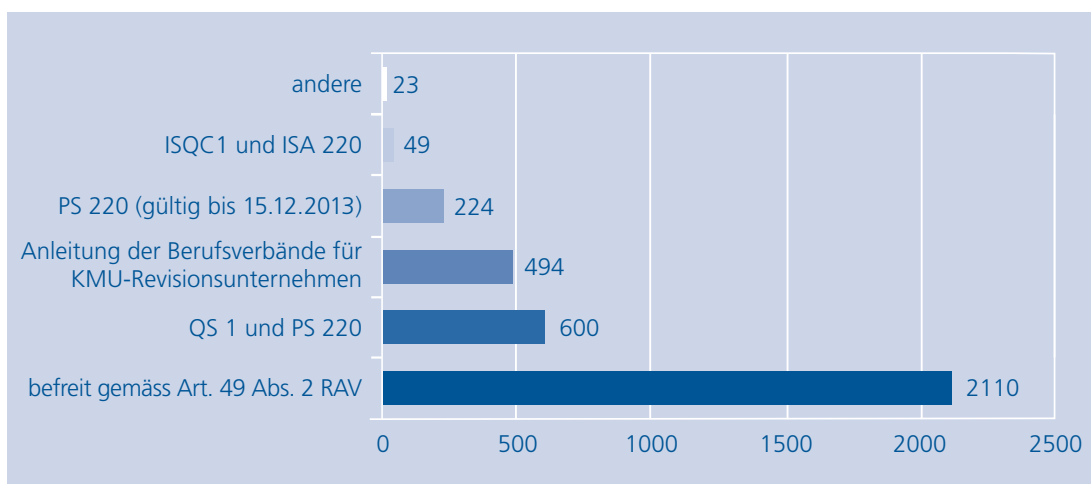


Von den insgesamt 8'340 zugelassenen natürlichen Personen haben 4'612 eine Einzelmitgliedschaft angegeben. 858 Personen sind Mitglied von zwei Verbänden, 77 Personen von drei Verbänden und eine Person sogar von allen vier Verbänden.

4.3.3 Angewandter Standard der internen Qualitätssicherung

Abbildung 10:

Angabe der Revisionsunternehmen per 31. Dezember 2013⁶⁷



⁶⁷ Alle Angaben beziehen sich auf die Selbstdeklaration der Revisionsunternehmen resp. ihre Online-Einträge.

4.4 Erneuerung der Zulassung

4.4.1 Einleitung

Im Gegensatz zu den natürlichen Personen sind die Zulassungen für Revisionsunternehmen auf fünf Jahre beschränkt (Art. 3 Abs. 2 RAG). Die erteilten Zulassungen laufen nach Ablauf dieser fünf Jahre automatisch aus. Die Erneuerung ist aus diesem Grund rechtzeitig vor Ablauf der Frist an die Hand zu nehmen. Die betroffenen Revisionsunternehmen werden ungefähr ein halbes Jahr vor Ablauf der Zulassung durch die RAB kontaktiert und aufgefordert, die notwendigen Informationen und Unterlagen einzureichen. Die Unternehmen werden um aktive Zusammenarbeit gebeten, um eine effiziente und schnelle Bearbeitung der Erneuerungsgesuche zu erleichtern. Die folgenden Absätze fassen die Erfahrungen der RAB mit den ersten Zulassungserneuerungen zusammen.

4.4.2 Verfahren

In einem von vier Fällen haben die Träger einer 2013 ablaufenden Zulassung die Unterlagen für eine Erneuerung nicht in dem von der RAB festgesetzten Zeitraum eingereicht. Die Nachzügler riskieren, dass die Beurteilung ihres Erneuerungsgesuchs nicht vor Ablauf der Zulassung durchgeführt werden kann.

In vielen anderen Fällen waren die Informationen oder eingereichten Unterlagen unvollständig. Der damit verbundene zusätzliche Austausch verzögerte die definitive Beurteilung der Zulassungserneuerung.

2014 werden mehr als 2'000 Zulassungen ablaufen. Sollte das Verhältnis der unvollständigen Unterlagen bzw. späten Antworten unverändert bleiben, riskieren viele Unternehmen, keine Zulassung mehr zu haben, da der RAB für die Beurteilung des Gesuchs deutlich weniger Zeit zur Verfügung steht. Den Unternehmen wird daher dringend empfohlen, ihr Erneuerungsgesuch so früh wie möglich vorzubereiten und es zusammen mit allen notwendigen Unterlagen bei der RAB einzureichen. Unternehmen, die auf eine erneute Zulassung verzichten, sollten diese Entscheidung der RAB ausdrücklich mitteilen, um unnötigen Aufwand zu vermeiden.



4.4.3 Statistik Zulassungserneuerungen

Abbildung 11:

Anzahl Zulassungserneuerungen von Revisionsunternehmen per 31. Dezember 2013:

Zulassungsart	Revisor / in	Revisions- experte / in	Total per 31.12.2013
Einzelunternehmen	37	73	110
Revisionsunternehmen	61	186	247
Total Zulassungserneuerungen im 2013	98	259	357

Während des Berichtsjahres wurden 357 Zulassungen für Revisionsunternehmen erneuert, davon 98 als Revisor und 259 als Revisionsexperte.

81 Unternehmen, denen 2008 die Zulassung erteilt wurde, haben im Rahmen des 2013 von der RAB initiierten Zulassungserneuerungsverfahrens ihren Verzicht auf die Erneuerung ihrer Zulassung mitgeteilt. Diese Unternehmen wurden nach Ablauf ihrer bisherigen Zulassung aus dem Register der RAB gelöscht. Einige Unternehmen verzichteten auf die Zulassungserneuerung aufgrund der strenger Vorschriften, insbesondere den Normen zur Qualitätssicherung, die vom Berufsstand definiert wurden.

Aufgrund ausbleibender Rückmeldungen von Seiten der Unternehmen oder aufgrund fehlender Unterlagen und Informationen für die Beurteilung eines Erneuerungsgesuchs musste in 19 Fällen die Zulassung gelöscht werden. 15 Revisionsunternehmen haben ihr Gesuch während des Zulassungserneuerungsprozesses zurückgezogen. Fünf Revisionsunternehmen haben im Rahmen der Zulassungserneuerung eine Änderung der Zulassungsart beantragt.

4.4.4 Erfahrungen aus der Beurteilung von QS-Fragebogen

Revisionsunternehmen, die über ein Qualitätssicherungssystem verfügen müssen, haben der RAB ihr Qualitätssicherungssystem bei der Erstzulassung und der Erneuerung der Zulassung darzulegen (vgl. Art. 6 RAG und Art. 49 RAV). Dies erfolgt unter Verwendung eines standardisierten Fragebogens. Die RAB nimmt auf dieser Basis eine formelle Beurteilung vor.

Im 2013 wurden die Anforderungen an die Qualitätssicherung modernisiert: Die Treuhand-Kammer hat die Anwendung des neuen Schweizer Qualitätssicherungsstandards QS 1 für die ordentliche Prüfung von Jahresrechnungen, die nach dem 15. Dezember 2013 enden, zusammen mit den neuen Schweizer Prüfungsstandards (Version 2013) für verbindlich erklärt. Auf den gleichen Zeitpunkt treten die geänderten Bestimmungen zur Qualitätssicherung bei Revisionsunternehmen in Kraft (vgl. Art. 49 Abs. 1 RAV). Danach müssen neu alle Revisionsunternehmen, die ordentliche Revisionen erbringen, über ein Qualitätssicherungssystem nach QS 1 verfügen. In der Folge müssen Revisionsunternehmen, die ordentliche Revisionen anbieten und in welchen lediglich eine Person über die notwendige Zulassung verfügt, eine weitere Person mit Zulassung als Revisionsexpertin zum Zweck der Qualitätssicherung beiziehen. Revisionsunternehmen, die nur eingeschränkte Revisionen erbringen und in welchen mindestens zwei Personen über eine Zulassung verfügen, müssen ihr Qualitätssicherungssystem nach den Bestimmungen der Anleitung zur Qualitätssicherung für KMU-Revisionsunternehmen ausrichten. Eine freiwillige Anwendung von QS 1 ist zulässig.

Im Jahr 2013 wurden die ersten Gesuche um Zulassungserneuerung bearbeitet. Darunter wurden auch Qualitätssicherungssysteme nach QS 1 beurteilt. Obschon von der Treuhand-Kammer ab 1. September 2016 für alle Mitglieder verbindlich erklärt, blieb die «freiwillige Anwendung»⁶⁸ von QS 1 im Jahr 2013 noch der Ausnahmefall.

Aus der Beurteilung der QS-Fragebogen gehen insbesondere folgende allgemeine Erkenntnisse und Feststellungen hervor:

- Bei den im Jahr 2013 eingegangenen Gesuchen um Zulassungserneuerung wurde festgestellt, dass einzelne Revisionsunternehmen angegeben hatten, den per 15. Dezember 2013 ausser Kraft gesetzten PS 220 (2010) zwecks Qualitätssicherung anzuwenden. Revisionsunternehmen, die ordentliche Revisionen erbringen und deren Zulassung nach der Inkraftsetzung von QS 1 abläuft, wurden aufgefordert, ihre Angaben im RAB-Register zu korrigieren und der RAB ein Qualitätssicherungssystem nach QS 1 darzulegen. Es ist zu beachten, dass die Anwendung des ausser Kraft gesetzten PS 220 (Version 2010) als verwendeter QS-Standard nach der Inkraftsetzung von QS 1 per 15. Dezember 2013 nicht mehr zulässig ist.
- Die Revisionsunternehmen haben dem Gesuch um Zulassungserneuerung teilweise keinen Bericht über die interne Nachkontrolle beigelegt, obschon sie in der Vergangenheit ein Qualitätssicherungssystem nach den PS 220 (Version 2010) betrieben und ordentliche Revisionen durchgeführt haben. Diese Unternehmen wurden aufgefordert, einen entsprechenden Bericht nachzureichen. Bei der Zulassungserneuerung von Revisionsunternehmen, die QS 1 anwenden, wird die RAB auch künftig einen Bericht als Nachweis zur Durchführung der internen Nachkontrolle einfordern. Dies gilt grundsätzlich auch bei freiwilliger Anwendung von QS 1.
- Revisionsunternehmen, welche bereits bestehende Standardtexte unbesehen übernommen haben, wurden von der RAB aufgefordert, die entsprechenden Passagen zu überarbeiten und mit verbindlichen, den spezifischen Gegebenheiten des Revisionsunternehmens angepassten Regelungen und Massnahmen zu versehen.
- Bei wenigen Revisionsunternehmen wurde festgestellt, dass diese über kein dokumentiertes Qualitätssicherungssystem verfügen. Die Dokumentation der vom Revisionsunternehmen zwecks Qualitätssicherung vorgesehenen Regelungen und Massnahmen erfolgt in aller Regel in Form eines Handbuches und stellt eine Voraussetzung für das Bestehen eines Qualitätssicherungssystems dar.
- Zu wiederholten Beanstandungen haben die von den Revisionsunternehmen getroffenen Regelungen und Massnahmen zur Weiterbildung geführt. Sowohl bei ordentlicher wie auch bei eingeschränkter Revision hat ein Revisionsunternehmen im Rahmen ihres Qualitätssicherungssystems eigenständig sicherzustellen, dass ihre Mitarbeitenden über die zur Abwicklung des Prüfungsauftrags notwendige Fachkompetenz verfügen. Die Richtlinien der Berufsverbände zur Weiterbildung sind grundsätzlich nur für einen bestimmten Personenkreis adressiert. Für alle übrigen Mitarbeitenden, die an der Revision beteiligt sind, hat das Revisionsunternehmen somit eigenständig Grundsätze zur Weiterbildung zu formulieren.

⁶⁸ QS 1 ist seit dem 15. Dezember 2013 für Revisionsunternehmen, die ordentliche Revisionen durchführen, zwingend einzuhalten. Eine «freiwillige» Anwendung ist hingegen bei Revisionsunternehmen möglich, welche lediglich eingeschränkte Revisionen durchführen.

- Im Bereich der Unabhängigkeit wurden fehlende Regelungen und Massnahmen zur Überprüfung der persönlichen Unabhängigkeit bemängelt. Die in diesem Zusammenhang oft implementierte und von QS 1 (s. QS 1.24) explizit geforderte Massnahme besteht in der jährlichen Einforderung einer schriftlichen Bestätigung über die Einhaltung der geltenden Vorgaben zur Unabhängigkeit.

Bei der Überprüfung der QS-Fragebogen von Revisionsunternehmen, welche QS 1 für die Qualitätssicherung anwenden, wurden folgende Punkte beanstandet:

- Fehlen von definierten Kriterien, anhand welcher bestimmt werden kann, für welche Mandate ausser der Prüfung von Publikumsgesellschaften eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung erforderlich ist (s. QS 1.35a).
- Mangelnde Definition oder lediglich beispielhafte Aufzählung der im Rahmen der Überwachung des Qualitätssicherungssystems durchzuführenden Arbeiten und Berichterstattung (s. QS 1.48a und QS 1. A65).
- Fehlen einer Regelung im Bereich der internen Nachkontrolle, welche vorsieht, dass jeder Auftragsverantwortliche auf wiederkehrender Basis einer Überprüfung unterzogen wird (QS 1.48a) und dass die Person, welche die interne Nachkontrolle durchführt, vorgängig nicht an der Revision oder der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung teilgenommen haben darf (QS 1.48c).
- Fehlen einer Regelung im Bereich der Auftragsdokumentation, die verlangt, dass die Zusammenstellung der finalen Arbeitspapiere innerhalb einer angemessenen Frist (durch das Revisionsunternehmen zu definieren) abzuschliessen ist.

tigt sein (Art. 728 Abs. 1 und Art. 729 Abs. 1 OR). Da die RAB auch im Berichtsjahr noch immer zahlreiche und teilweise gravierende Verstösse gegen die Unabhängigkeit festgestellt hat, sei an dieser Stelle noch einmal an die wichtigsten Punkte erinnert:

Die Unabhängigkeit nach dem äusseren Erscheinen ist mit Blick auf das Ziel einer verlässlichen Rechnungslegung und Revision für Dritte von zentraler Bedeutung. Es gilt daher, alle Umstände zu vermeiden, aus denen eine durchschnittliche Betrachterin oder ein durchschnittlicher Betrachter auf Grund der allgemeinen Lebenserfahrung schliessen muss, dass die Unabhängigkeit nicht mehr gegeben ist⁶⁹. Die einwandfreie Revision einer korrekten Jahresrechnung durch eine subjektiv (d.h. tatsächlich) unvoreingenommene bzw. unabhängige Revisionsstelle ist für einen Dritten wertlos, wenn die Unabhängigkeit nach aussen hin als beeinträchtigt erscheint. Massgebend ist dabei nicht, was eine durchschnittliche Betrachterin oder ein durchschnittlicher Betrachter tatsächlich weiss, sondern wie ein Sachverhalt mit Blick auf die Unabhängigkeit und auf Grund der allgemeinen Lebenserfahrung beurteilt würde, wenn die durchschnittliche Betrachterin oder der durchschnittliche Betrachter Kenntnis der relevanten Umstände hätte. In der Praxis wird hingegen immer wieder argumentiert, dass ein Verstoß gegen die Unabhängigkeit dem Anschein nach weniger verwerflich sei als ein tatsächlicher Verstoß. Dies trifft aus rechtlicher bzw. aus Sicht der Sorgfaltspflicht, der jede Prüferin und jeder Prüfer unterliegt, nicht zu: Diese sind von Gesetzes wegen dazu verpflichtet, im Rahmen der rechtlichen Vorgaben jeden Anschein ihrer Abhängigkeit zu vermeiden. Wird dies fahrlässig oder sogar vorsätzlich unterlassen, so hat es entsprechende Konsequenzen.

⁶⁹ Vgl. dazu BBl 2004 4018.

4.5 Unabhängigkeit der Revisionsstelle

4.5.1 Einleitung

Der Grundsatz der Unabhängigkeit ist für den Berufsstand der Prüfer von fundamentaler Bedeutung. Die Revisionsstelle muss unabhängig sein und sich ihr Prüfungsurteil objektiv bilden. Die Unabhängigkeit der Revisionsstelle darf weder tatsächlich (in fact) noch dem Anschein nach (in appearance) beeinträch-

Die Zielsetzung der gesetzlichen Unabhängigkeitsvorschriften ist bei der ordentlichen und der eingeschränkten Revision naturgemäss dieselbe. Von diesem Grundsatz weicht der Gesetzgeber bei der eingeschränkten Revision nur in zwei Ausnahmen ab: Zum einen besteht keine Rotation des leitenden Revisors (vgl. dazu Art. 730a Abs. 2 OR). Zum anderen ist es erlaubt, an der Buchführung mitzuwirken und andere Dienstleistungen zu erbringen, sofern da, wo das Risiko der Überprüfung eigener Arbeiten entsteht, durch geeignete organisatorische und personelle Massnahmen eine verlässliche Prüfung sichergestellt wird (Art. 729 Abs. 2 OR). Über diese beiden Ausnahmen hinaus bestehen gemäss steter Rechtsprechung und trotz vereinzelter Lehrmeinungen keine weiteren Privilegien. Insbesondere besteht keine rechtliche Grundlage für einen allgemein «grosszügigeren» Massstab der Unabhängigkeit bei der eingeschränkten Revision als bei der ordentlichen Revision. Dies wäre auch nicht praktikabel, weil es kaum möglich wäre, zwei verständliche und nachvollziehbar voneinander abgegrenzte Massstäbe der Unabhängigkeit zu schaffen. Jeder entsprechende Versuch wird zu Scheingenaugigkeit und unnötiger Rechtsunsicherheit führen.

Verstösse gegen die Vorschriften über die Unabhängigkeit der Revisionsstelle sind für die Beurteilung der Gewähr für eine einwandfreie Prüfungstätigkeit als dauernd einzuhaltende Zulassungsvoraussetzung relevant. Verletzungen der Unabhängigkeitsvorschriften lassen je nach den Umständen erhebliche Zweifel an einer glaubwürdigen bzw. einwandfreien Ausübung der Tätigkeit und der Einhaltung der Pflichten der Revisionsstelle aufkommen. Verletzungen der Unabhängigkeit können daher je nach den Umständen einen Verweis (Art. 18 RAG) oder den Entzug der Zulassung (Art. 17 RAG) zur Folge haben.

Die Bestimmungen zur Unabhängigkeit der Revisionsstelle sind im Weiteren zwingender Natur und daher stets einzuhalten. Die Auslegung und Umsetzung der Vorschriften zur Unabhängigkeit sind folglich keiner privatautonomen Parteiabsprache zugänglich. So ist es namentlich unzulässig, dass die Revisionsstelle und das geprüfte Unternehmen bestimmte Verstösse gegen die Unabhängigkeit als zulässig vereinbaren, sich über eine bestimmte Auslegung oder Anwendung von Unabhängigkeitsvorschriften verständigen oder einander zusagen, dass sie auf die Geltendmachung von Haftungsansprü-

chen verzichten, die sich aus der (allfälligen) Verletzung der Unabhängigkeit ergeben könnten. Solche Absprachen sind nichtig (Art. 20 Abs. 1 OR), weil die Revision und die Unabhängigkeit der Revisionsstelle nicht nur das geprüfte Unternehmen (bzw. den Verwaltungsrat oder die Aktionäre), sondern auch weitere Personenkreise schützen⁷⁰. Die vertragliche Absenkung des Schutzniveaus der Unabhängigkeit käme vor diesem Hintergrund einem Vertrag zu Lasten Dritter gleich (vgl. Art. 111 OR).

4.5.2 Häufigste Feststellungen

Die RAB stösst im Rahmen ihrer Tätigkeit wie erwähnt immer wieder auf Unabhängigkeitsverletzungen. Rund die Hälfte aller Vorabklärungen und Verfahren haben (mögliche) Verstösse gegen die Unabhängigkeit zum Gegenstand. Es würde zu weit führen, alle mit Blick auf die Unabhängigkeit problematischen Sachverhalte darzulegen. Nachfolgend wird daher eine Reihe von Konstellationen dargestellt, die am häufigsten vorkommen oder die es anderweitig zu beachten gilt.

Verschiedentlich ist festzustellen, dass der Prozess innerhalb der Revisionsstelle zur Annahme von neuen geprüften Unternehmen und von Zusatzaufträgen lückenhaft ist. Insbesondere wird der Frage zu wenig oder zu spät Beachtung geschenkt, ob neben dem Revisionsmandat noch prüfungsfremde Mandate angenommen werden dürfen und welche Gefahren und Schutzvorkehrungen existieren bzw. implementiert werden müssen⁷¹.

⁷⁰ Vgl. dazu BBl 2004 3975 f., 3989 f.

⁷¹ Vgl. dazu vorne Ziff. 2.3.1.

Immer noch relativ häufig ist der Fall anzutreffen, in dem ein Mitglied des Verwaltungsrates der Revisionsstelle oder eine andere Person mit Entscheidfunktion (z. B. ein Direktor) gleichzeitig beim geprüften Unternehmen oder der geprüften Stiftung im Verwaltungs- bzw. Stiftungsrat Einsitz nimmt oder ein arbeitsrechtliches Verhältnis zum geprüften Unternehmen unterhält (Art. 728 Abs. 2 Ziff. 1 OR). Mit Blick auf die Anscheinsproblematik⁷² wird meist übersehen, dass es keine Rolle spielt, dass diese Person nicht Mitglied des Prüfungsteams ist (Art. 728 Abs. 3 OR), dass die Funktion des Verwaltungsrats beim geprüften Unternehmen nur treuhänderisch ausgeübt wird oder dass die Zeichnungsbefugnis nur «pro forma» im Handelsregister eingetragen wurde. Ebenfalls in diese Fallgruppe fällt die im Jahr 2013 angetroffene treuhänderische Ausübung von Stimmrechten von Aktionären und VR-Mitgliedern durch den leitenden Revisor.

Eher selten liegt der Fall vor, in denen eine direkte Beteiligung am oder eine wesentliche Schuld gegenüber dem geprüften Unternehmen besteht (Art. 728 Abs. 2 Ziff. 2 OR)⁷³.

Oftmals besteht auch eine enge geschäftliche Beziehung des leitenden Revisors zu einem Mitglied des Verwaltungsrates des geprüften Unternehmens (Art. 728 Abs. 2 Ziff. 3 OR). In der Praxis sind diejenigen Fälle am gängigsten, in denen eine gemeinsame Erwerbstätigkeit (z. B. gemeinsame Partnerschaft in einem Revisionsunternehmen) oder ein gemeinsames Investment (z. B. Kontrolle eines Unternehmens, das zwar nicht revidiert, aber z. B. Buchhaltung anbietet) besteht.

Über die Zeit seltener geworden ist die Revision von Gesellschaften, in denen nahestehende Personen des leitenden Revisors oder eines Mitglieds des Revisionsteams im geprüften Unternehmen eine Entscheidfunktion ausüben oder am geprüften Unternehmen direkt beteiligt sind (Art. 728 Abs. 5 i.V.m. Abs. 2 Ziff. 1, 2 und 3 OR). Angetroffen wurden Fälle unter Einbezug von Ehepartnern, Eltern und Geschwister.

Im Bereich des Verbots der Selbstprüfung (Art. 728 Abs. 2 Ziff. 4 OR) sind mit Blick auf die ordentliche Revision vor allem Verstösse in der Form der Mitwirkung in der Buchhaltung anzutreffen (vorab Lohnbuchhaltung). Eine Unterform dieser Fallkategorie liegt vor, wenn die Revision von Unternehmen A und die Buchhaltungsdienstleistungen von Unterneh-

men B durchgeführt bzw. erbracht werden und diese beiden Unternehmen faktisch oder dem Anschein nach unter einheitlicher Leitung stehen (Art. 728 Abs. 6 OR). Im Bereich der eingeschränkten Revision und der grundsätzlich zulässigen Mitwirkung in der Buchführung gab es bisher keine Sanktionen.

Eher selten kommen Fälle vor, in denen eine Revisionsstelle wirtschaftlich in die Abhängigkeit von geprüften Unternehmen gerät, die allesamt vom selben Verwaltungsrat gesteuert werden (Art. 728 Abs. 2 Ziff. 5 OR). Ebenfalls mit der wirtschaftlichen Unabhängigkeit nicht vereinbar sind hohe persönliche Schulden des Prüfers, da dies zu Gefälligkeitsrevisionen, unkritischer Annahme von möglichst vielen Mandaten, ungenügenden Prüfungshandlungen oder sogar zu Erpressung führen kann.

Nicht im Gesetz, aber seit 1997 in der Rechtsprechung⁷⁴ und seit 2010 im Berufsrecht ausdrücklich erwähnt⁷⁵ ist das Verbot der gegenseitigen Revision: Die Revision von Unternehmen A durch Unternehmen B und umgekehrt führt leicht zu Interessenkonflikten und ist insbesondere geeignet, Beeinflussungen der Revisionstätigkeit durch unsachliche gegenseitige Rücksichtnahmen zu veranlassen. Es besteht daher zumindest dem Anschein nach die Gefahr, dass die beiden Unternehmen ihre Aufgaben als Revisionsstellen nicht mit der nötigen Unvoreingenommenheit wahrnehmen. Diese Fallkategorie ist mittlerweile praktisch nicht mehr anzutreffen.

Auf Grund der zentralen Bedeutung der Unabhängigkeit für den Berufsstand wird die RAB auch im 2014 ein besonderes Augenmerk auf die Einhaltung der Unabhängigkeitsvorschriften legen.

⁷² Vorne Ziff. 4.5.1.

⁷³ BVGE Nr. B-5373/2012 vom 25. Juli 2013.

⁷⁴ BGE 123 III 31 ff.

⁷⁵ Ziff. IV Bst. C Abs. 3 der Richtlinien zur Unabhängigkeit 2007, in der Fassung vom 6. Dezember 2010.

5 Enforcement und Rechtsprechung

5.1 Enforcement

Im Berichtsjahr wurden insgesamt elf Gesuche abgewiesen. Sieben Personen haben ihre Gesuche oder ihre Zulassungen zurückgezogen. Auf fünf Gesuche wurde mangels Vollständigkeit der Unterlagen nicht eingetreten. Zudem wurden 15 Zulassungsentzüge verhängt und fünf Verweise ausgesprochen.

5.2 Rechtsprechung

Wie im Vorjahr befassten sich die eidgenössischen Gerichte (Bundesverwaltungsgericht [BVGer] und Bundesgericht [BGer]) vor allem mit Fällen, in denen es um die Voraussetzung des unbescholtenen Leumunds in Verbindung mit Verstössen gegen die Vorschriften zur Unabhängigkeit ging. Die eidgenössischen Gerichte (in einem Fall in zweiter Instanz) stützten die Entscheide der RAB als solche (Abweisung des Gesuchs oder Entzug der Zulassung) und im Entzugsfall auch die Dauer des Entzuges. Dies zeigt, dass die «Enforcement»-Politik der RAB von den gerichtlichen Instanzen mitgetragen sowie als rechtmässig und verhältnismässig eingeschätzt wird.

Als das Bundesgericht über die Dauer eines durch die RAB ausgesprochenen Zulassungsentzugs urteilen musste, präziserte es, dass der Entzug einer Zulassung als Revisor für einen Zeitraum unter einem Jahr kaum denkbar ist, da die Revision der Jahresrechnung jährlich erfolgt und das RAG die Möglichkeit eines Verweises nur gegen Personen vorsieht, die für ein staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen arbeiten⁷⁶.

In einem anderen Fall, in dem der Gesuchsteller die Zulassung als Revisionsexperte beantragt hatte, lagen Betreibungen für mehrere Millionen Franken sowie Verlustscheine, Konkursandrohungen und Pfändungen vor. Das BGer präziserte, dass Betreibungen nur mit Vorsicht berücksichtigt werden dürfen. Es führte in dieser Hinsicht aus, dass die Betreibung durch einen privaten Gläubiger keine endgültige Schlussfolgerung zum Bestehen einer entsprechenden Schuld zulässt. Werden jedoch mehrere Betreibungen durch verschiedene Personen und insbesondere durch staatliche Organe eingeleitet, so kann dies auf eine angespannte finanzielle Situation hindeuten. Ausserdem ist bei hoher Verschuldung die wirtschaftliche Unabhängigkeit nicht mehr garantiert. Des Weiteren zeigen Betreibungen, dass der Gesuchsteller seine privaten Angelegenheiten schlecht geführt hat, was seine Fähigkeiten in beruflicher Hinsicht in Frage stellt⁷⁷.

In einem weiteren Fall, in dem der Gesuchsteller die Zulassung als Revisionsexperte beantragte, hatte dieser namentlich die Jahresrechnungen von fünf Unternehmen revidiert, in deren Verwaltungsräten eine Person sass, mit der er in enger Beziehung stand. Das BVGer präziserte dabei, dass die begrenzte Aktivitäten der erwähnten Unternehmen nichts an der Tatsache ändert, dass sie der Revisionspflicht unterstellt sind, und dass bei der Revision der Jahresrechnungen die Vorschriften zur Unabhängigkeit berücksichtigt werden müssen⁷⁸.

Das BVGer musste in einer anderen Entscheidung diverse Verstösse gegen die Vorschriften zur Unabhängigkeit beurteilen. Mit Blick auf ein Darlehen in Höhe von 800'000 Franken zugunsten des leitenden Revisors beziehungsweise des «Co-Reviewers» hielt es fest, dass dieses eine wesentliche Schuld gemäss Art. 728 Abs. 2 Ziff. 2 OR darstellt, wenn es von einer Person gewährt wird, die jeweils im Verwaltungsrat von insgesamt neun revidierten Unternehmen sitzt, und damit gegen die Vorschriften zur Unabhängigkeit verstösst⁷⁹. In einer ähnlichen Sache kam das Gericht zudem zum Schluss, dass gestützt auf Art. 44 FINMAG ausgesprochene Sanktionen den unbescholtenen Leumund nach RAG in Frage stellen⁸⁰.

Bei der Entscheidung, ob ein Gesuchsteller über ausreichend Fachpraxis verfügt, um als Revisionsexperte zugelassen zu werden, vertrat das BVGer in einer Praxisänderung die Ansicht, dass die vor Beginn der anerkannten Ausbildung erworbene Berufserfahrung ebenfalls angerechnet werden kann, wenn die übrigen gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind⁸¹. Auf Grund der Beschwerde des Eidg. Justiz- und Polizeidepartements (in enger Zusammenarbeit mit der RAB) hat das BGer die Entscheidung des BVGer aufgehoben und zur Neuurteilung an das BVGer zurückgewiesen, da klar aus dem Gesetz hervorgeht, dass Berufserfahrung vor Beginn einer anerkannten Ausbildung nicht angerechnet werden kann⁸².

⁷⁶ BGE Nr. 2C_1182/2012 vom 29. Mai 2013, E. 4.4.

⁷⁷ BGE Nr. 2C_709/2012 vom 20. Juni 2013, E. 6.2.

⁷⁸ BVGE Nr. B-2274/2012 vom 19. Juni 2013, E. 4.3.2.3; siehe auch BVGE Nr. B-4251/2012 vom 23. September 2013, E. 4.2.1.

⁷⁹ BVGE Nr. B-5373/2012 vom 25. Juli 2013, E. 4.1.

⁸⁰ BVGE Nr. B-5348/2012 vom 25. Juli 2013, E. 5.

⁸¹ BVGE Nr. B-4277/2012 vom 18. Juni 2013, E. 6.6

⁸² BGE Nr. 2C_738/2013, E. 4.6

Anhänge

1 Organisation der RAB⁸³

Rechtsform	Öffentlich-rechtliche Anstalt mit eigener Rechtspersönlichkeit.	
Eingliederung in Bundesverwaltung	Unabhängige Einheit der dezentralen Bundesverwaltung, administrativ dem Eidg. Justiz- und Polizeidepartement (EJPD) zugeordnet.	
Sitz	Bern	
Organe der RAB	Verwaltungsrat	Thomas Rufer (Präsident) , Betriebsökonom FH, dipl. Wirtschaftsprüfer
		Sabine Kilgus (Vizepräsidentin) , PD Dr., Rechtsanwältin
		Renato Fassbind , Dr., US-amerikanischer CPA
		Conrad Meyer , Prof., Dr.
		Daniel Oyon , Prof., Dr.
	Direktion	Frank Schneider , Direktor, dipl. Wirtschaftsprüfer
		Reto Sanwald , stellvertretender Direktor, Leiter Recht und Internationales, Dr. iur., Rechtsanwalt
		Pascal Stirnimann , Leiter Aufsicht, dipl. Wirtschaftsprüfer
		Sébastien Derada , Leiter Zulassung und Support
	Revisionsstelle	Eidg. Finanzkontrolle (EFK)
Anzahl Mitarbeitende	27 Mitarbeitende, verteilt auf 21 Vollzeitstellen (Stand 31.12.2013). Per Ende Vorjahr waren 26 Mitarbeitende, verteilt auf 20 Vollzeitstellen, bei der RAB tätig.	
Finanzierung	Die RAB finanziert sich ausschliesslich über Gebühren und Aufsichtsabgaben der zugelassenen und beaufsichtigten Personen und Unternehmen. Steuergelder werden keine beansprucht. Die RAB führt eine eigene Rechnung ausserhalb des Bundeshaushaltes	
Gesetzlicher Auftrag	Sicherstellung der ordnungsgemässen Erbringung und der Gewährleistung der Qualität von Revisionsdienstleistungen	
Zuständigkeiten	Beurteilung von Zulassungsgesuchen, Aufsicht über die Revisionsstellen von Publikumsgesellschaften 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	

⁸³ Weitergehende Informationen finden sich auf der Website der RAB (www.revisionsaufsichtsbehörde.ch)

2 Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
Art.	Artikel
BAG	Bundesamt für Gesundheit
BBl	Bundesblatt
BGE	Entscheid des Bundesgerichts
BGer	Bundesgericht
Bst.	Buchstabe oder Bestimmung
BVGE	Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts
BVGer	Bundesverwaltungsgericht
EAIG	European Audit Inspection Group
EJPD	Eidg. Justiz- und Polizeidepartement
EQCR	Engagement Quality Control Reviewer
ESBK	Eidg. Spielbankenkommission
EU	Europäische Union
EWG	Enforcement Working Group
EWR	Europäischer Wirtschaftsraum
FINMA	Eidg. Finanzmarktaufsichtsbehörde
FINMAG	Finanzmarktaufsichtsgesetz vom 22. Juni 2007 (SR 956.1)
FINMA-PV	Finanzmarktprüfverordnung vom 15. Oktober 2008 (SR 956.161)
GPPC	Global Public Policy Committees
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).
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
ICWG	International Cooperation Working Group
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants
IFIAR	International Forum of Independent Audit Regulators
ISA	International Standards on Audit
ISQC 1	International Standard on Quality Control 1

i.V.m.	in Verbindung mit
IWF	Internationaler Währungsfonds
KMU	Kleine und mittelgrosse Unternehmen
MMoU	multilaterales Memorandum of Understanding
MoU	Memorandum of Understanding
OAK-BV	Oberaufsichtskommission Berufliche Vorsorge
OR	Obligationenrecht vom 30. März 1911 (SR 220)
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board
PS	Schweizer Prüfungsstandards der Treuhand-Kammer
QS 1	Schweizer Qualitätssicherungsstandard 1 (gilt seit dem 15.12.2013)
RAG	Revisionsaufsichtsgesetz vom 15. Dezember 2005 (SR 221.302)
RAV	Revisionsaufsichtsverordnung vom 22. August 2007 (SR 221.302.3)
Rz	Randziffer
sbRU	staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen
SCWG	Standard Coordination Working Group
SER	SIX Exchange Regulation
SMI	Swiss Market Index
sog.	so genannte/r
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
VSBG	Spielbankenverordnung vom 24. September 2004 (SR 935.521)
Ziff.	Ziffer

3 Spezialgesetzliche Zulassungen

Basierend auf einer Grundzulassung nach RAG ist insbesondere für die Prüfungstätigkeit in folgenden Bereichen eine spezialgesetzliche Zulassung einzuholen (Stand: 31.12.2013):

Revision/Prüfung im Bereich	Grundzulassung nach RAG: Revisionsunternehmen	Grundzulassung nach RAG: leitende/r Revisor/in	spezialgesetzliche Aufsichtsbehörde	zusätzliche Anforderungen
Banken/Effekthändler	Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen	Revisionsexperte/in	FINMA	Art. 26 FINMAG, Art. 3 FINMA-PV
kollektive Kapitalanlagen	Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen ⁸⁴	Revisionsexperte/in	FINMA	Art. 26 FINMAG, Art. 3 FINMA-PV
Versicherungen	Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen	Revisionsexperte/in	FINMA	Art. 26 FINMAG, Art. 3 FINMA-PV
Geldwäschereibekämpfung	Revisor/in	Revisor/in	FINMA	Art. 19b GwG
Pfandbriefzentralen	Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen	Revisionsexperte/in	FINMA	Art. 26 FINMAG, Art. 3 FINMA-PV
Vorsorgeeinrichtungen	Revisionsexperte/in ⁸⁵	Revisionsexperte/in	(OAK BV)	–
Krankenkassen	Revisionsexperte/in	Revisionsexperte/in	(BAG)	–
Spielbanken	Revisionsexperte/in	Revisionsexperte/in	ESBK	Art. 75 VSBG

⁸⁴ Es bestehen allerdings zwei Ausnahmen: Zum einen benötigen Revisionsunternehmen, die Vertreterinnen und Vertreter ausländischer kollektiver Kapitalanlagen prüfen, «nur» eine Zulassung als Revisionsexperte/in. Der/die leitende Revisor/in bedarf ebenfalls einer Zulassung als Revisionsexperte/in (vgl. Art. 5 FINMA-PV). Zum anderen genügt für Revisionsunternehmen, die für Investmentgesellschaften die Erfüllung der Voraussetzungen nach Art. 2 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 23. Juni 2006 über kollektive Kapitalanlagen (KAG; SR 951.31) nachweisen müssen, die Zulassung als Revisor/in (vgl. Art. 6 FINMA-PV).

⁸⁵ Es besteht allerdings eine Ausnahme: Als Revisionsstelle für Anlagestiftungen können nur Revisionsunternehmen tätig sein, die über eine Zulassung als staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen verfügen (Art. 9 Verordnung vom 22. Juni 2011 über die Anlagestiftungen, ASV; SR 831.403.2).

4 Liste der staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen

Stand: 31. Dezember 2013

500003	PricewaterhouseCoopers AG	Zürich
500012	T & R AG	Gümligen
500038	Bankrevisions- und Treuhand AG	Zürich
500149	OBT AG	St. Gallen
500241	MAZARS SA	Genève
500420	Deloitte AG	Zürich
500436	REFIDAR MOORE STEPHENS AG	Glattbrugg
500498	PKF Wirtschaftsprüfung AG	Zürich
500505	Treuhand- und Revisionsgesellschaft Mattig-Suter und Partner	Schwyz
500646	Ernst & Young AG	Basel
500705	BDO AG	Zürich
500762	Balmer-Etienne AG	Luzern
500770	Intercontrol AG	Zürich
500959	BDO Visura International AG	Zürich
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

5 Zusammenarbeit mit ausländischen Behörden

Stand: 31. Dezember 2013

Land	Behörde	Form	Abschlussjahr
USA	Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)	Statement of Protocol (SoP)	2011
Deutschland	Abschlussprüferaufsichtskommission (APAK)	Absichtserklärung	2012
Niederlande	Netherlands Authority for the Financial Markets (AFM)	Memorandum of Understanding (MoU)	2012
Frankreich	Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C)	Protocol de coopération	2013
Liechtenstein	Finanzmarktaufsicht (FMA)	Absichtserklärung	2013
Luxemburg	Commission de Surveillance du Secteur Financier (CSSF)	Memorandum of Understanding (MoU)	2013

6 Registrierungen von Schweizer Revisionsunternehmen in der EU⁸⁶

Stand: 31. Dezember 2013

Land	Registrierte Schweizer Revisionsunternehmen
Deutschland (AbschlussPrüferAufsichtskommission)	Aufgrund des MoU zwischen Deutschland und der Schweiz entfällt die Registrierungspflicht in Deutschland.
Grossbritannien (Professional Oversight Board, FRC)	Deloitte AG, Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (4)
Finnland (The Auditing Board of the Central Chamber of Commerce of Finland)	Ernst & Young AG (1)
Frankreich (Haut Conseil du Commissariat aux Comptes)	Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (3)
Irland (Irish Auditing & Accounting Supervisory Authority)	Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (3)
Italien (CONSOB)	Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (3)
Liechtenstein (Finanzmarktaufsicht FMA)	(21) ⁸⁷
Luxembourg (Commission de Surveillance du Secteur Financier)	Deloitte AG, Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (4)
Niederlande (Netherlands Authority for the Financial Markets)	Ernst & Young AG (1)
Spanien (Accounting and Auditing Institute ICAC)	PwC AG (1)
Schweden (Swedish Supervisory Board of Public Accountants)	Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (3)

⁸⁶ Quelle: Meldungen der betreffenden Revisionsunternehmen an die RAB. Es ist daran zu erinnern, dass die Registrierung bei einer ausländischen Aufsichtsbehörde der RAB gegenüber meldepflichtig ist (Rz 22 Bst. c Ziff. 1 des Rundschreibens 1/ 2010 vom 31. März 2010 über die Berichterstattung der staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen an die RAB). Es wird nicht zwischen provisorischer und definitiver Registrierung unterschieden. Entscheidend ist die Ermächtigung für Schweizer Revisionsunternehmen, in diesen Ländern gesetzlich vorgeschriebene Revisionsdienstleistungen zu erbringen.

⁸⁷ Allemann, Zinsli & Partner AG, Bankrevisions- und Treuhand AG, BDO AG, Buchhaltungs- und Revisions-AG, Curator Revision AG, Ernst & Young AG, Fiduciaria Biaggini S.A., Haussmann & Partner, Haussmann Revision AG, KPMG AG, Lie Audit GmbH, Mittner + Partner, Treuhand Beratung Revision Kommanditgesellschaft, Ostschweizerische Revisionsgesellschaft AG, Ostschweizerische Treuhand-Gesellschaft AG, PricewaterhouseCoopers AG, Revigroup Lugano SA, Revision Treuhand AG, RRT AG Treuhand und Revision, TEAG Treuhandbüro Eggenberger AG, WPS Revision AG und Wälti Treuhand und Revisionen AG.

7 Vollständige Liste der Gerichtsurteile 2013

Stand: 31. Dezember 2013

Nach stehend findet sich eine vollständige Liste der rechtskräftigen Urteile der eidgenössischen Gerichte, welche die Auslegung der Zulassungskriterien betreffen. Die Entscheide erscheinen in chronologischer Reihenfolge und jeweils mit einem kurzen Hinweis auf die behandelte Thematik sowie die Schlussfolgerung des Gerichts.

- Entscheid des BGer Nr. 2C_1182/2012 vom 29. Mai 2013 (Bestätigung des Entscheids des BVGer Nr. B-1723/2011 vom 24. Oktober 2012): Revision einer patronalen Stiftung durch einen zugelassenen Revisor anstelle des erforderlichen Revisionsexperten mit Zulassung. Entzug der Zulassung als Revisor für die Dauer eines Jahres. Abweisung der Beschwerde.
- Entscheid des BVGer Nr. B-4277/2012 vom 18. Juni 2013: Anrechnung der vor Beginn der anerkannten Ausbildung erworbenen Fachpraxis bei der Berechnung der Berufserfahrung in Jahren (Abkehr von der bisherigen Rechtsprechung). Gutheissung der Beschwerde. Aufhebung des Entscheids durch Urteil des BGer Nr. 2C_738/2013 vom 27. November 2013.
- Entscheid des BVGer Nr. B-2274/2012 vom 19. Juni 2013: Verletzung der Vorschriften zur Unabhängigkeit (Revision der Jahresrechnungen eines Unternehmens, für die der Revisor Buchhaltungs- oder Controlling-Dienstleistungen durchgeführt hat; Revision von Jahresrechnungen von Unternehmen, in deren Verwaltungsräten eine Person sass, mit der der Revisor in enger Beziehung stand). Abweisung des Zulassungsgesuchs als Revisionsexperte. Abweisung der Beschwerde.
- Entscheid des BGer Nr. 2C_709/2012 vom 20. Juni 2013 (Bestätigung des Entscheids des BVGer Nr. B-8823/2010 vom 13. Juni 2012): Finanzielle Instabilität und Revision durch Revisionsunternehmen ohne Zulassung. Abweisung des Zulassungsgesuchs. Abweisung der Beschwerde.
- Entscheide des BVGer Nr. B-5348/2012 und B-5373/2012 vom 25. Juli 2013: Verletzung der Vorschriften zur Unabhängigkeit (Revision von Unternehmen, obwohl ein Manager des Revisionsunternehmens gleichzeitig Verwaltungsratsmitglied der revidierten Unternehmen war; Darlehen eines Verwaltungsratsmitglieds der revidierten Unternehmen zugunsten eines Verwaltungsratsmitglieds der Revisionsstelle). Zudem sind Sanktionen gemäss Art. 44 FINMAG relevant für die Beurteilung des unbescholtenen Leumunds. Jeweiliger Entzug der Zulassung als Revisionsexperte für zwei Jahre. Abweisung der Beschwerde.
- Entscheid des BVGer Nr. B-4251/2012 vom 23. September 2013: Verletzung der Vorschriften zur Unabhängigkeit (enge Beziehung zwischen Revisor und Geschäftsführer von revidierten Unternehmen). Entzug der Zulassung als Revisionsexperte für ein Jahr. Abweisung der Beschwerde.
- Entscheid des BVGer Nr. B-4758/2012 vom 5. November 2013: Fehlendes Gegenrecht der USA. «Master of Business Administration» (MBA) nicht als Ausbildung gemäss Art. 4 Abs. 2 Bst. c RAG anerkannt. Härtefallklausel nicht anwendbar, da es um die Frage der Ausbildung geht. Abweisung der Beschwerde.
- Entscheid des BGer Nr. 2C_738/2013 vom 27. November 2013: Bei der Berechnung der Berufserfahrung in Jahren verstösst eine Anrechnung der vor Beginn der anerkannten Ausbildung erworbenen Fachpraxis gegen das RAG. Gutheissung der Beschwerde des Eidg. Justiz- und Polizeidepartements.

8 Liste der vergleichbaren ausländischen Ausbildungen

Stand: 31. Dezember 2013

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

9 Jahresrechnung der RAB

Bilanz

Zahlen in CHF

	Anhang	31.12.2013	31.12.2012
Flüssige Mittel	5	5'158'830	4'618'090
Forderungen	6	164'978	183'084
Angefangene Arbeiten	7	153'000	290'000
Aktive Rechnungsabgrenzungen	8	74'570	24'666
Umlaufvermögen		5'551'378	5'115'840
Sachanlagen	9	459'182	403'310
Immaterielle Anlagen	10	362'193	311'276
Finanzanlagen	11	93'984	93'887
Anlagevermögen		915'359	808'472
Total Aktiven		6'466'737	5'924'312
Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Leistungen		90'164	165'585
Verbindlichkeiten gegenüber staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen	12	46'736	54'193
Verbindlichkeiten gegenüber Sozialversicherungen		109'507	67'541
Kurzfristige Rückstellungen	13	203'000	205'000
Passive Rechnungsabgrenzungen	14	283'810	310'913
Abgrenzung Zulassungsgebühren	16	430'840	369'800
Kurzfristiges Fremdkapital		1'164'057	1'173'032
Abgrenzung Zulassungsgebühren	16	802'680	251'280
Langfristiges Fremdkapital		802'680	251'280
Reserven	17	4'500'000	4'500'000
Eigenkapital		4'500'000	4'500'000
Total Passiven		6'466'737	5'924'312

Erfolgsrechnung

Zahlen in CHF

	Anhang	01.01.2013 –31.12.2013	01.01.2012 –31.12.2012
Aufsichtsabgaben	2. Bst. I	3'003'264	2'748'307
Inspektionsgebühren	2. Bst. I	1'297'483	1'231'064
Zulassungsgebühren	18, 2. Bst. I	963'241	992'535
Andere Erträge	19	337'422	32'578
Nettoerlös		5'601'410	5'004'484
Personalaufwand	20	-4'595'307	-4'116'666
Betriebsaufwand	15, 21	-880'720	-762'324
Abschreibungen	9, 10	-142'911	-140'654
Betriebsergebnis		-17'528	-15'161
Finanzertrag		18'049	15'399
Finanzaufwand		-521	-238
Finanzergebnis		17'528	15'161
Gewinn/Verlust		–	–

Geldflussrechnung

Zahlen in CHF

	Anhang	01.01.2013 – 31.12.2013	01.01.2012 – 31.12.2012
Abschreibungen auf Anlagen	9, 10	142'911	140'654
Bildung/(Auflösung) von Zulassungsgebühren (lfr.)	16	551'400	-288'200
(Zunahme)/Abnahme Forderungen	6	18'106	-6'893
(Zunahme)/Abnahme angefangene Arbeiten	7	137'000	24'000
(Zunahme)/Abnahme Aktive Rechnungsabgrenzung	8	-49'904	45'622
Zunahme/(Abnahme) Verbindlichkeiten		-82'878	-620'360
Zunahme/(Abnahme) Verbindlichkeiten Sozialvers.		41'966	47'640
Zunahme/(Abnahme) kurzfristige Rückstellungen	13	-2'000	47'500
Zunahme/(Abnahme) Passive Rechnungsabgrenzungen	14	-27'103	37'322
Zunahme/(Abnahme) Abgrenzung Zulassungsgeb. (kfr.)	16	61'040	-245'260
Nettomittelfluss aus Geschäftstätigkeit		790'538	-817'974
Investitionen Sachanlagen	9	-182'053	-180'768
Investitionen Immaterielle Anlagen	10	-67'647	-303'629
Investitionen Finanzanlagen	11	-98	-22'653
Nettomittelfluss aus Investitionstätigkeit		-249'798	-507'049
Veränderung Flüssige Mittel		540'740	-1'325'023
Flüssige Mittel zu Geschäftsjahresbeginn	5	4'618'090	5'943'113
Flüssige Mittel zu Geschäftsjahresende	5	5'158'830	4'618'090

Eigenkapitalnachweis

	01.01.2013 – 31.12.2013	01.01.2012 – 31.12.2012
Anfangsbestand per 1.1.	4'500'000	4'500'000
Zuweisung in die Reserve	0	0
Stand per 31.12.	4'500'000	4'500'000

Anhang zur Jahresrechnung 2013

1 Geschäftstätigkeit

Die RAB hat ihren Sitz an der Bundesgasse 18 in Bern. Sie unterhält eine Zulassungsstelle und führt ein öffentliches Register für natürliche und juristische Personen, die Revisionsdienstleistungen im Sinne des Revisionsaufsichtsgesetzes (RAG; SR 221.302) erbringen. Ferner beaufsichtigt sie Revisionsunternehmen, die Revisionsdienstleistungen für Publikumsgesellschaften erbringen.

Die RAB wurde am 1. November 2006 gegründet und hat ihre operative Tätigkeit am 1. September 2007 aufgenommen. Die RAB ist eine öffentlich-rechtliche Anstalt mit eigener Rechtspersönlichkeit. Sie übt die Aufsicht unabhängig aus, organisiert sich selbst und finanziert sich vollständig über Gebühren der Dienstleistungsbezüger sowie über Abgaben der staatlich beaufsichtigten Unternehmen. Die RAB ist in ihrer Organisation sowie in ihrer Betriebsführung selbständig und führt eine eigene Rechnung.

Ihre Tätigkeit wird durch das RAG geregelt. Ziel des RAG ist die Sicherstellung der ordnungsgemässen Erbringung und der Qualität von Revisionsdienstleistungen.

Der Bundesrat hat am 15. Juni 2012 im Grundsatz entschieden, die bisher getrennte Aufsicht über Prüfgesellschaften im Finanzmarktbereich zusammenzulegen und in zwei Etappen bei der RAB zu bündeln. Als Folge dieses Entscheids wurde bereits am 1. September 2012 die Aufsicht über die Rechnungsprüfung von börsenkotierten Banken, Versicherungen und kollektiven Kapitalanlagen von der FINMA an die RAB übertragen.

Die RAB beschäftigte per 31. Dezember 2013 27 Mitarbeitende, verteilt auf 21 Vollzeitstellen. Per Ende Vorjahr waren 26 Mitarbeitende, verteilt auf 20 Vollzeitstellen, bei der RAB tätig.

2 Rechnungslegungsgrundsätze

a. Einleitung

Der vorliegende Finanzbericht der RAB wurde in Anlehnung an die Bestimmungen der International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) – unter Einhaltung der Artikel 662a–663b des Obligationenrechts (gemäss Art. 35 Abs. 2 RAG) – erstellt.

Beim vorliegenden Abschluss handelt es sich um einen Einzelabschluss des Geschäftsjahres umfassend das Kalenderjahr 2013 mit Bilanzstichtag 31. Dezember 2013 (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 offen gelegt.

k. Eigenkapital

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

l. Erlöse (Gebühren und Aufsichtsabgabe)

Die RAB erhebt für Verfügungen, Überprüfungen und Dienstleistungen Gebühren und von den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen jährlich eine Aufsichtsabgabe zur Finanzierung der nicht durch Gebühren gedeckten Kosten. Die Gebühren und die Aufsichtsabgabe sind im 5. Abschnitt 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.

3 Angaben zur Risikobeurteilung (Art. 663b OR)

a. Angaben zur Risikobeurteilung

Die Geschäftsleitung ist für das interne Kontrollsystem und der damit zusammenhängenden Risikobeurteilung verantwortlich. Die Geschäftsleitung hat am 16. Dezember 2013 eine Risikobeurteilung durchgeführt und dokumentiert. Aufgrund dieser erfolgte keine Anpassung der mit einem externen Berater ermittelten Versicherungsdeckung. Das interne Kontrollsystem der RAB wird jeweils auf die Erkenntnisse der Risikobeurteilung abgestimmt.

Das folgende finanzielle Risiko ist für die RAB relevant:

b. Kreditrisiko

Die Erlöse der RAB werden durch Abgaben und Gebühren erzielt, welche von den Revisionsdienstleistungserbringern entrichtet werden müssen. Bei schlechtem Zahlungsverhalten werden diese Kunden gemahnt. Gegebenenfalls wird der Rechtsweg beschritten.

4. Unsicherheit in der Bewertung

Die Erstellung der Jahresrechnung, in Übereinstimmung mit allgemein anerkannten Rechnungslegungs-Prinzipien, bedingt die Anwendung von Schätzwerten und Annahmen. Diese beeinflussen die ausgewiesenen Beträge von Aktiven und Verbindlichkeiten und die Offenlegung von Eventualforderungen und -verbindlichkeiten per Bilanzstichtag sowie die ausgewiesenen Erträge und Aufwendungen. Obwohl diese Schätzwerte nach bestem Wissen der Geschäftsleitung 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

5 Flüssige Mittel

Zahlen in CHF

	2013	2012
Kasse	722	383
Postkonto	772'261	449'439
Anlagekonto Eidg. Finanzverwaltung EFV	4'385'847	4'168'268
Total Flüssige Mittel	5'158'830	4'618'090

6 Forderungen

	2013	2012
Forderungen Gebühren	53'775	126'570
Forderungen Yellowpay	69'704	50'962
Andere Forderungen	41'499	5'552
Total Forderungen aus Leistungen	164'978	183'084

Im Geschäftsjahr 2013 wurden wie in der Vorperiode keine Debitorenverluste ausgebucht und kein Delkredere gebildet.

7 Angefangene Arbeiten

	2013	2012
Angefangene Arbeiten	153'000	290'000
Total Angefangene Arbeiten	153'000	290'000

Die angefangenen Arbeiten beinhalten noch nicht in Rechnung gestellte Überprüfungsgebühren.

8 Aktive Rechnungsabgrenzungen

	2013	2012
Aktive Rechnungsabgrenzungen	74'570	24'666
Total Aktive Rechnungsabgrenzungen	74'570	24'666

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

9 Sachanlagevermögen

Zahlen in CHF

	Mobiliar und Einrichtun- gen	Büromaschi- nen, EDV- Anlagen (Hardware)	Feste Ein- richtungen und Instal- lationen	Total 2013	Total 2012
Anschaffungskosten					
Stand anfangs Berichtsperiode	357'172	77'973	263'384	698'529	523'773
Zugänge	19'478	101'179	61'396	182'053	180'768
Abgänge	–	–	–	–	-6'012
Stand Ende Berichtsperiode	376'650	179'152	324'780	880'582	698'529
Kumulierte Abschreibungen					
Stand anfangs Berichtsperiode	-163'212	-53'674	-78'333	-295'219	-215'966
Zugänge	-37'665	-56'038	-32'478	-126'181	-85'265
Abgänge	–	–	–	–	6'012
Stand Ende Berichtsperiode	-200'877	-109'712	-110'811	-421'400	-295'219
Nettobuchwert	175'773	69'440	213'969	459'182	403'310

Per Bilanzstichtag bestehen keine Indikatoren von Wertbeeinträchtigungsrisiken auf Sachanlagen.

Zurzeit sind keine Beschränkungen, Verfügungsrechte sowie verpfändete Sachanlagen vorhanden.

Die Zunahme von CHF 101'179 bei den Büromaschinen und EDV-Anlagen (Hardware) ist insbesondere auf neue Live- und Backoffice-Server, dem Neubau eines Netzwerkes im Büro Zürich und die damit zusammenhängenden Installationsarbeiten zurückzuführen.

Die Zunahme der Anschaffungskosten von CHF 61'396 der Festen Einrichtungen und Installationen im Berichtsjahr ist auf die Erneuerung der Decken in den Büroräumlichkeiten an der Bundesgasse 18 in Bern zurückzuführen.

Die Zunahme der Anschaffungskosten von CHF 19'478 beim Mobiliar und den Einrichtungen im Jahr 2013 ist hauptsächlich auf die Anschaffung von neuen Möbeln und Registraturschränken zurückzuführen.

Der Brandversicherungswert der Sachanlagen beträgt per 31. Dezember 2013 CHF 550'000 (Vorjahr CHF 400'000).

10 Immaterielle Anlagen

Zahlen in CHF

	Software Register und Administration	Übrige Software	Total 2013	Total 2012
Anschaffungskosten				
Stand anfangs Berichtsperiode	646'141	102'155	748'296	444'667
Zugänge	42'853	24'794	67'647	303'629
Abgänge	–	–	–	–
Stand Ende Berichtsperiode	688'994	126'949	815'943	748'296
Kumulierte Abschreibungen				
Stand anfangs Berichtsperiode	-343'740	-93'280	-437'020	-381'631
Zugänge	–	-16'730	-16'730	-55'389
Abgänge	–	–	–	–
Stand Ende Berichtsperiode	-343'740	-110'010	-453'750	-437'020
Nettobuchwert	345'254	16'939	362'193	311'276

Per Bilanzstichtag bestehen keine Indikatoren von Wertbeeinträchtigungsrisiken auf immateriellen Anlagen.

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

Die Zunahme der Anschaffungskosten von CHF 42'853 für Software Register und Administration ist auf Arbeiten im Zusammenhang mit der Erneuerung der Informatik-Umgebung (Basisinstallationen, Migrationen, Hot-Standby etc.) zurückzuführen.

12 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 darauf folgenden Jahr zurück erstattet. Der Betrag von CHF 46'736 (Vorjahr CHF 54'193) wird den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen im Jahr 2014 gutgeschrieben.

11 Finanzanlagen

Die RAB verfügt im Zusammenhang mit der Miete von Büroräumlichkeiten über zwei Mieter-Depotkonti über insgesamt CHF 93'984.

13 Kurzfristige Rückstellungen

Zahlen in CHF

	2013	2012
Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit Personalaufwand	198'000	197'000
Rückstellungen für Parteienentschädigungen	5'000	8'000
Total kurzfristige Rückstellungen	203'000	205'000

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

Die Rückstellung für Parteienentschädigungen wurde im Zusammenhang mit von Dritten angefochtenen Verfügungen der RAB (insbesondere Abweisungen von Zulassungsgesuchen) gebildet.

14 Passive Rechnungsabgrenzungen

	2013	2012
Diverse Passive Rechnungsabgrenzungen	283'810	310'913
Total Passive Rechnungsabgrenzungen	283'810	310'913

Die Passiven Rechnungsabgrenzungen enthalten insbesondere Abgrenzungen für Personalaufwand und Abgrenzungen für die Kosten des Tätigkeitsberichts 2013.

15 Operating Leasing (nicht bilanziert)

	2013	2012
Mindestzahlungen bis ein Jahr	10'740	10'740
Mindestzahlungen 2–6 Jahre	32'220	42'960

Beim Operating Leasing handelt es sich um nicht bilanzierte Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit einem Vertrag für Multifunktionsgeräte von Triumph-Adler. Die Gesamtlaufzeit des aktuellen Vertrages beträgt 6 Jahre (1.1.2012 – 1.1.2018).

Die RAB hat keine bilanzierungspflichtigen Financial Leasing-Geschäfte getätigt.

16 Abgrenzung von Zulassungsgebühren

	2013	2012
Abgrenzung von Zulassungsgebühren (kurzfristig)	430'840	369'800
Abgrenzung von Zulassungsgebühren (langfristig)	802'680	251'280
Total Abgrenzung von Zulassungsgebühren	1'233'520	621'080

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

17 Reserven

Zahlen in CHF

	2013	2012
Reserven	4'500'000	4'500'000
Total Reserven	4'500'000	4'500'000

Gemäss Art. 35 Abs. 3 RAG darf die RAB für die Ausübung ihrer Aufsichtstätigkeit eine Reserve im Umfang von höchstens einem Jahresbudget bilden.

18 Zulassungsgebühren

	2013	2012
Zulassungsgebühren natürliche Personen	422'300	419'200
Zulassungsgebühren Revisionsunternehmen	1'227'800	102'000
Kommissionen für Zahlungen via Internet	-33'269	-31'525
Rückerstattungen von Zulassungsgebühren	-41'150	-30'600
Bildung Abgrenzung Zulassungsgebühren	-982'240	-81'600
Auflösung Abgrenzung Zulassungsgebühren Vorjahre	369'800	615'060
Total Zulassungsgebühren	963'241	992'535

Die Zulassung von Revisionsunternehmen ist auf fünf Jahre befristet. Da die ersten Zulassungen von Revisionsunternehmen im Jahr 2008 erteilt wurden, konnten im Berichtsjahr die ersten Zulassungserneuerungen erteilt werden. Dies hatte eine starke Zunahme der Zulassungsgebühren von Revisionsunternehmen zur Folge.

19 Übrige Erträge

Die Zunahme der übrigen Erträge ist einerseits auf Einnahmen aus dem IFIAR Inspection Workshop im März 2013 in Zürich zurückzuführen (CHF 60'239). Andererseits wurden Erträge im Zusammenhang mit der Ausleihe von zwei Mitarbeitenden an die FINMA vereinnahmt (CHF 210'458).

20 Personalaufwand

Zahlen in CHF

	2013	2012
Personalbezüge und VR-Honorare	3'461'591	3'018'094
Arbeitgeberbeiträge	732'424	685'055
Übriger Personalaufwand	308'852	263'668
Personalkosten Dritte	92'440	149'849
Total Personalaufwand	4'595'307	4'116'666

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

Personalkosten Dritte beinhaltet im Berichtsjahr Aufwendungen des externen Übersetzungsdienstes sowie Aufwendungen für Beratung im Zusammenhang mit der Erneuerung der Informatikumgebung.

Die Zunahme des Personalaufwandes ist insbesondere auf die Übernahme von zusätzlichen Kompetenzen der FINMA per 1. September 2012 zurückzuführen (siehe Ziffer 1).

21 Betriebsaufwand

	2013	2012
Raumaufwand	196'422	189'242
Kleininvestitionen, Unterhalt von Sachanlagen und Leasing	13'844	14'783
Verwaltungsaufwand	106'091	108'414
Informatikaufwand	364'944	227'989
Übriger Betriebsaufwand	199'419	221'896
Total Betriebsaufwand	880'720	762'324

Die Zunahme des Informatikaufwandes ist im Wesentlichen auf einmalige Aufwendungen im Zusammenhang mit der Erneuerung der Informatikumgebung zurückzuführen. Die Informatikaufwendungen sind auch insbesondere aufgrund von höheren Wartungs- und Backupkosten gestiegen.

22 Eventualverbindlichkeiten

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

23 Geschäftsvorfälle mit nahe stehenden Personen

a. Definition des Begriffs «nahe stehende Personen»

Nahe stehende Personen können Unternehmen und Personen sein, die die RAB beeinflussen können oder von der RAB beeinflusst werden können. In der RAB werden folgende Personenkreise als nahe stehend definiert:

- Die Bundesverwaltung im Sinne von Art. 6 Regierungs- und Verwaltungsorganisationsverordnung (RVOV)
- Swisscom, Post, Schweizerische Bundesbahnen
- Mitglieder des Verwaltungsrates
- Mitglieder der Direktion resp. der Geschäftsleitung

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

b. Beziehungen zum Bund im Besonderen

Die RAB, eine öffentlich rechtliche Anstalt mit eigener Rechtspersönlichkeit, ist administrativ der Bundesverwaltung zuzuordnen. Von daher kann der Bund auf vielfältige Art und Weise auf die RAB Einfluss nehmen:

- Das RAG ist ein Bundesgesetz. RAV und weitere Vorschriften werden vom Bundesrat erlassen.
- Der Bundesrat wählt den Verwaltungsrat, bestimmt das Präsidium sowie das Vizepräsidium, legt die Entschädigungen fest und genehmigt die Wahl der Direktorin oder des Direktors.
- Die Eidgenössische Finanzkontrolle besorgt als Revisionsstelle der RAB die Revision der Aufsichtsbehörde nach Massgabe 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

	2013	2012
Verwaltungsrat¹		
Honorar Präsident	75	75
Honorar Vize-Präsident	38	38
Honorar übrige Mitglieder	52	52
Total Entschädigungen an Mitglieder des Verwaltungsrats	165	165
Direktor und Geschäftsleitung		
Gehalt Direktor	253	250
Sonstige Leistungen Direktor ²	34	37
Gehälter übrige Mitglieder	514	323
Sonstige Leistungen übrige Mitglieder	51	43
Abgerechnete Sozialversicherungsbeiträge ³	157	107
Total Entschädigungen an Mitglieder der Geschäftsleitung	1'009	760

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

Die Zunahme der Gehälter für die übrigen Mitglieder der Geschäftsleitung ist auf die Erhöhung der Anzahl Geschäftsleitungsmitglieder zurückzuführen. Per 1. Januar 2013 wurde Pascal Stirnimann zum Leiter Aufsicht ernannt. Diese Funktion hatte davor der Direktor in Personalunion inne.

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

² Enthält zusätzliche steuerbare Leistungen wie Gratifikationen und überobligatorische Betreuungszulagen.

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

24 Ereignisse nach dem Bilanzstichtag

Seit dem Bilanzstichtag per 31. Dezember 2013 sind keine Ereignisse eingetreten, welche die Aussagefähigkeit der Jahresrechnung 2013 beeinflussen.



Bericht der Revisionsstelle zur Eingeschränkten Revision

an den Verwaltungsrat der Eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde, Bern

Als Revisionsstelle gemäss Art. 32 des Revisionsaufsichtsgesetzes (SR 221.302) haben wir die Jahresrechnung (Bilanz, Erfolgsrechnung, Geldflussrechnung, Eigenkapitalnachweis und Anhang) der Eidg. Revisionsaufsichtsbehörde (RAB) für das am 31. Dezember 2013 abgeschlossene Geschäftsjahr geprüft.

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

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

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

Bern, den 24. Februar 2014

EIDGENÖSSISCHE FINANZKONTROLLE

Walter Risler
 Zugelassener
 Revisionsexperte

Peter Küpfer
 Zugelassener
 Revisionsexperte

