

Rundschreiben 1/2022

über die Anforderungen an die Fachpraxis für die Zulassung
natürlicher Personen als Revisionsexperten/innen und als Revisoren/innen

vom 28. November 2022

Inhaltsverzeichnis

I.	Ausgangslage	Rz 1-3
II.	Quantitative Anforderungen an die Fachpraxis	Rz 4-9
III.	Qualitative Anforderungen an die Fachpraxis	Rz 10-17
IV.	Anforderungen an die Beaufsichtigung der Fachpraxis	Rz 18-26
V.	Übergangsbestimmungen	Rz 27-30
VI.	Inkrafttreten	Rz 31

I. Ausgangslage

- 1 Eine natürliche Person wird als Revisionsexpertin oder Revisionsexperte zugelassen, wenn sie über eine der folgenden Ausbildungen und der entsprechenden Fachpraxis sowie über einen unbescholtenen Leumund verfügt (Art. 4 RAG¹):
 - a. eidgenössisch diplomierte Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer;
 - b. eidgenössisch diplomierte Treuhandexpertinnen und Treuhandexperten, Steuerexpertinnen und Steuerexperten sowie Expertinnen und Experten in Rechnungslegung und Controlling, je mit mindestens fünf Jahren Fachpraxis;
 - c. Absolventinnen und Absolventen eines Universitäts- oder Fachhochschulstudiums in Betriebs-, Wirtschafts- oder Rechtswissenschaften an einer schweizerischen Hochschule, Fachleute im Finanz- und Rechnungswesen mit eidgenössischem Fachausweis sowie Treuhänderinnen und Treuhänder mit eidgenössischem Fachausweis, je mit mindestens zwölf Jahren Fachpraxis;
 - d. Personen, die eine der in den Buchstaben a, b oder c aufgeführten vergleichbare ausländische Ausbildung abgeschlossen haben, die entsprechende Fachpraxis aufweisen und die notwendigen Kenntnisse des schweizerischen Rechts nachweisen, sofern ein Staatsvertrag mit dem Herkunftsstaat dies so vorsieht oder der Herkunftsstaat Gegenrecht hält.
- 2 Als Revisorin oder Revisor wird eine natürliche Person zugelassen, wenn sie einen unbescholtenen Leumund, eine Ausbildung nach Randziffer 1 und eine Fachpraxis von mindestens einem Jahr aufweist (Art. 5 RAG).
- 3 Zweck dieses Rundschreibens ist es, die quantitativen und qualitativen Anforderungen an die Fachpraxis für die Zulassung natürlicher Personen zu präzisieren.

II. Quantitative Anforderungen an die Fachpraxis

- 4 Die Fachpraxis kann entweder in Jahren bzw. Monaten oder in Stunden nachgewiesen werden. Dabei wird davon ausgegangen, dass ein Jahr aus insgesamt 1 200 produktiven Arbeitsstunden besteht. Eine kürzere Fachpraxisdauer in Jahren kann nicht durch zusätzliche produktive Arbeitsstunden pro Jahr kompensiert werden. Für den Nachweis von Fachpraxis gilt somit jeweils die folgende Mindestdauer, die durch den (ggf. ehemaligen) Arbeitgeber zu bestätigen ist:

	<i>Mindestdauer nach Jahren</i>	<i>Mindestdauer nach Monaten</i>	<i>Mindestdauer nach Stunden</i>
Rz 1 Bst. a	4	48	4 800
Rz 1 Bst. b	5	60	6 000
Rz 1 Bst. c	12	144	14 400
Rz 2	1	12	1 200

- 5 Fachpraxis vor Beginn einer anerkannten Ausbildung kann nicht angerechnet werden (Art. 4 Abs. 4 und Art. 5 Abs. 2 RAG). Als Ausbildungsdauer wird maximal die gemäss dem entsprechenden Ausbildungsreglement vorgesehene Dauer angerechnet.

¹ Bundesgesetz vom 16. Dezember 2005 über die Zulassung und Beaufsichtigung der Revisorinnen und Revisoren (Revisionsaufsichtsgesetz, RAG; SR 221.302).

- 6 Die vorwiegende Tätigkeit auf den Gebieten des Rechnungswesens (RW) und der Rechnungsrevision (RR) (Art. 4 Abs. 4 bzw. Art. 5 Abs. 2 RAG) liegt vor, wenn mindestens drei Viertel der gesamten Tätigkeit auf diesen beiden Fachgebieten erbracht wird (Art. 7 Abs. 1 RAV²).
- 7 Für die Zulassung als Revisionsexpertin oder Revisionsexperte (Art. 4 RAG) und als Revisorin oder Revisor (Art. 5 RAG) ist beaufsichtigte Fachpraxis auf dem Gebiet der Rechnungsrevision (RR) zwingend erforderlich.
- 8 Für die Zulassung als Revisionsexpertin oder Revisionsexperte beträgt der Anteil der Fachpraxis auf dem Gebiet der Rechnungsrevision mindestens ein Drittel der Fachpraxis gemäss Randziffer 6. Davon sind mindestens ein Drittel im Bereich der ordentlichen Revision (oRev) oder im Rahmen von Revisionsdienstleistungen zu absolvieren, wofür es einer Zulassung als Revisionsexperte bedarf (Art. 7 Abs. 2 RAV). Für den Nachweis gilt somit jeweils die folgende Mindestdauer, die durch den (ehemaligen) Arbeitgeber zu bestätigen ist:

- a. mit einer Ausbildung nach Artikel 4 Absatz 2 Buchstabe a RAG (Rz. 1 Bst. a)

	<i>Anteil an der Gesamtdauer</i>	<i>Dauer nach Jahren</i>	<i>Dauer nach Monaten</i>	<i>Dauer nach Stunden</i>
Total	100 Prozent	4	48	4 800
davon $\frac{3}{4}$ RW / RR	75 Prozent	3	36	3 600
davon $\frac{1}{3}$ RR	25 Prozent	1	12	1 200
davon $\frac{1}{3}$ oRev	8,33 Prozent	0,33	4	400

- b. mit einer Ausbildung nach Artikel 4 Absatz 2 Buchstabe b RAG (Rz. 1 Bst. b)

	<i>Anteil an der Gesamtdauer</i>	<i>Dauer nach Jahren</i>	<i>Dauer nach Monaten</i>	<i>Dauer nach Stunden</i>
Total	100 Prozent	5	60	6 000
davon $\frac{3}{4}$ RW / RR	75 Prozent	3,75	45	4 500
davon $\frac{1}{3}$ RR	25 Prozent	1,25	15	1 500
davon $\frac{1}{3}$ oRev	8,33 Prozent	0,42	5	500

- c. mit einer Ausbildung nach Artikel 4 Absatz 2 Buchstabe c RAG (Rz. 1 Bst. c)

	<i>Anteil an der Gesamtdauer</i>	<i>Dauer nach Jahren</i>	<i>Dauer nach Monaten</i>	<i>Dauer nach Stunden</i>
Total	100 Prozent	12	144	14 400
davon $\frac{3}{4}$ RW / RR	75 Prozent	9	108	10 800
davon $\frac{1}{3}$ RR	25 Prozent	3	36	3 600
davon $\frac{1}{3}$ oRev	8,33 Prozent	1	12	1 200

² Verordnung des Bundesrates über die Zulassung und Beaufsichtigung der Revisorinnen und Revisoren vom 22. August 2007 (Revisionsaufsichtsverordnung, RAV; SR 221.302.3).

- 9 Für die Zulassung als Revisorin oder Revisor beträgt der Anteil der Fachpraxis auf dem Gebiet der Rechnungsrevision mindestens die Hälfte der Fachpraxis gemäss Randziffer 6 (Art. 7 Abs. 3 RAV). Für den Nachweis gilt somit jeweils die folgende Minstdauer, die durch den (ehemaligen) Arbeitgeber zu bestätigen ist:

	<i>Anteil an der Gesamtdauer</i>	<i>Dauer nach Jahren</i>	<i>Dauer nach Monaten</i>	<i>Dauer nach Stunden</i>
Total	100 Prozent	1	12	1 200
davon $\frac{3}{4}$ RW / RR	75 Prozent	0,75	9	900
davon $\frac{1}{2}$ RR	37,5 Prozent	0,375	4.5	450

III. Qualitative Anforderungen an die Fachpraxis

1. Rechnungswesen

- 10 Fachpraxis auf dem Gebiet des Rechnungswesens ist nicht zwingend erforderlich, sofern die Fachpraxis auf dem Gebiet der Rechnungsrevision vollumfänglich den Vorgaben dieses Rundschreibens genügt.
- 11 Fachpraxis auf dem Gebiet des Rechnungswesens setzt die Tätigkeit im externen Rechnungswesen oder im internen Rechnungswesen voraus. Tätigkeiten namentlich im Bereich der betriebswirtschaftlichen Statistik und der Planungsrechnung können dagegen nicht berücksichtigt werden.
- 12 Das externe Rechnungswesen (sog. financial accounting) bildet die finanzielle Situation eines Unternehmens nach aussen ab. Dargestellt wird die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens, gegliedert in Bilanz, Erfolgsrechnung und Anhang zur Bilanz. Die Führung des Hauptbuches eines Unternehmens und die Erstellung von Zwischenabschlüssen sowie von Jahres- und Konzernrechnungen stellen Fachpraxis auf dem Gebiet des Rechnungswesens dar. Die ausschliessliche Betreuung einzelner Hilfsbereiche der Finanzbuchhaltung (z.B. Führung der Debitorenbuchhaltung, der Kreditorenbuchhaltung oder des Inventars) kann dagegen nicht als Fachpraxis berücksichtigt werden, weil damit kein umfassendes Verständnis für das Wesen der externen Rechnungslegung erworben wird.
- 13 Das interne Rechnungswesen (sog. management accounting) beschäftigt sich insbesondere mit der Planung, Kontrolle und Koordination interner Unternehmensprozesse im Hinblick auf die Maximierung des Unternehmenserfolgs. Die ermittelten Informationen dienen als Grundlage für Entscheidungen des Managements. Dazu werden die Quellen des Erfolgs eines Unternehmens, insbesondere mit Hilfe des Instrumentariums der Kosten- und Leistungsrechnung und der Investitionsrechnung, analysiert und oftmals zu einem umfassenden Controlling-Konzept ausgebaut. Tätigkeiten im Rahmen des internen Rechnungswesens gelten als Fachpraxis, sofern dadurch ein umfassendes Verständnis für das Wesen der externen Rechnungslegung erworben wird. Auch hier gilt, dass die Beschränkung der Tätigkeit auf einzelne Bereiche grundsätzlich kein umfassendes Verständnis für das Wesen der externen Rechnungslegung ermöglicht.

2. Rechnungsrevision

- 14 Fachpraxis auf dem Gebiet der Rechnungsrevision setzt praktische Erfahrung voraus, die mindestens zum grossen Teil aus der Führung von oder der Mitwirkung bei

entsprechenden Revisionsmandaten stammt. Rein theoretische Kenntnisse der Rechnungsrevision ohne praktischer Erfahrung genügen den Anforderungen nicht. Die notwendigen theoretischen Kenntnisse werden grundsätzlich mit dem erfolgreichen Abschluss einer gesetzlich anerkannten Ausbildung (Art. 4 Abs. 2 RAG) nachgewiesen.

- 15 Die Tätigkeit im Rahmen der internen Revision kann nur dann als Fachpraxis angerechnet werden, wenn die durchgeführten Prüfungshandlungen weitgehend mit jenen einer externen Revisionsstelle vergleichbar sind. Dies ist dann der Fall, wenn wie bei der externen Revision vergleichbare Prüfungsstandards zur Anwendung kommen³.
- 16 Die Erbringung von gesetzlich nicht vorgeschriebenen Revisionsdienstleistungen und die Durchführung von «freiwilligen» Prüfungen für nicht revisionspflichtige Unternehmen (z.B. nach einem Opting-Out gemäss Art. 727a Abs. 2 OR⁴) kann als Fachpraxis angerechnet werden, wenn sie nach den Schweizer Standards zur Abschlussprüfung von EXPERTsuisse (SA-CH) bzw. nach dem Schweizer Standard zur Eingeschränkten Revision von EXPERTsuisse und Treuhand | Suisse (SER) durchgeführt wurden.
- 17 Tätigkeiten namentlich im Bereich der Steuerrevision, der Aufsichtsprüfung nach GwG⁵, der IT-Revision und des Controllings können nicht als Fachpraxis im Bereich der Rechnungsrevision berücksichtigt werden.

IV. Anforderungen an die Beaufsichtigung der Fachpraxis

- 18 Die Fachpraxis gilt als unter Beaufsichtigung erworben, wenn:
 - a. die Gesuchstellerin oder der Gesuchsteller einer Fachperson, welche die gesetzlichen Anforderungen erfüllt, formell unterstellt war und die Tätigkeit weisungsgebunden ausgeübt hat (Art. 7 Abs. 4 Bst. a RAV); und
 - b. die Beaufsichtigung auf Grund ihrer Ausbildungs- und Kontrollfunktion mindestens im Umfang von 50 Prozent einer Vollzeitstelle und während mindestens dreier Monate ohne wesentliche Unterbrüche erfolgt ist; bei einer Beaufsichtigung während mehr als zwei Jahren durch dieselbe Person genügt ein Beschäftigungsgrad von 20 Prozent (Art. 7 Abs. 4 Bst. b RAV).
- 19 Die Fachperson erfüllt die gesetzlichen Anforderungen für die Beaufsichtigung von Fachpraxis für die Zulassung als Revisionsexpertin bzw. Revisionsexperte (Rz. 1), wenn sie:
 - a. über die Zulassung als Revisionsexpertin bzw. Revisionsexperte oder über eine vergleichbare ausländische Qualifikation verfügt (Art. 4 Abs. 4 RAG); oder

³ Z.B. Standards des Schweizerischen Verbands für Interne Revision bzw. Standards des Institute of Internal Auditors.

⁴ Bundesgesetz betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) vom 30. März 2013 (OR; SR 220).

⁵ Bundesgesetz über die Bekämpfung der Geldwäscherei und der Terrorismusfinanzierung vom 10. Oktober 1997 (Geldwäschereigesetz, GwG; SR 955.0).

- b. die Voraussetzungen nach der Verordnung über die fachlichen Anforderungen an besonders befähigte Revisoren⁶ erfüllt und die Fachpraxis der Gesuchstellerin oder des Gesuchstellers vor dem 31. August 2009 erworben wurde (Art. 43 Abs. 4 RAG);
- 20 Die Fachperson erfüllt die gesetzlichen Anforderungen für die Beaufsichtigung von Fachpraxis für die Zulassung als Revisorin bzw. Revisor (Rz. 2), wenn sie:
- a. über mindestens die Zulassung als Revisorin bzw. Revisor oder über eine vergleichbare ausländische Qualifikation verfügt (Art. 5 Abs. 2 RAG); oder
 - b. die Voraussetzungen an die Ausbildung nach Artikel 4 Absatz 2 RAG erfüllt und die Fachpraxis der Gesuchstellerin oder des Gesuchstellers vor dem 31. August 2009 erworben wurde (Art. 43 Abs. 5 RAG).
- 21 Ein formelles Unterstellungsverhältnis (Art. 7 Abs. 4 RAV) liegt vor, wenn:
- a. die beaufsichtigende Person gesellschaftsrechtlich höher gestellt ist als die Gesuchstellerin oder der Gesuchsteller;
 - b. die beaufsichtigende Person der Gesuchstellerin oder dem Gesuchsteller gesellschaftsrechtlich gleichgestellt ist und die Weisungsgebundenheit auf andere Weise nachgewiesen ist;
 - c. die beaufsichtigende Person gesellschaftsrechtlich tiefergestellt ist als die Gesuchstellerin oder der Gesuchsteller und die Vermutung, wonach in dieser Konstellation kein Beaufsichtungsverhältnis vorliegen kann, durch geeignete Unterlagen widerlegt wird.
- 22 Der Nachweis der Weisungsgebundenheit erfolgt mit dem Fachpraxisformular der RAB und allenfalls mit dem Arbeitsvertrag der Gesuchstellerin oder des Gesuchstellers oder mit allen anderen Dokumenten, die den Schluss zulassen, dass eine Weisungsgebundenheit besteht (z.B. vertragliche Absprachen, Statuten, Reglemente, Organigramme, Stellenbeschriebe oder Auszüge über Sozialabgaben). An den Nachweis eines formellen Unterstellungsverhältnisses gemäss Randziffer 21 Buchstabe c werden erhöhte Anforderungen gestellt.
- 23 Wenn die Gesuchstellerin oder der Gesuchsteller Mitglied eines gesetzlichen Organs des Revisionsunternehmens ist, setzt das Beaufsichtungsverhältnis zudem voraus, dass neben dem Organ- auch ein Arbeitsverhältnis (Doppelverhältnis) zum Revisionsunternehmen besteht.
- 24 In materieller Hinsicht setzt das Beaufsichtungsverhältnis voraus, dass die beaufsichtigende Person operativ in den beaufsichtigten Fachgebieten tätig gewesen ist und bei den einzelnen Mandaten effektiv eine Beaufsichtigung der Gesuchstellerin oder des Gesuchstellers gemäss Randziffer 18 Buchstabe b wahrgenommen hat.
- 25 Für die Zulassung als Revisionsexpertin oder Revisionsexperte muss die Fachpraxis jeweils zu mindestens zwei Dritteln unter Beaufsichtigung erworben worden sein (Art. 4 Abs. 4 RAG). Für den Nachweis gilt somit jeweils die folgende Mindestdauer, die durch den (ehemaligen) Arbeitgeber bestätigen zu lassen ist:

⁶ (Aufgehobene) Verordnung des Bundesrates vom 15. Juni 1992 über die fachlichen Anforderungen an besonders befähigte Revisoren (AS 1992 1210).

- a. mit einer Ausbildung nach Artikel 4 Absatz 2 Buchstabe a RAG (Rz. 1 Bst. a)

	<i>Dauer insgesamt (Mte.)</i>	<i>unter Aufsicht (Mte.)</i>	<i>Dauer insgesamt (Std.)</i>	<i>unter Aufsicht (Std.)</i>
Total	48	24	4 800	2 400
davon RW / RR	36	24	3 600	2 400
davon RR	12	8	1 200	800
davon oRev	4	2,67	400	267

- b. mit einer Ausbildung nach Artikel 4 Absatz 2 Buchstabe b RAG (Rz. 1 Bst. b)

	<i>Dauer insgesamt (Mte.)</i>	<i>unter Aufsicht (Mte.)</i>	<i>Dauer insgesamt (Std.)</i>	<i>unter Aufsicht (Std.)</i>
Total	60	30	6 000	3 000
davon RW / RR	45	30	4 500	3 000
davon RR	15	10	1 500	1 000
davon oRev	5	3,3	500	333

- c. mit einer Ausbildung nach Artikel 4 Absatz 2 Buchstabe c RAG (Rz. 1 Bst. c)

	<i>Dauer insgesamt (Mte.)</i>	<i>unter Aufsicht (Mte.)</i>	<i>Dauer insgesamt (Std.)</i>	<i>unter Aufsicht (Std.)</i>
Total	144	72	14 400	7 200
davon RW / RR	108	72	10 800	7 200
davon RR	36	24	3 600	2 400
davon oRev	12	8	1 200	800

- 26 Für die Zulassung als Revisorin oder Revisor muss die Minstdauer der Fachpraxis gänzlich unter Beaufsichtigung erworben worden sein (Art. 5 Abs. 2 RAG). Für den Nachweis gilt somit jeweils die folgende Minstdauer, die durch den (ehemaligen) Arbeitgeber zu bestätigen ist:

	<i>Dauer insgesamt (Mte.)</i>	<i>unter Aufsicht (Mte.)</i>	<i>Dauer insgesamt (Std.)</i>	<i>unter Aufsicht (Std.)</i>
Total	12	12	1 200	1 200
davon RW / RR	9	9	900	900
davon RR	4,5	4,5	450	450

V. Übergangsbestimmungen

- 27 Bereits bestehende Zulassungen natürlicher Personen bleiben von der Änderung der Revisionsaufsichtsverordnung vom 23. November 2022⁷ und von diesem Rundschreiben unberührt.
- 28 Die Anforderungen nach den Randziffern 9, 18 Buchstabe b und 26 müssen ab dem 1. Januar 2024 erfüllt werden.

⁷ AS 2022 768

- 29 Die Anforderungen nach den Randziffern 8 Buchstabe a und b und 25 Buchstaben a und b müssen ab dem 1. Januar 2026 erfüllt werden.
- 30 Die Anforderungen nach den Randziffern 8 Buchstabe c und 25 Buchstabe c müssen ab dem 1. Januar 2028 erfüllt werden.

VI. Inkrafttreten

- 31 Dieses Rundschreiben tritt am 1. Januar 2023 in Kraft.