



# 2017





## Impressum

### Herausgeber

RAB  
Bundesgasse 18  
Postfach  
CH-3001 Bern

### Leitung

RAB

### Konzept und Gestaltung

Moser Graphic Design, Bern

### Titelseite

Jungfrau mit Silberhorn, Martin Alexander Moser

### Fotos

Seite: 5, 29, 43 und 63  
Martin Alexander Moser

### Druck

Tanner Druck AG, Langnau i.E.

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

# Geschäftsbericht 2017



# Inhaltsverzeichnis

|           |  |           |   |
|-----------|--|-----------|---|
| <b>4</b>  | <b>Vorwort</b>                                       | <b>38</b> | <b>Enforcement und Rechtsprechung</b>         |
|           |  | 38        | Enforcement                                   |
|           |  | 38        | Rechtsprechung                                |
| <b>6</b>  | <b>Kernpunkte der Tätigkeit 2017</b>                 |           |   |
| <b>7</b>  | <b>Regulatorische Entwicklungen</b>                  | <b>40</b> | <b>Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen</b>      |
| 7         | Laufende Projekte                                    |           |   |
| 10        | Abgeschlossene Projekte                              |           |   |
| <b>11</b> | <b>Financial Audit</b>                               | <b>42</b> | <b>Anhänge</b>                                |
| 11        | Einleitung   | 42        | Organisation der RAB                          |
| 11        | Überprüfungen 2017                                   | 44        | Abkürzungsverzeichnis                         |
| 16        | Erste Erfahrungen mit<br>Key Audit Matters (KAM)     | 46        | Weitere Zulassungen im Schweizer Prüfwesen    |
| 19        | Ursachenanalyse und Massnahmen                       | 47        | Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen |
| 20        | Vorabklärungen und Verfahren                         | 48        | Zusammenarbeit mit ausländischen Behörden     |
| 20        | Kennzahlen zur Messung der Prüfungsqualität          | 49        | Gerichtsurteile 2017                          |
| 22        | Zusammenarbeit mit Börsen                            | 50        | Jahresrechnung der RAB                        |
| 22        | Zusammenarbeit mit Prüfungsausschüssen               | 62        | Bericht Revisionsstelle                       |
| 23        | Standardsetting                                      |           |   |
| 23        | Schwerpunkte Überprüfungen 2018                      |           |   |
| 23        | Data Analytics                                       |           |   |
| <b>24</b> | <b>Regulatory Audit</b>                              |           |   |
| 24        | Einleitung   |           |   |
| 25        | Überprüfungen 2017                                   |           |   |
| 27        | Ursachenanalyse und Massnahmen                       |           |   |
| 28        | Kontrolle der Weiterbildungs- und Prüfstunden        |           |   |
| 29        | Zusammenarbeit mit der FINMA                         |           |   |
| 29        | Schwerpunkte Überprüfungen 2018                      |           |   |
| <b>30</b> | <b>Internationales</b>                               |           |   |
| 30        | Allgemein  |           |   |
| 30        | Extraterritorialer Geltungsbereich des RAG           |           |   |
| 31        | Verhältnis zur Europäischen Union                    |           |   |
| 31        | Zusammenarbeit mit den USA                           |           |   |
| 31        | Verhältnis zu weiteren Staaten und<br>Organisationen |           |   |
| 31        | Multilaterale Organisationen                         |           |   |
| <b>33</b> | <b>Zulassung</b>                                     |           |   |
| 33        | Einleitung   |           |   |
| 33        | Statistiken  |           |   |
| 35        | Aufhebung Sonderregelung internes QS                 |           |   |
| 37        | Erneuerung der Zulassung                             |           |   |
| 37        | Sonderzulassungen                                    |           |   |

## Vorwort

Am 1. September 2007 hat die RAB ihre operative Tätigkeit mit der Inbetriebnahme des öffentlichen Zulassungsregisters aufgenommen. Aus Anlass des zehnjährigen Jubiläums hat die RAB verschiedene Stakeholder gebeten, ihre Sichtweise auf die Revision darzustellen. Die Jubiläumsbeilage enthält neben einem einleitenden Rückblick von Thomas Rufer spannende Beiträge von George R. Botic, Claudius B. Modesti, Helen A. Munter (PCAOB), Prof. Dr. Reto Eberle (Universität Zürich/EXPERTsuisse), Christian Nussbaumer (TREUHAND | SUISSE), Gabrielle Rudolf von Rohr, Walter Seif, Dr. Olga Valek (SVIR) und Dr. Dominique Biedermann (Ethos).

Neben dem Rückblick auf die vergangenen zehn Jahre hat die RAB im letzten Jahr auch konkrete Überlegungen zur Zukunft erarbeitet und eine Vision etabliert. Kernelement der Vision ist, dass sich die RAB für die Relevanz und die Glaubwürdigkeit der Revision einsetzt. Denn eine glaubwürdige Revision ist für die Reputation und den Erfolg des Schweizer Kapital- und Finanzmarktes zentral. Weiter liegt der Vision die Überzeugung zugrunde, dass die Revision auch in einer künftig digitalisierten Welt eine hohe Bedeutung haben wird.

### Qualitätssicherungssystem

Seit Herbst 2017 haben nach dem Beschluss des Bundesrates alle Revisionsunternehmen ein wirksames Qualitätssicherungssystem (QS-System) nach den Vorgaben der Berufsverbände zu unterhalten. Per Ende Jahr weisen allerdings noch rund 70 Revisionsunternehmen gemäss Angaben im RAB-Register kein QS-System auf. Dies erstaunt, denn ein solches bietet viele Vorteile und dient nicht zuletzt auch dem Selbstschutz des Unternehmens: Ein QS-System sichert und fördert die Qualität von Revisionsdienstleistungen, ermöglicht effizientere bzw. standardisierte Abläufe durch klare interne Vorgaben, reduziert Haftungsrisiken und stellt die Einhaltung der anwendbaren gesetzlichen und berufsständischen Anforderungen sicher.

Das Berufsrecht schreibt eine interne Qualitätssicherung daher schon seit Jahren vor. Es ist deshalb zu wünschen, dass die betroffenen Revisionsunternehmen auch aus eigener Überzeugung ein an Grösse und Komplexität angepasstes QS-System betreiben. Die RAB ist demgegenüber verpflichtet, die gesetzlichen Vorgaben durchzusetzen. Falls kein QS-System eingeführt wird, führt dies zwangsläufig zu einem Zulassungszug.

### Erweiterter Revisionsbericht an die Generalversammlung

Die im Jahr 2017 erstmals veröffentlichten Revisionsberichte mit den für die Prüfung bedeutsamen Sachverhalten (Key Audit Matters) an die Generalversammlung börsenkotierter Gesellschaften bilden einen wichtigen Schritt in Richtung erhöhter Transparenz der Arbeit von Prüfern. Das Ergebnis der Schwerpunktprüfungen dieser Berichte durch die RAB ist grundsätzlich positiv. So beinhaltet ein Teil der Revisionsberichte zusätzliche freiwillige Informationen zur Bestimmung der Wesentlichkeit und zum Umfang der Prüfung von Tochtergesellschaften (Scoping). Dies ist zu begrüssen. Verbesserungspotenzial besteht in der konkreteren Beschreibung der relevanten Sachverhalte. Hier ist zu vermeiden, dass die neuen Testate in Zukunft als aussageleise Standard-Berichte wahrgenommen werden (Boiler Plating). Dies wäre für den Kapitalmarkt als Ganzes, aber auch für den Berufsstand im Besonderen schädlich. Die RAB empfiehlt den Revisionsunternehmen deshalb, zusammen mit den geprüften Gesellschaften, die Revisionsberichte so weiter zu entwickeln, dass ein möglichst hoher Nutzen für die Empfänger der Revisionsberichte entsteht.

### Digitalisierung

Die Digitalisierung der Wirtschaftsprüfung ist keine reine Zukunftsmusik mehr, sondern Realität. Die RAB hat 2017 im Rahmen ihrer Inspektionen erstmals die Anwendung von neuen

Techniken zur Datenanalyse überprüfen können. Die RAB ist der Ansicht, dass die technologischen Fortschritte das Gesicht der Revision in den nächsten Jahren stark verändern werden. Dies ist als Chance für die Wirtschaftsprüfung zu sehen, um Qualität und Relevanz der Prüfung insgesamt und den Nutzen der Abschlussprüfung zu erhöhen. Die Risiken im Umgang mit neuen Technologien sind dabei nicht zu unterschätzen, und den IT-unterstützten Prüfergebnissen ist immer mit einer kritischen Grundhaltung zu begegnen.

### Expertenbericht zum gesetzgeberischen Handlungsbedarf im Revisionsrecht

Der Bundesrat hat am 8. November 2017 den Expertenbericht von Peter Ochsner und Daniel Suter zum gesetzgeberischen Handlungsbedarf im Revisions- und Revisionsaufsichtsrecht zur Kenntnis genommen. Der Bericht kommt zum Schluss, dass kein grundsätzlicher Handlungsbedarf besteht. Der Bundesrat will jedoch sieben Prüferempfehlungen vertieft abklären lassen und so den aktuellen Rechtsrahmen ggf. optimieren. Von besonderer Bedeutung ist die Frage, ob die Revisionsstellen von Vorsorgeeinrichtungen einer Spezialzulassung und einer Aufsicht unterstehen sollen (vgl. dazu hinten, Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen).

### Veränderungen im Verwaltungsrat der RAB

Der Bundesrat hat am 15. November 2017 Viktor Balli in den Verwaltungsrat der RAB berufen. Er folgt auf den langjährigen Präsidenten Thomas Rufer, der auf Ende 2017 zurückgetreten ist. Gleichzeitig hat der Bundesrat Wanda Eriksen-Grundbacher zur neuen Präsidentin der RAB bestimmt.

### IFIAR

Die RAB ist seit dem Jahr 2007 Mitglied des International Forum of In-



dependent Audit Regulators (IFIAR), einem Zusammenschluss von 52 unabhängigen Revisionsaufsichtsbehörden. 2017 wurde IFIAR umfassend reorganisiert. Die Governance wurde mit einem neu geschaffenen Board und einem permanenten Sekretariat in Tokio (Japan) gestärkt. Seit 2017 ist die RAB im Board der IFIAR vertreten und stellt mit Frank Schneider den Vice-Chairman. IFIAR hat für die RAB unverändert einen hohen Nutzen.

Dazu zählen der direkte Kontakt mit den globalen Revisionsnetzwerken, die Schulung im Bereich Inspektionen und Enforcement, der Austausch von Wissen über das Marktumfeld im Revisionsbereich und die praktischen Erfahrungen in der unabhängigen Revisionsaufsicht.

Abschliessend möchten wir uns bei den Mitarbeitenden der RAB für ihren hervorragenden Einsatz im abgelau-

fenen Geschäftsjahr bedanken. Sie waren an vielen Fronten gefordert. Neben zwei komplexen Inspektionen mit dem US-amerikanischen PCAOB war auch bei der Vorbereitung einer neuen IT-Plattform ein hohes Engagement gefordert.

Bern, 31. Januar 2018



**Thomas Rufer**  
Präsident des Verwaltungsrates  
(bis 31. Dezember 2017)



**Frank-Oliver Schneider**  
Direktor



**Wanda Eriksen-Grundbacher**  
Präsidentin des Verwaltungsrates  
(ab 1. Januar 2018)



## Kernpunkte der Tätigkeit 2017

### Financial und Regulatory Audit

Die grossen fünf Revisionsunternehmen waren wie in den Vorjahren Gegenstand der jährlichen Überprüfung durch die RAB. Davon erfolgten zwei Überprüfungen gemeinsam mit dem US-amerikanischen PCAOB (Joint Inspection).

Als Besonderheit im Berichtsjahr ist der Abschluss der Überprüfung ausgewählter Aspekte zur Revision der Jahres- und Konzernrechnungen der FIFA zu erwähnen. Die RAB hat bei der KPMG AG eine ad hoc-Überprüfung durchgeführt, welche unabhängig von der regulären jährlichen Überprüfung abgelaufen ist.

Die im Rahmen von Inspektionen festgestellten Prüfmängel werden in der Regel nicht mit hoheitlichen Mitteln, sondern mit Massnahmen behoben, die mit dem betroffenen Revisionsunternehmen vereinbart werden. Dennoch hat die RAB im Zusammenhang mit qualifizierten Pflichtverletzungen bei staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen insgesamt zwei Verweise ausgesprochen. In einem weiteren Fall ist die betroffene Person dem absehbaren Entzug durch den freiwilligen Verzicht auf ihre Zulassung zuvorgekommen.

### Recht und Internationales

Die einschlägigen Gerichtsverfahren im Berichtsjahr haben die Position der RAB fast gänzlich gestützt. Erwähnenswert ist der Leitentscheid des Bundesverwaltungsgerichts, wonach die RAB im Rahmen eines Gewährsverfahrens auch Verstösse gegen ausländische Rechtsordnungen berücksichtigen darf.

Im Bereich Internationales hat die RAB am 6. April 2017 zusammen mit 21 weiteren Mitgliederbehörden der IFIAR eine multilaterale Absichtserklärung zum gegenseitigen Informationsaustausch abgeschlossen (Multilateral Memorandum of Understanding, MMoU). Dadurch soll die Aufsicht über die Revisionsstellen von Publi-

kumsgesellschaften gestärkt werden. Das MMoU ist eine Rahmenvereinbarung; je nach den Umständen ist ein kurzes bilaterales MoU notwendig, um es in der Praxis zur Anwendung zu bringen. Bereits bestehende bilaterale MoU gehen dem MMoU vor.

Im Weiteren steht das Revisionsaufsichtsgesetz nach der Anpassung der extraterritorialen Zuständigkeit der RAB (Art. 8 RAG) seit 1. Oktober 2017 erstmals komplett in Kraft. Im Rahmen des dazu gehörenden Vollzugsrechts wurden 16 weitere ausländische Revisionsaufsichtsbehörden als gleichwertig anerkannt (total 48).

### Zulassung

Die Revisionsunternehmen haben ihre Zulassung alle fünf Jahre von Gesetzes wegen zu erneuern. Im Berichtsjahr wurden vergleichsweise wenige Gesuche um Zulassungserneuerung eingereicht. Die nächste grössere Welle von Erneuerungsgesuchen wird ab dem Jahr 2018 erwartet. Die Anzahl erstmaliger Zulassungsgesuche sowohl von Unternehmen als auch von natürlichen Personen war im Berichtsjahr vergleichbar mit derjenigen des Vorjahrs.

2017 wurden diverse Massnahmen zur Registerpflege initiiert. Einerseits wurden ältere oder nicht mehr beruflich aktive Personen angefragt, ob sie ihre Zulassungen noch aufrechterhalten möchten. Andererseits wurden zusammen mit den einschlägigen Berufsverbänden die Angaben zur Berufsmemberschaft überprüft. Aus beiden Massnahmen ergab sich eine höhere Anzahl von freiwilligen Zulassungslöschungen.

Ab dem 1. Oktober 2017 sind alle Revisionsunternehmen verpflichtet, ein internes QS-System zu betreiben. Der Umstand, dass viele Revisionsunternehmen dieser Pflicht nicht oder nur nach mehrfacher Mahnung nachgekommen sind, hat im letzten Quartal des Berichtsjahres zu erheblichem Mehraufwand seitens der RAB geführt. Viele Revisionsunternehmen,

die keine oder nur einzelne Revisionen durchführen, nehmen die Gelegenheit wahr, ihre Zulassung freiwillig zu löschen.

### Hinweise Dritter

Die Anzahl der Hinweise Dritter hat sich im Vorjahresvergleich nicht verändert. Im Berichtsjahr sind bei der RAB insgesamt 36 Hinweise zu möglichen Verstössen gegen Gesetz oder Berufsrecht eingegangen (Vorjahr: 36 Hinweise). Davon sind 13 Hinweise im Zusammenhang mit staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen eingegangen (Vorjahr: 10). Qualifizierte und glaubwürdige Hinweise führen zu Abklärungen seitens der RAB. Als Folge der im Berichtsjahr eingegangenen Meldungen wurden bisher zwei Verfahren (Vorjahr: keine) durch die RAB eingeleitet.

Neu werden auch die Hinweise im Bereich der Aufsichtsprüfung erfasst. In diesem Bereich hat die RAB 15 Hinweise von anderen Behörden (Anzahl in den obigen Zahlen nicht enthalten) erhalten.



## Regulatorische Entwicklungen

### Laufende Projekte

#### Expertenauftrag zum gesetzgeberischen Handlungsbedarf im Revisionsrecht

Vor dem Hintergrund der Vernehmlassungsergebnisse zur laufenden Aktienrechtsrevision (vgl. dazu hinten) hat der Bundesrat dem Eidg. Justiz- und Polizeidepartement (EJPD) am 4. Dezember 2015 den Auftrag erteilt, den gesetzgeberischen Handlungsbedarf und die internationalen Entwicklungen im Bereich des Revisions- und Revisionsaufsichtsrechts abklären zu lassen.

Die vom Bundesamt für Justiz (BJ) eingesetzten Experten Peter Ochsner und Daniel Suter haben alle wesentlichen Interessengruppen zu ihrer Einschätzung des gesetzgeberischen Handlungsbedarfs befragt. Die Experten sind zum Schluss gekommen, dass das geltende Revisions- und Revisionsaufsichtsrecht von der breiten Öffentlichkeit als zufriedenstellend wahrgenommen wird und keiner umfassenden Überarbeitung bedarf. Sie haben jedoch in ihrem Bericht vom 20. Juli 2017 eine Reihe von Prüfeempfehlungen ausgesprochen, mit denen der aktuelle Rechtsrahmen allenfalls optimiert werden kann.

Der Bundesrat hat am 8. November 2017 vom Bericht Kenntnis genommen und entschieden, folgende Empfehlungen vom EJPD und von anderen Bundesstellen (u.a. der RAB) vertieft abklären zu lassen:

- Prüfung des internen Kontrollsystems (IKS): Zu klären ist zum einen die Frage, ob die Revisionsstelle einer börsenkotierten Aktiengesellschaft nicht nur das Vorhandensein des IKS, sondern auch dessen Wirksamkeit prüfen soll. Zum anderen soll abgeklärt werden, ob die Prüfung der blossen Existenz des IKS bei den übrigen Gesellschaften, die der ordentlichen Revision unterliegen, aufgehoben werden kann.
- Abschluss von Genossenschaften nach anerkanntem Standard: Aktuell gelten Genossenschaften mit mehr als 2'000 Genossenschaffern als Grossgenossenschaften. Sie erstellen einen zusätzlichen Abschluss nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung und lassen diesen ordentlich revidieren. Zu prüfen ist, ob andere Grössenkriterien die wirtschaftliche Bedeutung von Grossgenossenschaften besser definieren, und ob die Regelung wie heute im Rechnungslegungsrecht oder neu im Revisionsrecht zu statuieren ist.
- Gesellschaften des öffentlichen Interesses im Bereich der kollektiven Kapitalanlagen: Zu prüfen ist, ob die Definition der Gesellschaften des öffentlichen Interesses in diesem Bereich<sup>1</sup> über die vergleichbaren Bestimmungen anderer europäischer Finanzplätze hinausgeht und wenn ja, ob dies sachlich gerechtfertigt ist.
- Schwellenwert für Honorare der Revisionsstelle pro geprüftes Unternehmen: Das geltende Recht schreibt vor, dass staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen nicht mehr als 10 % der gesamten Honorarsumme mit einem geprüften Unternehmen generieren dürfen. Es ist zu klären, ob sich die Anpassung an den Schwellenwert von 15 % gemäss internationalem Berufsrecht aufdrängt.
- Strafbarkeit von Falschaussagen in Revisionsberichten: Aktuell sind falsche Angaben zu wesentlichen Tatsachen und das Verschweigen

wesentlicher Tatsachen strafbar. Zu prüfen ist, ob dies künftig nur gelten soll, wenn der Verstoss «in grober Weise» erfolgt und nur dann, wenn kein leichtes Verschulden vorliegt.

- Zulassung und Beaufsichtigung der Revisionsstelle von Vorsorgeeinrichtungen: Aktuell gibt es weder eine Sonderzulassung noch eine Aufsicht über Revisionsstellen von Vorsorgeeinrichtungen. Es ist zu klären, ob dies sachgerecht ist und wenn nein, ob die RAB als einzige Behörde zuständig sein soll oder ob eine Lösung anzustreben wäre, die mit derjenigen in der AHV vergleichbar ist.

Sollte sich bei der Prüfung herausstellen, dass gesetzgeberischer Handlungsbedarf besteht, könnte dieser bei einer allfälligen künftigen Änderung des Revisions- oder Revisionsaufsichtsrechts berücksichtigt werden.

#### Parlamentarische Initiative Schneeberger

Mit der parlamentarischen Initiative «KMU-taugliche Lösung sichern. Eingeschränkte Revision zum Schutz unserer KMU verwesentlichen» vom 29. Juni 2015 beantragt Frau Nationalrätin Daniela Schneeberger (FDP/BL; gleichzeitig Zentralpräsidentin von TREUHAND | SUISSE), dass die rechtlichen Vorgaben für die eingeschränkte Revision in den Bereichen Unabhängigkeit, punktuelle Revisionsdienstleistungen, Abnahmeempfehlung im Revisionsbericht, Anzeigepflicht, Dokumentation und Haftung erheblich dereguliert werden<sup>2</sup>.

Entgegen dem Antrag der vorbereitenden Kommission für Rechtsfragen (RK-N) hat der Nationalrat am 4. Mai 2017 mit 98 zu 72 Stimmen

<sup>1</sup> Darunter fallen Fondsleitungen, Anlagefonds, SICAV, Kommanditgesellschaften für kollektive Kapitalanlagen, SICAF, Vermögensverwalter kollektiver Kapitalanlagen sowie Vertreter ausländischer kollektiver Kapitalanlagen.

<sup>2</sup> Detailliertere Ausführungen finden sich im Geschäftsbericht 2016 der RAB, S. 9.

und bei 3 Enthaltungen Folgegeben beschlossen. Das Geschäft ist derzeit im Zweirat (Ständerat) bzw. bei der vorberatenden Kommission für Rechtsfragen (RK-S) hängig.

Der oben erwähnte Expertenbericht empfiehlt keine Massnahmen zur Deregulierung der eingeschränkten Revision. Diese habe sich weitgehend bewährt.

#### Postulat Ettlín

Mit dem Postulat «Keine neue Soft-Regulierung durch die Oberaufsichtskommission Berufliche Vorsorge» (OAK BV) beauftragt Herr Ständerat Erich Ettlín (CVP/OW) den Bundesrat zu prüfen, ob die OAK BV anzuweisen ist, keine Weisung über Anforderungen an die Revisionsstelle zu erlassen. Damit wird auf die Weisung «Qualitätssicherung in der Revision» Bezug genommen, die am 20. Oktober 2016 veröffentlicht worden ist. Mit dem Vorstoss sollen Doppelspurigkeiten zwischen der OAK BV und der an sich für die Zulassung von Revisionsstellen zuständigen RAB verhindert werden. Zu prüfen ist auch eine qualitätsorientierte Weiterentwicklung im Segment der Pensionskassenprüfungen (z. B. im Rahmen des laufenden Expertenauftrags zum gesetzgeberischen Handlungsbedarf im Revisionsrecht). Der Vorstoss wurde am 6. Dezember 2016 vom Ständerat überwiesen. Die Umsetzung durch den Bundesrat ist noch pendent.

#### Bundesgesetz über die Geldspiele

Am 29. September 2017 haben die Eidg. Räte das Bundesgesetz über Geldspiele (Geldspielgesetz, BGS) verabschiedet. Die Referendumsfrist läuft bis zum 18. Januar 2018. Das neue Gesetz ersetzt das heutige Spielbankengesetz, das mit Inkrafttreten des BGS aufgehoben wird. Die Vorlage enthält auch einige Vorgaben zur Revision:

- Die Spielbanken und die Veranstalter von Grossspielen haben ihre Jahresrechnung von einer unabhängigen

Revisionsstelle ordentlich prüfen zu lassen. Auf die Revisionsstelle und die Revision der Jahresrechnung sind die Vorschriften des Aktienrechts anzuwenden (Art. 727 ff. OR). Veranstalter von Grossspielen, die nur Geschicklichkeitsspiele durchführen, können ihre Jahresrechnung je nach Unternehmensgrösse auch eingeschränkt prüfen lassen. Sie können allerdings nicht auf die Revision ihrer Jahresrechnung verzichten. Die Revisionsstelle stellt den Revisionsbericht der Vollzugsbehörde zu.

- Stellt die Revisionsstelle bei der Durchführung der Prüfung Gesetzesverstösse oder andere Unregelmässigkeiten fest, so benachrichtigt sie unverzüglich die zuständige Vollzugsbehörde. In der Botschaft des Bundesrates ist dazu zu lesen, dass diese Anzeigepflicht weitergeht als diejenige an den Verwaltungsrat des geprüften Unternehmens. Die Revisionsstelle ist verpflichtet, die zuständige Vollzugsbehörde zu benachrichtigen, wenn sie bei der Durchführung der Prüfung Rechtsverstösse oder andere Unregelmässigkeiten, z. B. einen Verstoss gegen die Statuten der Gesellschaft, feststellt. Gemäss OR besteht die Anzeigepflicht lediglich gegenüber dem Verwaltungsrat. Gegenüber der heutigen Rechtslage wurde die Anzeigepflicht der Revisionsstelle in einem Punkt reduziert: Sie ist nicht mehr verpflichtet, der Strafverfolgungsbehörde Meldung zu erstatten. Eine allfällige Strafanzeige soll nicht durch die Revisionsstelle, sondern durch die Aufsichtsbehörden eingereicht werden.

- In Sachen Unabhängigkeit wird auf die allgemeinen Vorgaben im Aktienrecht verwiesen. Zusätzlich unterliegen Angestellte der Revisionsstelle einer Spielbank, die mit deren Revision betraut sind, einem Spielverbot in eben dieser Spielbank.

- Die Revisionsstellen von Spielbanken müssen der Eidg. Spielbankenkommission (ESBK) diejenigen Auskünfte und Unterlagen erteilen, die für die

Erfüllung ihrer Aufgaben notwendig sind. Dasselbe gilt auch gegenüber der neu geschaffenen interkantonalen Behörde mit Bezug auf die Revision von Veranstalter von Grossspielen.

- Die ESBK kann der Revisionsstelle zudem besondere Aufträge erteilen.

Mit dem Inkrafttreten ist voraussichtlich am 1. Januar 2019 zu rechnen.

#### FIDLEG und FINIG

Der Bundesrat hat am 4. November 2015 die Botschaft zum FIDLEG und zum FINIG verabschiedet. Mit dem FINIG soll die Aufsicht über sämtliche Finanzdienstleister, die in irgendeiner Form das Vermögensverwaltungsgeschäft betreiben, in einem einheitlichen Erlass geregelt werden. Der Ständerat hat den Entwurf am 14. Dezember 2016 und der Nationalrat am 13. September 2017 beraten. Zu folgenden revisionsrelevanten Punkten bestehen keine Differenzen mehr, sodass sie in dieser Form in Kraft treten werden (vgl. dazu die ausführlichere Darstellung im Geschäftsbericht 2016 der RAB):

- Vermögensverwalter und Trustees werden neu formell von der FINMA und «laufend» von neu geschaffenen Aufsichtsorganisationen (AO) beaufsichtigt. Bedauerlicherweise spricht die AO keine eigene Zulassung für Prüfgesellschaften sowie leitende Prüfer aus und präzisiert die Zulassungskriterien folglich auch nicht. Das bedeutet, dass die über die Grundzulassung der RAB hinausgehenden Prüfvoraussetzungen (insbesondere «ausreichende Organisation», «nötiges Fachwissen» und «nötige Praxiserfahrung») zumindest nach dem Gesetzeswortlaut keinerlei objektiver Beurteilung unterliegen. Damit entsteht eine entsprechende Rechtsunsicherheit darüber, welche Prüfgesellschaften und leitenden Prüfer genügend qualifiziert sind, um im Auftrag der AO bei den angeschlossenen Vermögensverwaltern und Trustees die

Einhaltung der gesetzlichen Pflichten zu prüfen. Es ist zu hoffen, dass dies nicht als qualifiziertes Schweigen des Gesetzgebers zu werten ist und dass die AO die Möglichkeit haben, in ihren eigenen Regularien eine Zulassung vorzusehen und die Zulassungskriterien analog den Vorgaben der RAB zu präzisieren.

- Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen werden neu zeitlich unbefristet zugelassen.
- Es gibt künftig keine direkt der FINMA unterstellte Finanzintermediäre (DUFI) mehr; daher entfällt auch die Sonderzulassung der RAB für die Prüfung von DUFI.

Umstritten sind dagegen noch folgende Punkte:

- Während der Ständerat der Auffassung ist, dass Strafverfolgungsbehörden den AO Verfahren gegen Revisionsunternehmen melden müssen, die unter Aufsicht der AO stehen, vertritt der Nationalrat die Auffassung, dass dies nicht der Fall sein soll.
- Im Rahmen des erleichterten Marktzugangs für Fintech-Unternehmen ist umstritten, ob diese von der (eingeschränkten) Rechnungsprüfung der Jahresrechnung befreit sein sollen, wenn sie die einschlägigen Schwellenwerte gemäss OR nicht erreichen. Der Ständerat bejaht dies, und der Nationalrat will dies ausschliessen. Eine Aufsichtsprüfung wird dagegen in jedem Fall stattfinden, wobei aber der Bundesrat die Möglichkeit hat, Prüfgesellschaften sowie leitende Prüfer von Fintech-Unternehmen erleichtert für diese Art der Prüfung zuzulassen. Uneinig sind sich die beiden Räte nur, wo diese Kompetenz gesetzestechnisch verankert werden soll.

Die Wirtschaftskommission des Ständerates (WAK-S) hat am 3. November 2017 die Differenzbereinigung fortgesetzt. Das Geschäft wird auf Grund der vielen Differenzen erst 2018 vom Ständerat behandelt werden.

Das FIDLEG dient der Schaffung einheitlicher Wettbewerbsbedingungen zur Verbesserung des Kundenschutzes. Der Erlass enthält für alle Finanzdienstleister Regeln für die Erbringung von Finanzdienstleistungen und das Anbieten von Finanzinstrumenten. Für die Revisionsbranche hat das FIDLEG voraussichtlich keine unmittelbaren Auswirkungen.

#### Aktienrechtsrevision

Der Bundesrat hat am 23. November 2016 die Botschaft zur Änderung des OR (Aktienrecht) zu Händen des Parlaments verabschiedet<sup>3</sup>. Die Vorlage befindet sich im Erstrat (Nationalrat). Die Rechtskommission des Nationalrates (RK-N) hat am 4. September 2017 mit 13 zu 10 Stimmen und bei einer Enthaltung entschieden, auf die Vorlage einzutreten. Sie hat die Beratungen am 6. November 2017 begonnen und wird sie im Frühjahr 2018 fortführen.

#### Prüfung der Lohngleichheit

Der Bundesrat hat am 5. Juli 2017 beschlossen, die verfassungsrechtliche Lohngleichheit mit zusätzlichen staatlichen Massnahmen im Gleichstellungsgesetz (GIG) durchzusetzen. Er will Arbeitgeber mit 50 oder mehr Mitarbeitenden dazu verpflichten, in ihrem Unternehmen alle vier Jahre eine Lohnanalyse durchzuführen und diese von einer externen Stelle überprüfen zu lassen. Diese kann durch ein Revisionsunternehmen mit einer Zulassung nach dem RAG, einen anerkannten Lohngleichheitsexperten, eine Frauenorganisation oder eine Gewerkschaft durchgeführt werden. Das Revisionsunternehmen muss dabei nicht zwingend die Revisionsstelle des Unternehmens sein.

Sofern die Lohngleichheitsanalyse von einem zugelassenen Revisionsunternehmen durchgeführt wird, muss der leitende Revisor über die Zulassung durch die RAB hinaus zusätzliche Anforderungen an die Ausbildung erfüllen; diese werden vom

Bundesrat festgelegt. In der Botschaft des Bundesrates ist von einer Zusatzausbildung i.S. Lohndiskriminierung und Statistik die Rede.

Das Revisionsunternehmen prüft nur die formell korrekte Durchführung der Lohnanalyse. Dabei handelt es sich um eine formelle Prozessüberprüfung in standardisierter Form und nicht um eine materielle Prüfung, ob es im Unternehmen ein Problem mit der Lohngleichheit gibt: Es soll insbesondere geprüft werden, ob alle Daten vollständig erfasst sind, ob alle Mitarbeitenden des Unternehmens einbezogen wurden, alle Lohnbestandteile aufgeführt wurden, das Standard-Analysemodell des Bundes verwendet wurde und ob die Analyse im gesetzlich vorgeschriebenen Zeitraum durchgeführt wurde. Der Prüfbericht bildet die Grundlage für die Information der Arbeitnehmenden bzw. (bei Gesellschaften, deren Aktien an einer Börse kotiert sind) der Aktionäre über das Ergebnis der Lohngleichheitsanalyse.

#### AHV-Prüfung

Die Aufsicht über die AHV, die Ergänzungsleistungen, die Erwerbersatzordnung und die Familienzulagen in der Landwirtschaft sollen modernisiert werden. Dies soll erreicht werden, indem sich die Aufsicht stärker als heute an den Risiken orientiert, die Governance gestärkt und die Bestimmungen zu den Informationssystemen an den heutigen Stand der technologischen Entwicklung angepasst werden. Der Bundesrat hat einen entsprechenden Vorentwurf vom 5. April bis zum 13. Juli 2017 in die Vernehmlassung gegeben. Der Vorentwurf sieht u. a. Folgendes vor:

- Wie bisher werden Kassenrevisionen und Arbeitgeberkontrollen durchgeführt. Arbeitgeberkontrollen können auch von einer besonderen Abteilung der Ausgleichskasse, einer

<sup>3</sup> Der Entwurf ist abgedruckt im Bundesblatt (BBl 2017 399). Eine Übersicht über die aus Sicht der Revision relevanten Punkte findet sich im Geschäftsbericht 2016 der RAB, S. 8 f.

Fachorganisation der Ausgleichskassen oder der SUVA durchgeführt werden. Neu ist, dass jedes Unternehmen mit einer Zulassung der RAB eine Kassenrevision bzw. eine Arbeitgeberkontrolle durchführen kann. Unter dem geltenden Recht braucht es hierfür noch mindestens die Zulassung als Revisionsexperte.

- Der Bundesrat erlässt nähere Vorschriften über die Anforderungen an die Revisionsstelle, die über die vorstehenden Zulassungsvoraussetzungen hinausgehen. Der erläuternde Bericht hält dazu fest, dass z. B. eine Mindestanzahl an Mandaten von Ausgleichskassen vorgeschrieben werden könnte. Unklar ist in diesem Zusammenhang, ob die Schaffung einer Spezialzulassung beabsichtigt ist und ob diese bei der RAB anzusiedeln wäre.
- Der Prüfauftrag der Kassenrevision wird von der Verordnungsstufe auf die Gesetzesstufe verschoben. Die Revisionsstelle prüft neben der Buchführung und Jahresrechnung (Rechnungsprüfung) auch die Organisation und Geschäftsführung, die Einhaltung der Grundsätze der Geschäftsführung, das Risikomanagement, das Qualitätsmanagement und das interne Kontrollsystem (Aufsichtsprüfung). Neu dürfte hier die Frage des Qualitätsmanagements sein und wie man ein solches prüft.
- Der Bundesrat kann die Aufsichtsbehörde mit dem Erlass näherer Vorschriften über die Durchführung der Kassenrevisionen beauftragen. Gemäss erläuterndem Bericht wird es nötig sein, Prüfungsstandards für die Revision der Ausgleichskassen zu entwickeln. Im Sinne der klassischen «Ko-Regulation» im Revisionswesen ist es sinnvoll, wenn diese Standards in Zusammenarbeit mit der Prüfbranche erarbeitet werden.
- Es ist zudem vorgesehen, sogenannte «File Reviews» durchzuführen, d. h. Beurteilungen von Arbeitspapieren der Revisionsstelle. Nach dem Verständnis der RAB sollten

Inspektionen bei Revisionsunternehmen bei der RAB konzentriert werden.

- Weiterhin kann die Aufsichtsbehörde (Bundesamt für Sozialversicherungen) bei Bedarf ergänzende Prüfungen anordnen und neu das Revisionsunternehmen abberufen.
- Das Vorstehende gilt auch für die Prüfung von IV-Stellen und von Stellen, die Ergänzungsleistungen festsetzen und auszahlen.

Dem Vorentwurf sind keine Vorschläge zur Zulassung und Beaufsichtigung der Revisionsstellen von Vorsorgeeinrichtungen zu entnehmen. Mit Blick auf den Grundsatz der Einheit der Materie wäre dies jedoch eine geeignete Gelegenheit, bei allfälligem Handlungsbedarf aktiv zu werden.

#### Motion Hadorn

Mit der Motion «Paradise Papers. Wirtschaftsprüfung und Beratung trennen» lädt Herr Nationalrat Philipp Hadorn (SP/SO) den Bundesrat ein, gesetzliche Vorkehrungen zu treffen, dass nur noch jene Revisionsunternehmen und Prüfgesellschaften zugelassen sind, welche nicht gleichzeitig im Steuerberatungsgeschäft tätig sind. Begründet wird der Vorstoss damit, dass Revisions- und Prüfungsaufgaben im Zentrum der Tätigkeit eines Revisionsunternehmens stehen sollen. Wird die Prüfung mit der Steuerberatung verbunden, entsteht die Gefahr einer Verschiebung des Schwerpunktes der Aktivitäten. Der Bundesrat hat bisher noch keine Stellung zur Motion bezogen.

#### Abgeschlossene Projekte Extraterritoriale Zuständigkeit der RAB

Die RAB hat den Investorenschutz zu gewährleisten. Gleichzeitig muss sie aber ihre Arbeit auch effektiv und effizient wahrnehmen können. Aus diesem Grund haben die Eidg. Räte die Zuständigkeit der RAB über ausländi-

sche Revisionsunternehmen massvoll reduziert. Der Bundesrat hat die entsprechende Gesetzesanpassung (Art. 8 RAG) auf den 1. Oktober 2017 in Kraft gesetzt. Einzelheiten finden sich im Kapitel Internationales, Extraterritorialer Geltungsbereich der RAB.

#### Qualitätssicherung in Einpersonen-Revisionsunternehmen

Die Übergangsfrist für Revisionsunternehmen zur Einführung eines internen Systems zur Qualitätssicherung ist definitiv abgelaufen<sup>4</sup>. Weitere Einzelheiten finden sich im Kapitel Zulassung, Aufhebung Sonderregelung internes QS.

<sup>4</sup> Vgl. zur letztmaligen Verlängerung der Übergangsfrist den Geschäftsbericht 2016 der RAB, S. 10 f.

# Financial Audit

## Einleitung

Die Marktstruktur im Revisionsmarkt hat sich gegenüber dem Vorjahr wenig verändert. Die grössten fünf Revisionsunternehmen prüfen unverändert die überwiegende Mehrheit der Publikums- und anderen Gesellschaften des öffentlichen Interesses. Sie werden jährlich von der RAB überprüft, da sie mehr als 50 Gesellschaften des öffentlichen Interesses prüfen.

In der Schweiz besteht keine Pflicht, die Revisionsgesellschaft periodisch auszuwechseln. Dennoch ist festzustellen, dass sich die Vorgaben der EU zur Pflichtrotation indirekt auf die Schweiz auswirken. Einige der geprüften Unternehmen haben das Revisionsmandat im abgelaufenen Jahr ausgeschrieben. Diese Ausschreibungen führten in vielen Fällen zu deutlich reduzierten Revisionshonoraren. Grössere Auswirkungen der Rotationen auf die bestehende Marktstruktur im Revisionsmarkt sind jedoch nicht ersichtlich.

Insgesamt verfügten per Ende 2017 31 (Vorjahr 32) Revisions- und Prüfungsunternehmen über eine Zulassung als staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen. Sieben Unternehmen dürfen ausschliesslich DUFI sowie Gesellschaften prüfen, die nicht im öffentlichen Interesse stehen. Zwei

Unternehmen sind ausländische Revisionsunternehmen, welche aufgrund von Artikel 8 RAG von der RAB zu überprüfen sind.

Der RAB sind jährlich diejenigen Revisionsmandate zu melden, bei welchen das Verhältnis von 1:1 zwischen Revisionshonorar und zusätzlichen Zusatzdienstleistungen unter Angabe der möglichen Schutzvorkehrungen, die gegen eine allfällige Beeinträchtigung der Unabhängigkeit getroffen wurden, mitzuteilen. Die RAB erhielt im Berichtsjahr zehn Meldungen (Vorjahr vier). Die Zunahme überrascht, da viele Investorenvertreter der Vergabe von umfangreichen Zusatzaufträgen an das Revisionsunternehmen kritisch gegenüberstehen.

## Überprüfungen 2017

### Firm und File Review

Die RAB hat seit Inkrafttreten des RAG insgesamt 105 Überprüfungen abgeschlossen. Davon wurden 15 Überprüfungen im Berichtsjahr durchgeführt<sup>5</sup>. Zwei dieser Überprüfungen fanden zusammen mit dem PCAOB statt (sog. Joint Inspection). Im Rahmen der 15 Überprüfungen wurden

die Abschlüsse von 28 Gesellschaften mittels mandatsbezogenen Prüfungen (File Reviews) beurteilt. Darunter waren auch zwei sogenannte ad-hoc Überprüfungen, welche aufgrund von Hinweisen Dritter durch die RAB durchgeführt wurden.

Die Auswahl der zu überprüfenden Revisionsmandate durch die RAB erfolgt risikoorientiert. Ein wichtiges Auswahlkriterium bildet die Marktkapitalisierung der geprüften Publikumsgesellschaften. Bis Ende 2016 wurden sämtliche Prüfungen der 20 SMI-Gesellschaften in einem ersten Zyklus einer File Review durch die RAB unterzogen. Die RAB hat im Berichtsjahr mit dem zweiten Zyklus begonnen und dabei drei SMI-Gesellschaften selektiert. Die aus globaler Sicht systemisch wichtigen Schweizer Banken (G-SIBs), UBS AG und Credit Suisse Group AG, werden unverändert jährlich einer File-Review unterzogen.

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

**Abbildung 1**  
Übersicht der RAB-Überprüfungen und Feststellungen 2008–2017

| Kategorien                              | Grösste fünf Revisionsunternehmen |                 | Übrige                  |                 | Total                   |                 |
|---|-----------------------------------|-----------------|-------------------------|-----------------|-------------------------|-----------------|
|   | 01.04.2008 – 31.12.2017           | hiervon im 2017 | 01.04.2008 – 31.12.2017 | hiervon im 2017 | 01.04.2008 – 31.12.2017 | hiervon im 2017 |
| Anzahl Überprüfungen                    | 45                                | 6               | 60                      | 9               | 105                     | 15              |
| Comment Form Feststellungen Firm Review | 131                               | 6               | 187                     | 9               | 318                     | 15              |
| Comment Form Feststellungen File Review | 422                               | 28              | 307                     | 18              | 729                     | 46              |
| Anzahl überprüfte Files <sup>6</sup>    | 142                               | 20              | 59                      | 8               | 201                     | 28              |

<sup>5</sup> Bei weiteren zwei der grössten fünf Revisionsunternehmen wurde die Überprüfung vor Ort abgeschlossen. Da sich der Feststellungsprozess noch in einer frühen Phase befindet, sind diese nicht im Geschäftsbericht 2017 erfasst.

<sup>6</sup> Die RAB selektioniert jeweils zu einer File Review die Arbeitspapiere zur Konzernprüfung (inkl. Einzelabschluss) und zu einer wesentlichen Tochtergesellschaft.



### Firm Review

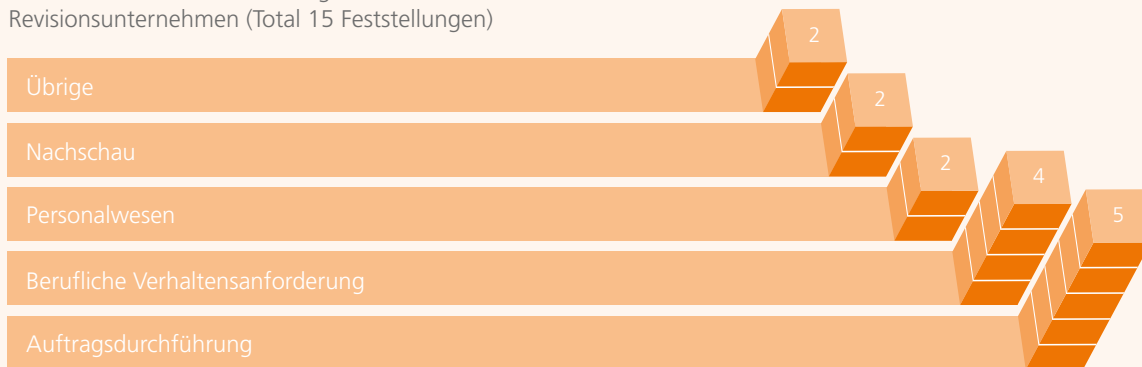
Insgesamt identifizierte die RAB durchschnittlich pro Überprüfung je eine Feststellung aus den Firm Reviews. Die grösste Anzahl von Feststellungen resultierte aus den Kategorien «Auftragsdurchführung» und «Berufliche Verhaltensanforderungen». Die Mängel zu diesen Kategorien betrafen vor allem die ungenügenden Anforderungen zum Prüfungsvorgehen. Zu den beruflichen Verhaltensanforderungen stellte die RAB Mängel im Annahmeprozess

von Zusatzdienstleistungen bei geprüften Unternehmen fest. Konkret waren die Umschreibungen der Aufträge wiederholt zu wenig aussagekräftig. Auch waren die Inhalte der Leistungsbeschreibungen im Annahmeprozess nicht immer mit denjenigen der effektiv erbrachten Leistungen deckungsgleich.

Die Systeme zur Qualitätssicherung können insgesamt als robust eingestuft werden. Als Gründe können die relativ konstanten Vorgaben von ISQC 1 bzw. QS 1 genannt werden.

### Abbildung 2

Art und Anzahl der Feststellungen aus den Firm Reviews 2017 bei den Revisionsunternehmen (Total 15 Feststellungen)



### File Review

Im Jahr 2017 wurden insgesamt 28 File Reviews durchgeführt und abgeschlossen (Vorjahr 25). Aus diesen Überprüfungen resultierten gesamthaft 46 Feststellungen. Dabei verringerte sich erfreulicherweise die Anzahl der Feststellungen pro File Review im Vergleich zum Vorjahr von 2.3 auf 1.6. Ein Grund dafür ist, dass die RAB die Kriterien zur Bestimmung von Feststellungen auf File Ebene anpasste. Konkret wurden die Eintretenswahrscheinlichkeit sowie die potentielle Auswirkung auf die Konzernrechnung einer vertieften Beurteilung unterzogen. Zu dieser positiven Entwicklung trugen vor allem die grössten fünf Revisionsunternehmen bei. Deren Anzahl Feststellungen pro File Review reduzierten sich von 2.4 auf 1.4. Hingegen nahm die Anzahl Fest-

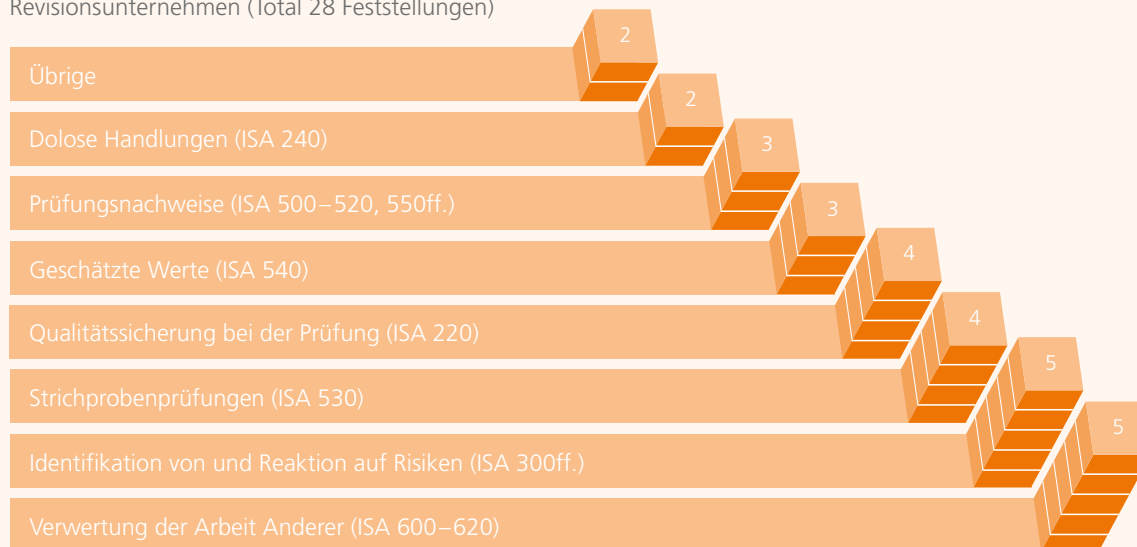
stellungen pro File Review bei kleineren Revisionsunternehmen von 2.1 auf 2.3 zu. Bei den File Reviews gilt, dass die Prüfungsqualität stark von den am Mandat beteiligten Partnern und Mitarbeitenden sowie dem externen Umfeld abhängt. Die Revisionsunternehmen sollten deshalb die Konsistenz der Prüfungsqualität weiterhin im Fokus behalten.

In den nachfolgenden Abbildungen sind die Feststellungen aus den File Reviews 2017 der grössten fünf und kleineren Revisionsunternehmen nach Kategorien aufgeführt<sup>7</sup>.

<sup>7</sup> Zu Vergleichszwecken wurden die Feststellungen, welche auf den Schweizer Prüfungsstandards oder den US-amerikanischen Prüfungsstandards basierten, den identischen oder vergleichbaren ISA zugeteilt.

**Abbildung 3**

Art und Anzahl der Feststellungen aus den File Reviews 2017 bei den fünf grössten Revisionsunternehmen (Total 28 Feststellungen)



Im Berichtsjahr identifizierte die RAB in den Kategorien «Verwertung der Arbeit Anderer», «Identifikation von und Reaktion auf Risiken», «Stichprobenprüfungen» und «Qualitätssicherung bei der Prüfung» die grösste Anzahl von Feststellungen.

Die Feststellungen der RAB in den Bereichen «Verwertung der Arbeit Anderer» und «Qualitätssicherung bei der Prüfung» sind insbesondere auf die ungenügende Anleitung und Überwachung der lokalen Prüfer durch den Konzernprüfer zurückzuführen. So wurde beispielsweise in einem Fall ein bedeutsamer Teilbereich aufgrund seines Risikos wesentlicher falscher Darstellungen im Konzernabschluss nur mit einer prüferischen Durchsicht geprüft. Nach den anwendbaren Prüfungsstandards sind solche Teilbereiche jedoch mindestens mit der Untersuchungsart «festgelegte Prüfungshandlungen<sup>8</sup>» zu prüfen. In einem anderen Fall wurde festgestellt, dass der Konzernprüfer von den Teilbereichsprüfern zu bedeutsamen Prüfungspositionen ungenügende positive Zusicherungen erhielt. Vor diesem Hintergrund sind robuste Prüfungshandlungen des Konzernprüfers auf den als nicht bedeutsam eingestuften Teilbereichen

von grosser Bedeutung. Als Beispiele können die Prüfung der Wirksamkeit von gruppenweiten Kontrollen und die Durchführung von angemessenen analytischen Prüfungshandlungen genannt werden. In einem anderen Fall fehlte dem Konzernprüfer zur Festlegung der Art der Prüfung das Verständnis des Konzerns und seiner Teilbereiche. Daraus abgeleitet waren die Prüfungsinstruktionen an die Teilbereichsprüfer nicht vollständig verfasst und der Konzernprüfer wurde somit während der Prüfung nicht angemessen informiert. In anderen Fällen erfolgte die Involvierung der leitenden Revisoren und der auftragsbegleitenden Qualitätssicherer in den einzelnen Prüfungsphasen (Planung, Durchführung, Berichtswesen) zu bedeutsamen Prüfungspositionen ungenügend. Weiter bemängelte die RAB in einem dieser Fälle die Objektivität und Autorität des auftragsbegleitenden Qualitätssicherers zur Ausübung dieser Rolle. In einem weiteren Fall regelte der Konzernprüfer die Rollen und Verantwortlichkeiten der eingesetzten Sachverständigen, welche für Bewertungs- und Kontrollprüfungen zuständig waren, nicht angemessen. Auch wurde die Arbeit der Sachverständigen durch den Konzernprüfer nicht genügend beurteilt.

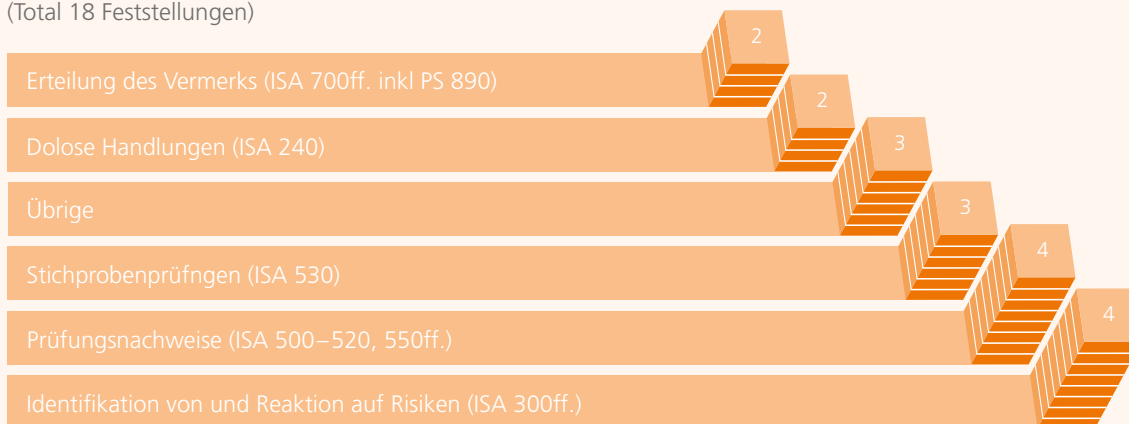
Die Feststellungen der RAB zum Bereich «Identifikation von und Reaktion auf Risiken» beinhalten insbesondere Mängel in der Prüfung von IT- und Applikationskontrollen. Sofern sich ein Revisionsunternehmen auf die Wirksamkeit der generellen IT- und Applikationskontrollen verlassen möchte, sind diese Kontrollen entsprechend zu testen. Andernfalls kann sich das Prüfungsteam auf die durch das System generierten Dokumente, die wiederum als Grundlage zur Prüfung verschiedener Prüfungspositionen dienen, nicht abstützen.

Die Resultate zu den Stichprobenprüfungen werden im Abschnitt zu den Schwerpunkten der Überprüfung 2017 erläutert.

<sup>8</sup> Auch als «specified audit procedures» bezeichnet.

**Abbildung 4**

Art und Anzahl der Feststellungen aus den File Reviews 2017 bei den kleineren Revisionsunternehmen (Total 18 Feststellungen)



Bei den kleineren Revisionsunternehmen wurden die meisten Feststellungen in den Kategorien «Identifikation von und Reaktion auf Risiken», «Prüfungsnachweise» und «Stichprobenprüfungen» identifiziert. Die mangelnden Prüfungsnachweise resultieren häufig aufgrund ungenügender Prüfungsplanung. Die Resultate zu den Stichprobenprüfungen sind im Abschnitt zu den Schwerpunkten der Überprüfung 2017 nachzulesen. In der Kategorie «Übrige» sind die Feststellungen mit unterschiedlichen betroffenen Prüfungsstandards zusammengefasst. Konkret sind darunter die Prüfungsstandards «Qualitätssicherung bei der Prüfung (ISA 220)», «Geschätzte Werte (ISA 540)», «Verwertung der Arbeit eines Sachverständigen (ISA 620)» betroffen.

Die Revisionsstelle erstattet dem Verwaltungsrat einen umfassenden Bericht mit Feststellungen über die Rechnungslegung, das interne Kontrollsystem sowie die Durchführung und das Ergebnis der Rechnungsrevision (Art. 728b Abs. 1 OR). Das Rundschreiben 1/2009 konkretisiert dabei den Inhalt des umfassenden Berichts an den Verwaltungsrat von Gesellschaften des öffentlichen Interesses. Im Dezember 2015 ergänzte die RAB dieses Rundschreiben. Nach dieser Ergänzung haben die staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen im umfassenden Bericht zusätzlich die Feststellungen der RAB aus den File

Reviews zu erläutern. Die RAB beurteilte im Geschäftsjahr erstmalig diese Erläuterungen in fünf umfassenden Berichten an den Verwaltungsrat. Positiv erwähnenswert ist, dass drei Prüfungsteams die Anforderung bereits vor Inkrafttreten der Neuerungen erfüllt haben. In drei Fällen stellte die RAB bezüglich der Erläuterungen Mängel fest. Teilweise wurden die Feststellungen der RAB verharmlosend oder unvollständig wiedergegeben. Die RAB wird deshalb weiterhin die Umsetzung der Erläuterung des Rundschreibens 1/2009 überprüfen.

#### IFIAR Umfrage zu Inspektions- ergebnisse

Am 3. März 2017 veröffentlichte IFIAR die Ergebnisse einer breit angelegten Umfrage<sup>9</sup>. An der Umfrage partizipierten 36 Mitgliedsländer von IFIAR. Dies war bereits die fünfte Umfrage dieser Art, welche gemeinsame Feststellungen bei den sechs grössten global tätigen Revisionsunternehmen<sup>10</sup> auf anonymer Basis identifizierte. Die Umfrage zielte insbesondere auf Feststellungen aus den File Reviews bei Gesellschaften des öffentlichen Interesses und systemisch wichtigen Finanzinstituten ab. Auf der Grundlage der Umfrage verhandelt IFIAR auf globaler Ebene mit den grossen sechs Revisionsnetzwerken. Ziel der Verhandlungen ist es, gemeinsam Massnahmen zur Verbesserung der

Qualität der Revisionsdienstleistungen zu vereinbaren.

Eine Analyse der Feststellungen aus den File Reviews der RAB mit anderen Aufsichtsbehörden zeigt, dass diese unter anderem in folgenden Bereichen mit den Feststellungen von IFIAR vergleichbar sind:

- Geschätzte Werte
- Stichprobenprüfungen
- Verwertung der Arbeit Anderer (Konzernabschlussprüfungen sowie Verwertung der Arbeit eines Sachverständigen)
- Identifikation von und Reaktion auf Risiken wesentlicher falscher Darstellungen
- Qualitätssicherung bei der Prüfung

Die Mitgliedsbehörden von IFIAR vertreten die Auffassung, dass die globalen Revisionsnetzwerke und die lokalen Revisionsunternehmen wiederkehrende Mängel in den erwähnten Bereichen nachhaltig zu beseitigen haben. Um dieses Ziel zu erfüllen, traf IFIAR mit den sechs grössten Revisionsunternehmen im Jahr 2015 eine Vereinbarung. Diese sieht vor, dass nach vier Jahren, d.h. bis zum Jahr

<sup>9</sup> [www.ifiar.org](http://www.ifiar.org) > Activities > Inspection Survey.

<sup>10</sup> BDO International Limited, Deloitte Touche Tohmatsu Limited, Ernst & Young Global Limited, Grant Thornton International Limited, KPMG International Cooperative und PricewaterhouseCoopers International Limited.

2019, die Anzahl von Gesellschaften des öffentlichen Interesses mit mindestens einer Feststellung aus der File Review von 39 % auf 29 % reduziert wird (Reduktion um rund 25 %). IFIAR hat im Berichtsjahr mit den globalen Netzwerken den Zwischenstand der geplanten Reduktion behandelt und geht davon aus, dass die geplante Reduktion realisiert werden kann.

### Schwerpunkte Überprüfungen 2017

Im Geschäftsbericht 2016 publizierte die RAB die Schwerpunkte zu den Überprüfungen 2017 zum Bereich Rechnungsprüfung. Diese wurden im Berichtsjahr hauptsächlich bei den grössten fünf Revisionsunternehmen einer vertieften Beurteilung unterzogen<sup>11</sup>:

#### Stichprobenprüfungen

Die Stichprobenprüfung ist ein komplexes Element in der Prüfung von Jahresabschlüssen. Dies zeigt auch die veröffentlichte Umfrage 2016 der IFIAR, bei der die Stichprobenprüfungen als dritthäufigste Feststellung aufgeführt wurden<sup>12</sup>. Nach dieser Umfrage wurde bei 17 % der geprüften Gesellschaften des öffentlichen Interesses mindestens ein Mangel im Bereich von Stichprobenprüfungen festgestellt. Die RAB beurteilte die Stichprobenprüfungen im Rahmen ihrer File Reviews im Jahr 2017, woraus sieben Feststellungen resultierten.

Bei der Auswahl der zu prüfenden Elemente unterscheiden die Prüfungsstandards zwischen den drei Methoden «Auswahl aller Elemente», «Auswahl bestimmter Elemente» und «Stichprobenprüfungen». Die Stichprobenprüfungen können wiederum in statistische und nichtstatistische Verfahren unterschieden werden. Im Gegensatz zum nichtstatistischen Verfahren, ist das Risiko nur bei einem statistischen Verfahren quantifizierbar und erlaubt dem Prüfungsteam somit eine mathematisch-statistisch unterlegte Schlussfolgerung zu tref-

fen. Das Ziel von Stichprobenprüfungen ist es, eine hinreichende Grundlage für Schlussfolgerungen über eine prüfungsrelevante Grundgesamtheit zu erlangen. Die grössten fünf Revisionsunternehmen haben zum Thema Stichproben jeweils weitere Vorgaben innerhalb der eigenen internen Prüfungsmethodologie festgelegt. Die RAB beurteilte die Einhaltung der internen und externen Vorgaben zur Bestimmung von Stichproben bei Funktions- und Einzelfallprüfungen auf den ausgewählten File Reviews.

Mittels Funktionsprüfungen soll die Wirksamkeit der Kontrollen beurteilt bzw. Kontrollabweichungen festgestellt werden. Die Prüfung wird in der Regel abhängig der Kontrollfrequenz mit fixem Stichprobenumfang durchgeführt. Die RAB stellte wiederholt fest, dass das Vorgehen zur Bestimmung des Stichprobenumfangs und die daraus folgende Stichprobenauswahl nicht angemessen nachgewiesen wurden. Konkret wurde nicht sichergestellt, dass alle Elemente zur Auswahl berücksichtigt wurden und dass alle ausgewählten Kontrollen auch in der Prüfperiode durchgeführt wurden. Im Weiteren stellte die RAB fest, dass die Methode der Stichprobenauswahl<sup>13</sup> teilweise nicht oder zu wenig beschrieben wurde und dass die von den Revisionsunternehmen bereitgestellten Werkzeuge und Hilfsmittel zur Sicherstellung einer zufälligen Auswahl der Elemente nicht in allen Fällen genutzt wurden. Die Funktionsprüfungen erfolgten grösstenteils während der Zwischenprüfung. Für den verbleibenden Zeitraum bis zum Bilanzstichtag wurden nicht in allen Fällen angemessene Prüfungsnachweise zur Wirksamkeit der Kontrollen erlangt.

Der Stichprobenumfang bei Einzelfallprüfungen ist abhängig vom Risiko, der Wirksamkeit interner Kontrollen und anderen durchgeführten Prüfungshandlungen, wie beispielsweise der Prüfung von Schlüsselementen. Die RAB stellte fest, dass die Revisionsunternehmen bei Einzelfallprüfungen keine einheitlichen Vorgaben zur Berechnung des Stichprobenumfangs

und zu deren Auswahl haben. Die Festlegung des Umfangs erfolgt in der Regel mittels elektronischen Hilfsmitteln und Berechnungswerkzeugen und ist abhängig von verschiedenen Parametern. Zur Bestimmung des Stichprobenumfangs auf Aussageebene stützte sich das Prüfungsteam teilweise auf die Wirksamkeit von Kontrollen ab, obschon diese nicht das Risiko zu dieser Aussage abdecken oder diese nicht wirksam waren. Folglich waren die Stichprobenumfänge in den Einzelfallprüfungen zu tief und die Stichprobenauswahl nicht repräsentativ. Hinsichtlich Stichprobenauswahl stellte die RAB fest, dass in den meisten Fällen nichtstatistische Stichprobenverfahren eingesetzt wurden. Dies führte in der Regel zu einem tieferen Stichprobenumfang. Als Folge war das Stichprobenrisiko nicht quantifizierbar und dadurch stark erhöht.

Die Planung eines Dual-Purpose Tests<sup>14</sup> erfordert eine besondere Beachtung. Die RAB stellte fest, dass der Stichprobenumfang und die Auswahl der Stichprobe zum Dual-Purpose Test nicht nach den Vorgaben umgesetzt wurde. Der Dual-Purpose Test ist so zu planen, dass jeder der beiden Prüfungszwecke separat betrachtet wird. In den überprüften Fällen verwendete das Prüfungsteam jeweils die Stichprobe zur Einzelfallprüfung als Basis für den Dual-Purpose Test. Somit wurde die Auswahl teilweise risikoorientiert bestimmt und als Folge wurde nicht die Grundgesamtheit zur Auswahl der Stichprobe für die Funktionsprüfung berücksichtigt. Weiter wurde nicht sichergestellt, dass die selektierten Stichproben auch für die Funktionsprüfungen anwendbar waren.

<sup>11</sup> Resultate zu den Schwerpunkten 2017 des Bereichs Aufsichtsprüfung siehe Kapitel «Regulatory Audit».

<sup>12</sup> Vgl. [www.ifiar.org](http://www.ifiar.org) > Activities > Inspection Survey.

<sup>13</sup> Zufallsgesteuerte Auswahl, systematische Auswahl, wertproportionale Auswahl und Auswahl aufs Geratewohl.

<sup>14</sup> Gleichzeitige Durchführung einer Funktionsprüfung und einer Einzelfallprüfung für denselben Geschäftsvorfall.

Als mögliche Ursachen zu den oben festgehaltenen Feststellungen können aus Sicht der RAB die ungenügende Planung der Stichprobenprüfung (Umfang und Auswahl) und das fehlende Verständnis der Merkmale der Grundgesamtheit sowie der zu prüfenden Kontrollen genannt werden. Zusätzlich kann das teilweise mangelnde Verständnis der externen und internen Vorgaben und Werkzeugen aufgeführt werden. Weiter wurde die Planung und Prüfung der Stichproben häufig durch Teammitglieder mit zu wenig Prüfungserfahrung ohne entsprechende Überwachung durchgeführt. Die von den Revisionsunternehmen bereitgestellten Hilfsmittel und Berechnungswerkzeuge sind in der Regel nicht verbindlich und werden als Folge in der Praxis zu wenig konsequent verwendet. Bei den Feststellungen zum Dual-Purpose Test ist als Ursache vor allem das fehlende Verständnis zur Konzeption zu nennen.

Aufgrund der oben beschriebenen Feststellungen sowie der Bedeutung und Komplexität der Stichprobenprüfungen wurde dieses Thema auch als Schwerpunkt für die Überprüfungen 2018 festgelegt. Das Hauptaugenmerk wird auf der Planung und Ausgestaltung der Prüfungshandlungen von Stichproben liegen.

### Rückstellungen

Die Prüfung von Bilanz- und Erfolgsrechnungspositionen zu Rückstellungen hat unter Beachtung der Prüfungsstandards (u. a. PS bzw. ISA 540) zu erfolgen. Hierbei sind die entsprechenden Rechnungslegungsvorschriften<sup>15</sup> zu berücksichtigen. Die RAB beurteilte den Schwerpunkt «Rückstellungen» bei verschiedenen Revisionsunternehmen<sup>16</sup> im Rahmen von sieben File-Reviews.

Die Risikoeinschätzungen erfolgten durch die Prüfungsteams unter Berücksichtigung der Anforderungen der Rechnungslegungsvorschriften und der Art und Weise, in der das Management solche Geschäftsvorfälle identifiziert, bei denen geschätzte

Werte im Abschluss anzusetzen bzw. anzugeben sind. Als Ergebnis wurde in fünf Fällen ein bedeutsames Risiko für bestimmte Rückstellungen erkannt. In den Fällen, in denen ein Konzernabschluss erstellt wurde, erfolgte ein angemessener Informationsaustausch mit den Teilbereichsprüfern. Ferner wurden in allen Fällen die Offenlegungsvorschriften eingehalten. Der Einsatz von internen oder externen Sachverständigen durch das Management zur Ermittlung der geschätzten Werte führte nicht zwangsläufig zur Einschätzung als bedeutsames Risiko. Die Beurteilung der Arbeiten dieser Sachverständigen als Prüfungsnachweise erfolgte grundsätzlich entsprechend den Anforderungen der Prüfungsstandards.

Die Einbindung von Sachverständigen erfolgte sowohl bei den Unternehmen als auch bei den Prüfungsteams insbesondere bei komplexen Schätzungen, wie beispielsweise bei Rückstellungen im Versicherungsbereich. In zwei Fällen wurden daher Aktuarien als Mitglieder des Prüferteams umfangreich eingesetzt. Diese Aktuarien führten sowohl Prüfungen der vom Management implementierten Kontrollen als auch aussagebezogene Prüfungshandlungen durch. In diesen Fällen richten sich die Anforderungen an den leitenden Revisor nicht nach dem Prüfungsstandard «Verwertung der Arbeit eines Sachverständigen» (PS bzw. ISA 620), sondern nach dem Prüfungsstandard «Qualitätssicherung bei einer Abschlussprüfung» (PS bzw. ISA 220). Die Arbeiten zeigten in einem Fall zu den Schadenrückstellungen und versicherungstechnischen Rückstellungen diverse Schwachstellen. In diesem Fall wurden keine angemessenen Prüfungshandlungen zu den Einzelschadendossiers zur Abdeckung der Aussagen «Vollständigkeit» und «Rechte und Verpflichtungen» geplant und durchgeführt. Weiter wurden die aussagebezogenen Prüfungshandlungen der Aktuarien zu den Rückstellungen bezüglich Stichprobenumfang und Stichprobenauswahl mangelhaft durchgeführt. Bei der Funktionsprüfung manueller Kontrollen, die auf Informationen aus

IT-Systemen basieren, wurden die generellen IT-Kontrollen für diese Systeme ungenügend geprüft.

### Erste Erfahrungen mit Key Audit Matters (KAM)

Die RAB beurteilte die Einhaltung des neuen Prüfungsstandards (ISA 701) bzw. des Rundschreibens der RAB 1/2015 anhand von zehn File Reviews bei drei der fünf grössten Revisionsunternehmen<sup>17</sup>. Diese Revisionsmandate decken verschiedene Branchen und Rechnungslegungsstandards ab. Darüber hinaus analysierte die RAB die von den fünf grössten Revisionsunternehmen erstellten Berichte zu den an SIX kotierten Gesellschaften. Die RAB konzentrierte sich dabei auf die bedeutsamen Sachverhalte, die Anwendung der revidierten Prüfungsstandards und die freiwillige Offenlegung zusätzlicher Informationen, wie beispielsweise zur Wesentlichkeit und zur Abdeckung von Teilbereichen (sog. Scoping).

Zur Bestimmung der bedeutsamen Sachverhalte beurteilt das Prüfungsteam diejenigen Sachverhalte, die bei der Prüfung besonders berücksichtigt wurden. Aus der nachstehenden Abbildung kann die Anzahl der bedeutsamen Sachverhalte, die in den Revisionsstellenberichten von an der SIX kotierten Gesellschaften erfasst sind, entnommen werden. Die Anzahl der bedeutsamen Sachverhalte in den einzelnen Berichten variierte von null bis sieben, während der Mittelwert 2.2 betrug. Diese Anzahl wird dabei durch die Grösse und Komplexität der Gesellschaft, die Art seines Geschäfts

<sup>15</sup> IAS 37 «Provisions, contingent liabilities and contingent assets»; Swiss GAAP FER 23 «Rückstellungen»; Rechnungslegungsvorschriften für Banken, Effektenhändler, Finanzgruppen und -konglomerate (RVB).

<sup>16</sup> Zwei Überprüfungsberichte der fünf grössten Revisionsunternehmen waren zum Zeitpunkt der Berichterstattung noch nicht finalisiert und sind folglich nicht in die Beurteilung eingeflossen.

<sup>17</sup> Bei zwei der grössten fünf Revisionsunternehmen wurde die Überprüfung vor Ort abgeschlossen. Da sich der Feststellungsprozess noch in einer frühen Phase befindet, sind diese nicht im Geschäftsbericht 2017 erfasst.



und Umfelds sowie den geltenden Rechnungslegungsstandards beeinflusst. In den Berichten der Revisionsstellen von Gesellschaften, die ihre Abschlüsse nach den Swiss GAAP FER erstellten, waren tendenziell weniger

bedeutsame Sachverhalte ausgewiesen als bei Gesellschaften mit nach den internationalen Rechnungslegungsstandards erstellten Abschlüssen (z. B. IFRS oder US GAAP).

### Abbildung 5

Anzahl bedeutsamer Sachverhalte, welche in den Revisionsstellenberichten zu den konsolidierten Jahresrechnungen 2016<sup>18</sup> von an der SIX kotierten Gesellschaften erfasst sind

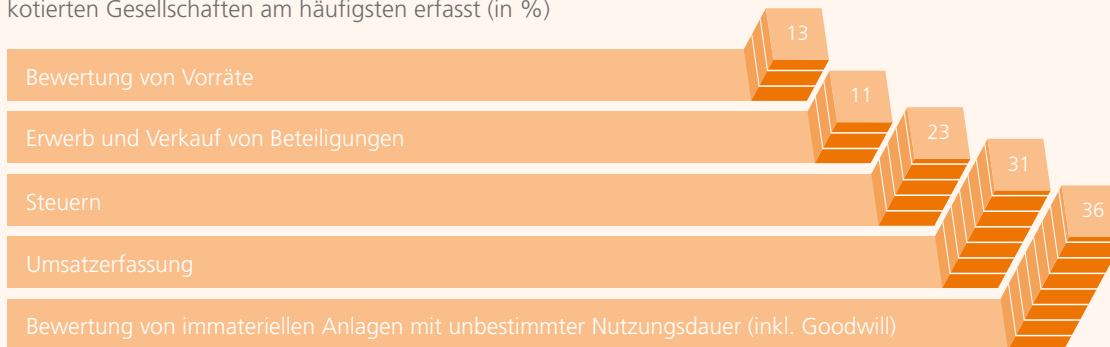
| Anzahl bedeutsamer Sachverhalte          | SMI |     | Übrige Gesellschaften |     | Total |     | Revisionsunternehmen A |     | Revisionsunternehmen B |     | Revisionsunternehmen C |     | Revisionsunternehmen D |     | Revisionsunternehmen E |     |
|--|-----|-----|-----------------------|-----|-------|-----|------------------------|-----|------------------------|-----|------------------------|-----|------------------------|-----|------------------------|-----|
|  | #   | %   | #                     | %   | #     | %   | #                      | %   | #                      | %   | #                      | %   | #                      | %   | #                      | %   |
| 0  | 0   | 0   | 2                     | 1   | 2     | 1   | 0                      | 0   | 2                      | 4   | 0                      | 0   | 0                      | 0   | 0                      | 0   |
| 1  | 2   | 10  | 71                    | 37  | 73    | 34  | 43                     | 47  | 17                     | 30  | 11                     | 22  | 0                      | 0   | 2                      | 26  |
| 2  | 0   | 0   | 63                    | 33  | 63    | 30  | 28                     | 31  | 15                     | 27  | 15                     | 31  | 1                      | 11  | 4                      | 50  |
| 3  | 6   | 30  | 42                    | 22  | 48    | 23  | 16                     | 18  | 15                     | 27  | 12                     | 24  | 5                      | 56  | 0                      | 0   |
| 4  | 8   | 40  | 11                    | 6   | 19    | 9   | 3                      | 3   | 3                      | 5   | 9                      | 18  | 3                      | 33  | 1                      | 12  |
| 5  | 3   | 15  | 3                     | 1   | 6     | 3   | 0                      | 0   | 4                      | 7   | 1                      | 2   | 0                      | 0   | 1                      | 12  |
| 6  | 0   | 0   | 1                     | 0   | 1     | 0   | 1                      | 1   | 0                      | 0   | 0                      | 0   | 0                      | 0   | 0                      | 0   |
| 7  | 1   | 5   | 0                     | 0   | 1     | 0   | 0                      | 0   | 0                      | 0   | 1                      | 2   | 0                      | 0   | 0                      | 0   |
| Total der Gesellschaften                 | 20  | 100 | 193                   | 100 | 213   | 100 | 91                     | 100 | 56                     | 100 | 49                     | 100 | 9                      | 100 | 8                      | 100 |
| Total der bedeutsamen Sachverhalte       | 74  | –   | 388                   | –   | 462   | –   | 165                    | –   | 124                    | –   | 125                    | –   | 29                     | –   | 19                     | –   |
| Mittlere Anzahl bedeutsamer Sachverhalte | 3.7 | –   | 2.0                   | –   | 2.2   | –   | 1.8                    | –   | 2.2                    | –   | 2.6                    | –   | 3.2                    | –   | 2.4                    | –   |

Die am häufigsten berichteten bedeutsamen Sachverhalte betrafen die Positionen immaterielle Vermögenswerte mit unbestimmter Nutzungsdauer (inkl. Goodwill), Umsatzerfassung, Steuern, Erwerb und Verkauf von Beteiligungen und Vorräte. Der Grad der Schätzunsicherheit sowie die Anfälligkeit für eine Einseitigkeit des Managements beeinflusst die Risiken wesentlicher falscher Darstellungen bei solchen geschätzten Werten. Eine vertiefte Prüfung solcher Positionen ist somit durch das Prüfungsteam erforderlich.

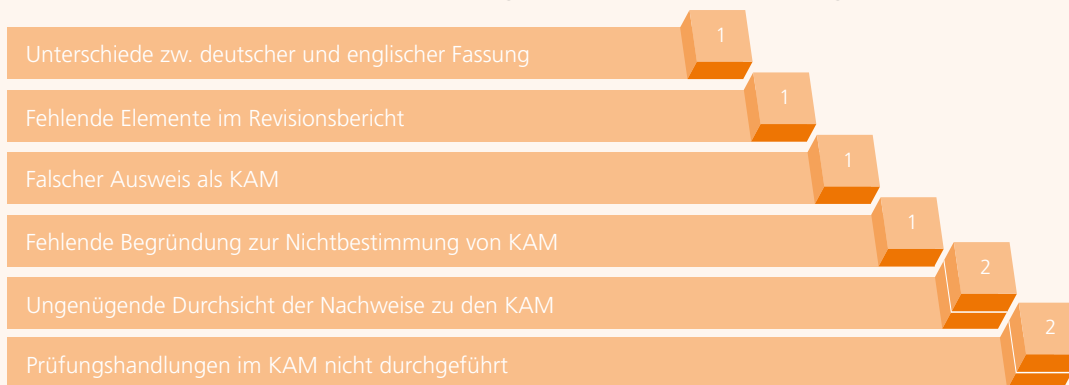
<sup>18</sup> Bei Gesellschaften, welche keine Konzernrechnungen erstellten, evaluierte die RAB die Revisionsberichte der Einzelabschlüsse.

**Abbildung 6**

Folgende bedeutsame Sachverhalte wurden in den Revisionsberichten der an der SIX kotierten Gesellschaften am häufigsten erfasst (in %)

**Abbildung 7**

Art und Anzahl der Feststellungen<sup>19</sup> aus den File Reviews 2017 bei drei der fünf grössten Revisionsunternehmen im Bereich der neuen und überarbeiteten Prüfungsstandards zur Berichterstattung der Revisionsstelle



In den bedeutsamen Sachverhalten hat das Prüfungsteam die Gründe, weshalb diese Sachverhalte als am Bedeutendsten angesehen wurden, und wie diese bei der Prüfung behandelt wurden, zu beschreiben. Die bedeutsamen Sachverhalte haben weiter einen Verweis auf die entsprechenden Anmerkungen im Anhang (falls vorhanden) zu enthalten. Zu Sachverhalten, die eine vertiefte Prüfung erfordern, ist in den Arbeitspapieren festzuhalten, ob diese bedeutsamen Sachverhalte darstellen oder nicht. Die Bestimmung von und Verfassung der bedeutsamen Sachverhalte ist herausfordernd und zeitaufwändig. Um die Prüfungsteams zu unterstützen, stellten die Netzwerke hierfür Leitlinien zur Verfügung und führten Schulungen der Mitarbeitenden durch. Weiter wurden Prozesse der

unabhängigen Durchsicht vor allem zur Formulierung der bedeutsamen Sachverhalte im Bericht der Revisionsstelle eingeführt. Diese Durchsichten wurden bei den Revisionsunternehmen verbindlich durchgeführt. Bei zwei Revisionsunternehmen fanden diese Durchsichten während der Prüfung statt.

Die RAB beurteilte, ob die in den bedeutsamen Sachverhalten beschriebenen Prüfungshandlungen auch effektiv durchgeführt wurden. Dies war in zwei Fällen nicht vollumfänglich zutreffend. Beispielsweise wurde die Prüfung zur Wirksamkeit von Kontrollen beschrieben, obwohl effektiv kein kontrollbasierter Prüfungsansatz durchgeführt wurde. Eine Ursache für diese Feststellungen kann darin liegen, dass der primäre Fokus

der Durchsichten auf die Formulierung und weniger auf die Korrektheit zum Inhalt in den bedeutsamen Sachverhalten lag.

Aufgrund der bedeutenden Änderungen der Prüfungsstandards zum Berichtswesen hätte die RAB erwartet, dass der leitende Revisor und der auftragsbegleitende Qualitätssicherer während der Prüfung dieses Thema stärker priorisieren würden. Die RAB identifizierte zwei Fälle, bei denen die

<sup>19</sup> Hierzu gilt es anzumerken, dass die RAB bei einer der grössten fünf Revisionsunternehmen bei vier File Reviews diverse Mängel identifizierte. Diese Resultate wurden in einer Feststellung auf Firmen-Ebene zusammengefasst. Bei einer anderen der grössten fünf Revisionsunternehmen wurden bei einer File Review zwei Mängel identifiziert, welche in einer Feststellung zusammengefasst wurden.

Durchsichten der Prüfungsnachweise zu den bedeutsamen Sachverhalten unzureichend war.

Die Revisionsunternehmen entwickelten für ihre Prüfungsteams spezifische Arbeitspapiere. Darin sind die Sachverhalte zu dokumentieren, die eine vertiefte Prüfung erfordern. Weiter ist zu begründen, ob diese als bedeutsame Sachverhalte eingestuft werden oder nicht. Bei zwei Revisionsunternehmen war die Verwendung dieser Arbeitspapiere nicht verbindlich. Die RAB identifizierte zudem einen Fall, bei dem das Prüfungsteam die Gründe nicht darlegte, warum einige der mit dem Verwaltungsrat kommunizierten Themen keine bedeutsamen Sachverhalte darstellen.

Die RAB identifizierte weitere allgemeine Feststellungen. In einem Fall war die englische und deutsche Fassung eines bedeutsamen Sachverhalts im Bericht der Revisionsstelle nicht identisch. In einem anderen Fall waren entgegen den Anforderungen der Prüfungsstandards die Themen zur Unabhängigkeit und zu den Verantwortlichkeiten der Revisionsstelle nicht im Bericht der Revisionsstelle enthalten. In einem weiteren Fall berichtete das Prüfungsteam über einen bedeutsamen Sachverhalt zur Umsatzerfassung, obwohl dieses Thema keine vertiefte Prüfung erforderte.

Die im Jahresabschluss ausgewiesenen Ermessensentscheidungen und Schätzungen des Managements stel-

len in der Regel Sachverhalte dar, die eine vertiefte Prüfung erfordern. Die RAB beurteilte in ihren File Reviews allfällige Abweichungen zwischen den im Jahresabschluss ausgewiesenen Ermessensentscheidungen und Schätzungen und den im Bericht der Revisionsstelle enthaltenen bedeutsamen Sachverhalten. Die RAB stellte dabei fest, dass sämtliche Abweichungen nachvollziehbar begründet waren.

Wie in der unten aufgeführten Abbildung illustriert, gaben zwei Revisionsunternehmen auf freiwilliger Basis in ihren Berichten die Wesentlichkeit und die Abdeckung von Teilbereichen (sog. Scoping) teilweise an.

**Abbildung 8**

Anzahl von Berichten je Revisionsunternehmen, die Angaben zur Wesentlichkeit bzw. zum Scoping bei an der SIX kotierten Gesellschaften beinhalten (in %) <sup>20</sup>

| Revisionsunternehmen   | Anzahl der veröffentlichten Berichte zur Revisionsstelle | Freiwillige Offenlegung der Wesentlichkeit | Freiwillige Offenlegung zum Scoping |
|------------------------|--|--|-------------------------------------|
| Revisionsunternehmen A | 91   | 95 %                                       | 94 %                                |
| Revisionsunternehmen B | 56   | 0 %  | 0 %                                 |
| Revisionsunternehmen C | 49   | 0 %  | 0 %                                 |
| Revisionsunternehmen D | 9  | 22 %                                       | 22 %                                |
| Revisionsunternehmen E | 8  | 0 %  | 0 %                                 |

Die Wesentlichkeit bestimmt die Ausgestaltung der Prüfungsplanung und Prüfungsdurchführung. Je tiefer die Wesentlichkeit bestimmt wird, desto umfassendere Prüfungshandlungen werden durchgeführt. Auch zum Scoping gilt, je höher die Abdeckung von Teilbereichen, desto höher ist grundsätzlich die Zusicherung für den Konzernprüfer. Die RAB vertritt diesbezüglich die Ansicht, dass je höher der Anteil nicht bedeutsamer Teilbereiche innerhalb des Konzerns ist, desto robustere Prüfungshandlungen sind auf Konzernebene zu diesen durchzuführen. Als Beispiele können die Prüfung der Wirksamkeit gruppenweiter Kon-

trollen und die Durchführung angemessener analytischer Prüfungshandlungen genannt werden.

Mit Ausnahme der oben genannten Feststellungen kommt die RAB zusammenfassend zum Schluss, dass der neue und die überarbeiteten Prüfungsstandards zum Bericht der Revisionsstelle von den Prüfungsteams insgesamt angemessen angewandt wurden. Weiter unterstützt die RAB insgesamt die freiwilligen Offenlegungen der Wesentlichkeit und des Scoping im neuen Revisionsbericht, da diese den Nutzern von Finanzberichten wichtige Zusatzinformationen liefern.

**Ursachenanalyse und Massnahmen**

Nach Abschluss der vor-Ort Überprüfungen wird den Revisionsunternehmen jeweils der Berichtsentwurf durch die RAB zugestellt. Die Revisionsunternehmen werden aufgefordert, der RAB eine Ursachenanalyse sowie mögliche Massnahmen und Fristen zu den Feststellungen der RAB zuzustellen. Die RAB beurteilt danach die Angemessenheit der vorgeschlagenen Massnahmen, in dem sie die möglichen Ursachen einer Beurteilung unterzieht. Die mit den

<sup>20</sup> Bei Gesellschaften, welche keine Konzernrechnungen erstellten, evaluierte die RAB die Revisionsberichte der Einzelabschlüsse.

Revisionsunternehmen vereinbarten Massnahmen und Fristen werden anschliessend im Überprüfungsbericht der RAB integriert. Die Umsetzung der vereinbarten Massnahmen hat durch die Revisionsunternehmen innerhalb eines Jahres zu erfolgen. Die RAB beurteilt in den Folgejahren die Umsetzung der vereinbarten Massnahmen.

Die Prozesse zur Ursachenanalyse sind bei den fünf grössten Revisionsunternehmen noch unterschiedlich ausgeprägt. Insbesondere die Identifikation von positiven Ursachen zu Files mit keinen Feststellungen ist generell wenig entwickelt. Weiter gilt es zu beachten, dass die Verantwortung für die Ursachenanalyse und die darauf basierenden Massnahmen zu den Feststellungen auf File-Ebene in erster Linie beim Management des Revisionsunternehmens und nicht beim betroffenen Prüfungsteam liegt. Es ist vorgesehen, dass die Revisionsunternehmen mit Hilfe ihrer globalen Netzwerke und IFIAR ihre Prozesse zur Ursachenanalyse weiter ausbauen werden. Dies ist zu begrüessen, denn nur eine fundierte Ursachenanalyse kann zu einer nachhaltigen Beseitigung von wiederkehrenden internen und externen Mängeln führen.

### Vorabklärungen und Verfahren

Neben den routinemässigen Überprüfungen werden bei den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen auch anlassbezogene Vorabklärungen und Verfahren durchgeführt. Berücksichtigt werden hierbei insbesondere qualifizierte Hinweise von Dritten. Im Berichtsjahr gingen 13 Hinweise von Dritten im Zusammenhang mit Arbeiten staatlich beaufsichtigter Revisionsunternehmen ein. Aus diesen Hinweisen wurden sieben Abklärungen durchgeführt, jedoch keine Verfahren gegenüber staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen eröffnet.

### Kennzahlen zur Messung der Prüfungsqualität

#### Kennzahlen der RAB

Die Bedeutung von Kennzahlen zur Messung der Prüfungsqualität nimmt auf internationaler Ebene weiter zu. Dieser Trend wird durch verschiedene Projekte unterstrichen. Im Juli 2016 veröffentlichte beispielsweise Accountancy Europe eine Übersicht über die Kennzahlen zur Prüfungsqualität von neun verschiedenen Aufsichtsorganisationen aus der ganzen Welt, darunter diejenigen der RAB<sup>21</sup>.

Die RAB erhebt bei den grössten fünf Revisionsunternehmen bereits seit neun Jahren zwölf Kennzahlen zur Prüfungsqualität. Sie verwendet diese Kennzahlen in erster Linie für die Analyse von Trends und die Identifikation von Faktoren, welche die Prüfungsqualität beeinflussen können. Zudem werden die Kennzahlen auch im Rahmen der Risikobeurteilung und zur Planung der Überprüfungen verwendet.

<sup>21</sup> [www.accountancyeurope.eu](http://www.accountancyeurope.eu) > search for content: «FEE shows significant differences in developments on audit quality».

**Abbildung 9**

Vergleich ausgewählter Kennzahlen (Durchschnittswerte) aus der Wirtschaftsprüfung der grössten fünf Revisionsunternehmen.

| Kennzahl  | 2014 |      | 2015 |      | 2016 |      | 2017 |      |
|---|------|------|------|------|------|------|------|------|
|   | von  | bis  | von  | bis  | von  | bis  | von  | bis  |
| Jahresumsatz pro Partner in Mio. CHF  | 1.7  | 4.2  | 1.9  | 4.5  | 1.8  | 4.2  | 2.0  | 4.1  |
| <b>Verhältnis zwischen zusätzlichem Honorar und Revisionshonorar</b>                                      |      |      |      |      |      |      |      |      |
| – SMI-Unternehmungen  | 0.1  | 0.4  | 0.2  | 0.4  | 0.2  | 0.5  | 0.1  | 0.4  |
| – Publikumsgesellschaften ohne SMI <sup>22</sup>  | 0.0  | 0.3  | 0.1  | 0.4  | 0.1  | 0.2  | 0.1  | 0.3  |
| Anzahl Mitarbeitende pro Partner  | 7.1  | 14.0 | 7.2  | 15.8 | 7.4  | 15.3 | 8.2  | 15.8 |
| Weiterbildungsstunden   | 44   | 88   | 53   | 80   | 54   | 77   | 52   | 84   |
| Fluktuationsrate in %   | 13   | 26   | 13   | 25   | 12   | 27   | 12   | 29   |
| <b>Anzahl EQCR<sup>23</sup>-Stunden</b>   |      |      |      |      |      |      |      |      |
| – SMI-Unternehmungen  | 39   | 151  | 37   | 115  | 25   | 116  | 43   | 182  |
| – Publikumsgesellschaften ohne SMI  | 7    | 18   | 6    | 17   | 8    | 17   | 8    | 16   |
| <b>Anzahl Stunden des leitenden Revisors</b>  |      |      |      |      |      |      |      |      |
| – SMI-Unternehmungen  | 270  | 719  | 227  | 746  | 351  | 700  | 478  | 733  |
| – Publikumsgesellschaften ohne SMI  | 69   | 112  | 71   | 110  | 75   | 113  | 74   | 114  |
| Anzahl Stunden von ausländischen Shared Service Center in % der Gesamtstunden bei Publikumsgesellschaften | 0    | 5    | 0    | 8    | 0    | 7    | 0    | 10   |
| Anzahl Konsultationen pro geprüfte Publikumsgesellschaft  | 0.0  | 0.4  | 0.0  | 0.3  | 0.1  | 0.4  | 0.0  | 1.0  |

- Bei zwei Revisionsunternehmen haben die Jahresumsätze pro Partner gegenüber dem Vorjahr zugenommen. Seit 2014 weist das Revisionsunternehmen mit der tiefsten Anzahl Mitarbeitenden pro Partner auch den tiefsten Umsatz pro Partner aus. Ebenfalls seit dem 2014 hat das Revisionsunternehmen mit der höchsten Anzahl Mitarbeitenden pro Partner den höchsten bzw. zweithöchsten Umsatz pro Partner. Folglich besteht zwischen diesen beiden Kennzahlen ein enger Zusammenhang.
- Das Verhältnis zwischen den zusätzlichen Honoraren und dem Revisionshonorar bei den geprüften Unternehmen, welche Gesellschaften des öffentlichen Interesses sind, ist für die RAB ein Risikofaktor bezüglich Unabhängigkeit. Seit 2014 weist ein Revisionsunternehmen mit der höchsten Kennzahl einen mehr als doppelt so hohen Wert für SMI-Gesellschaften aus als der Durchschnitt der anderen Revisionsunternehmen. Ebenfalls seit 2014 weist ein anderes Revisionsunternehmen den tiefsten Wert für SMI-Gesellschaften auf. In diesem Zusammenhang ist jedoch anzumerken, dass selbst die höchste Kennzahl die von der EU-Gesetzgebung vorgegebene Grenze von 0.7 unterschreitet. Die Meldungen an die RAB zeigen weiter, dass zehn Non-SMI Mandate (Vorjahr vier Mandate) die Grenze von 1:1 und somit auch die EU-Grenze überschritten haben.
- Die Bandbreite der Fluktuationsrate hat sich gegenüber dem Vorjahr vergrössert. Zwischen den Revisionsunternehmen gibt es beträchtliche Unterschiede. Seit 2010 wies dasselbe Revisionsunternehmen vier Mal die höchste Fluktuationsrate auf. Zwei weitere Revisionsunternehmen hatten je zwei Mal die höchsten prozentualen Personalabgänge. Ein Revisionsunternehmen weist seit Beginn der Erhebung der Kennzahlen konstant den tiefsten Fluktuationswert auf.
- nehmen den höchsten Wert aus, während dem zwei andere Revisionsunternehmen in zwei aufeinanderfolgenden Jahren den tiefsten Wert auswiesen.
- Damit die Prüfungsqualität sichergestellt werden kann, ist die stetige Weiterbildung der Wirtschaftsprüfer zur Förderung der Kompetenzen und Fähigkeiten fundamental. Die Weiterbildungsstunden in den Kennzahlen sind nach den Vorgaben der EXPERTsuisse<sup>24</sup> ermittelt worden, hingegen ohne Berücksichtigung des Selbststudiums. Seit 2014 weist ein Revisionsunter-

<sup>22</sup> Zwei Vorjahresangaben wurden wegen Korrekturen angepasst.

<sup>23</sup> Engagement Quality Control Reviewer oder auftragsbegleitender Qualitätssicherer.

<sup>24</sup> Richtlinien zur Weiterbildung.



- Der EQCR ist bei börsenkotierten Unternehmungen zwingend einzusetzen. Die durchschnittliche Anzahl EQCR-Stunden pro SMI-Gesellschaft variiert wesentlich. Je grösser die von den Revisionsunternehmen betreuten Mandate sind, desto höher ist in der Regel der Stundenanteil des EQCR. Seit 2014 weisen die gleichen Revisionsunternehmen den tiefsten beziehungsweise den höchsten Wert bei SMI-Gesellschaften auf. Zudem betragen die durchschnittlichen eingesetzten EQCR-Stunden bei den SMI-Gesellschaften im Vergleich zu den restlichen Publikumsgesellschaften ein Mehrfaches. Die durchschnittliche Anzahl Stunden unterliegt jährlichen Schwankungen und ist von mandatspezifischen Gegebenheiten abhängig.
- Die Unterschiede der durchschnittlichen Anzahl Stunden des leitenden Revisors auf SMI-Gesellschaften sind zwischen den Revisionsunternehmen markant. Seit 2014 weisen auch hier die gleichen Revisionsunternehmen den tiefsten beziehungsweise den höchsten Wert bei SMI-Gesellschaften auf. Die Gründe der Unterschiede sind ähnlich wie bei der durchschnittlichen Anzahl EQCR-Stunden pro Publikumsgesellschaft. Die durchschnittliche Anzahl Stunden des leitenden Revisors bei den SMI-Gesellschaften betragen im Vergleich zu den restlichen Publikumsgesellschaften ein Mehrfaches.
- Im Vergleich zum Vorjahr setzen anstatt zwei nun drei Revisionsunternehmen ausländische «Shared Service Centers» ein. Bei einem Revisionsunternehmen nahm der Umfang der ausgelagerten Prüfungshandlungen (in Stunden) um 10% ab, während bei einem anderen diese um 57% zunahm.
- Bei einem Revisionsunternehmen hat sich die Anzahl Konsultationen pro geprüfte Publikumsgesellschaft im Vergleich zum Vorjahr vervierfacht. Die Bandbreite hat sich dadurch ebenfalls im Vergleich zum

Vorjahr vergrössert. Die Zunahme der Kennzahl ist auf die Pflicht zur formellen Konsultation bei der Formulierung bedeutsamer Sachverhalte im Bericht der Revisionsstelle begründet. Ein Revisionsunternehmen weist zu den Konsultationen bei Publikumsgesellschaften über die letzten vier Jahre den tiefsten Wert innerhalb der Bandbreite aus. Im Berichtsjahr hat dasselbe Unternehmen keine Konsultationen durchgeführt. Die RAB ist der Ansicht, dass formelle Konsultationen bei schwierigen oder umstrittenen Sachverhalten die Prüfungsqualität erhöht.

#### Kennzahlen zur Prüfungsqualität bei den fünf grössten Revisionsunternehmen

Im Berichtsjahr wurde bei den fünf grössten Revisionsunternehmen erstmals die Verwendung der eigenen Kennzahlen zur Messung der Prüfungsqualität aufgenommen. Bei drei von diesen Revisionsunternehmen werden unterschiedliche Kennzahlen zur Qualität erfasst. Unterschiede können dabei in der Gewichtung zwischen quantitativen und qualitativen Kennzahlen sowie in deren Anzahl festgestellt werden. Die verbleibenden zwei Revisionsunternehmen kennen weder explizite Kennzahlen noch sind zurzeit Bestrebungen innerhalb der Netzwerke zur Einführung solcher Kennzahlen im Gange. Es gilt jedoch anzufügen, dass auch die zwei letzteren Revisionsunternehmen faktisch über vereinzelte Kennzahlen zur Qualität verfügen, diese jedoch nicht als solche kennzeichnen.

#### Zusammenarbeit mit Börsen

Zur Vermeidung von Doppelspurigkeiten koordiniert die RAB ihre Aufsichtstätigkeit mit der SIX. Im Fokus von Abklärungen der RAB steht jeweils die Einhaltung gesetzlicher und berufsrechtlicher Anforderungen durch die Revisionsstelle und nicht direkt die Beurteilung von Vorschriften zur Rechnungslegung. Die SER ist für

die Einhaltung der Vorschriften zur Rechnungslegung durch Unternehmen zuständig, die an der SIX kotiert sind. Die Tätigkeit der SER bezieht sich somit auf die Beurteilung der Einhaltung der Pflichten der Emittenten im Rahmen des Kotierungsreglements. Falls die RAB im Rahmen ihrer Überprüfungstätigkeit wesentliche Verstösse gegen Vorschriften zur Rechnungslegung feststellt, erstattet sie eine schriftliche Meldung an die zuständige Börse. Im Berichtsjahr erfolgte keine solche Meldung.

#### Zusammenarbeit mit Prüfungsausschüssen

Die Erfahrung der RAB, aber auch empirische Studien zeigen, dass die Prüfungsausschüsse der geprüften Unternehmen als wichtiger Stakeholder der Revision einen grossen Einfluss auf die Qualität von Revisionsdienstleistungen haben. Die bestehenden Kontakte der RAB mit den Präsidenten von Prüfungsausschüssen werden aus diesem Grund weitergeführt. Die Kontaktaufnahme erfolgt jeweils im Rahmen der Überprüfung staatlich beaufsichtigter Revisionsunternehmen (File Reviews) und wird seit dem Jahr 2016 meistens in der Form von persönlichen Gesprächen durchgeführt. Der Austausch mit den Prüfungsausschüssen hat zum Ziel, ein besseres Bild von der Zusammenarbeit zwischen Revisionsstelle und Prüfungsausschuss zu erhalten. Eine professionelle Zusammenarbeit kann die kritische Grundhaltung der Prüfer gegenüber dem Management deutlich verbessern. Dies gilt insbesondere dann, wenn der Prüfungsausschuss ein Umfeld schafft, das es der Revisionsstelle erleichtert, kritisch zu sein.

Im Berichtsjahr wurden insbesondere Themen wie der neue Revisionsbericht an die Generalversammlung sowie die neuen technischen Möglichkeiten der Datenanalyse mit den Präsidenten der Prüfungsausschüsse vertieft. Beide Themen werden von den Prüfungsausschüssen wie auch der RAB mit viel Interesse verfolgt.

## Standardsetting

### Schweizer Prüfungsstandards

Gesellschaften, welche einen Abschluss nach Swiss GAAP FER erstellen, lassen ihre Jahres- oder Konzernrechnung in der Regel ausschliesslich nach den PS prüfen. Gesellschaften, welche ihren Abschluss nach internationalen Rechnungslegungsstandards (z.B. IFRS, US-GAAP) erstellen, sind neben den entsprechenden internationalen Prüfungsstandards (ISA, PCAOB-Standards) auch nach den PS zu prüfen (Rundschreiben Nr. 1/2008). Unterschiede zwischen den ISA und PS bestehen in den derzeit nicht übernommenen Änderungen der ISA 250, 260, 315, 570, 610, 700, 705, 706, 720 und des neuen ISA 701. ISA 701 wurde unter anderem für Jahres- und Konzernrechnungen nach OR und Swiss GAAP FER mittels Rundschreiben Nr. 1/2015 für anwendbar erklärt. Das Rundschreiben wird ausser Kraft treten, sobald ISA 701 in die PS überführt wird. Die RAB setzt sich unverändert für eine zeitgerechte Überführung der ISA in die PS ein.

### Internationale Standards

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

- Im Mai 2017 hat IFIAR eine Stellungnahme an das IESBA betreffend die geplanten Änderungen im Code of Ethics for Professional Accountants hinsichtlich der einzurichtenden Schutzmassnahmen, die zur Einhaltung der Unabhängigkeitsanforderungen notwendig sind («Proposed Revisions Pertaining to Safeguards in the Code-Phase 2»), eingereicht.
- Im Juli 2017 hat IFIAR eine Stellungnahme an das IAASB zum Entwurf des International Standard on Auditing (ISA) 540 (revised) («Auditing Accounting Estimates and Related Disclosures») eingereicht.

- Ferner hat die RAB im Juli 2017 den Fragenkatalog zur Strategie des IESBA beantwortet. Diese Umfrage ist der erste Schritt in der Entwicklung der Strategie und des Arbeitsplans für die Periode nach dem Jahr 2018. Die IESBA wird ihre neue Strategie und den Arbeitsplan im Jahr 2018 für eine formelle öffentliche Konsultation präsentieren.

Diese Stellungnahmen werden jeweils auf der Webseite der RAB publiziert.

### Schwerpunkte Überprüfungen 2018

Im Zusammenhang mit der routinemässigen Überprüfung der staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen hat die RAB für das Jahr 2018 folgende Schwerpunkte definiert:

#### Rechnungsprüfung

- Beurteilung der Stichprobenprüfungen (inkl. Dual-Purpose Tests) zu wesentlichen Prüfungspositionen (ISA 530)
- Besondere Überlegungen zu Konzernabschlussprüfungen einschliesslich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern (ISA 600)
- Leistungen an Arbeitnehmer einschliesslich der Beurteilung eines allfälligen «Risk Sharing» (ISA 500, 540/IAS 19)

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

#### Data Analytics

Nachdem im Vorjahr bedeutende Ausschreibungen zur Art und Weise von angebotenen Datenanalysetechniken durchgesehen wurden, überprüfte die RAB im Berichtsjahr die Anwendung von Datenanalysen im Rahmen

von File-Reviews. Generell zeigte sich, dass die neuen Analysemöglichkeiten mehrheitlich ergänzend zum ordentlichen Prüfungsansatz verwendet wurden. So wurden grafische Auswertungen zum besseren Verständnis von Zusammenhängen und einer verbesserten Risikoeinschätzung benutzt. Analysen wurden gezielt angewandt, um Abweichungen und Ausnahmefälle zu identifizieren. Weiter erfolgte die Prüfung von Journaleinträgen in vielen Fällen effizienter und zielgerichteter.

Weder die Schweizer Prüfungsstandards noch die ISA adressieren derzeit offene Fragen im Zusammenhang mit dem Einsatz von Analysewerkzeugen. Das IAASB beauftragte Mitte 2016 eine Arbeitsgruppe, Entwicklungen und Einsatzmöglichkeiten für die neuen Technologien zu untersuchen. Derzeit wertet diese Arbeitsgruppe die diversen eingegangenen Stellungnahmen zu spezifischen Fragen aus<sup>25</sup>. In diesem Zusammenhang haben die grösseren vier Revisionsunternehmen bereits ihre bestehenden Prüfungsmethodologien durch Anweisungen ergänzt. Um die Integrität der Daten sicherzustellen, verlangen diese Anweisungen, die Wirksamkeit der generellen IT-Kontrollen sämtlicher relevanter Systeme zu testen. Weiter ist in den Weisungen festgehalten, dass die Vollständigkeit und Korrektheit der extrahierten Daten sicherzustellen ist. Offen bleibt nach wie vor, wie und in welchem Ausmass der Wirtschaftsprüfer sicherzustellen hat, dass die zur Analyse verwendeten Informationen auch für die Zwecke der Prüfung ausreichend und angemessen sind<sup>26</sup>.

<sup>25</sup> [www.ifac.org](http://www.ifac.org) > About IFAC > Publications & Resources > Exploring the Growing Use of Technology in the Audit, with a Focus on Data Analytics.

<sup>26</sup> Dabei sind beispielsweise folgende Fragen zu klären: Welche Prüfungshandlungen sind mindestens durchzuführen, um dies zu gewährleisten? Kann sich der Wirtschaftsprüfer auf die Ergebnisse der Datenanalyse abstützen, auch wenn die Wirksamkeit der generellen IT-Kontrollen nicht bestätigt werden kann? Wie ist vorzugehen, wenn eine Analyse zu umfangreichen Ausreissern führt? Sind diese zu 100 % zu prüfen oder muss daraus eine Stichprobe gezogen werden? Wie ist diese Stichprobe zu definieren?

## Regulatory Audit

### Einleitung

Prüfungsgesellschaften und leitende Prüfer sind der verlängerte Arm der FINMA. Sie führen die aufsichtsrechtliche Prüfung bei den Beaufsichtigten der FINMA durch und leisten damit einen bedeutenden Beitrag im Interesse der Finanzmarktaufsicht. Aufsichtsrechtliche Prüfungspflichten unterscheiden sich dabei erheblich von den obligationenrechtlichen Pflichten der Revisionsstelle.

Die FINMA plant eine Anpassung im Prüfwesen zur Verbesserung der Effektivität und Effizienz des Prüfwe-

sens. Mit der Teilrevision des Rundschreibens «Prüfwesen» soll das Konzept der aufsichtsrechtlichen Prüfung risikoorientierter ausgestaltet und die Grundlage für eine Verbesserung der Effizienz geschaffen werden. Mit der gezielten Fokussierung von Prüfungshandlungen auf die wesentlichen Aspekte soll ein angemessenes Schutzniveau beibehalten und die Qualität der Prüfaussagen gefördert werden. Dabei soll die aufsichtsrechtliche Prüfung auf die Risikosituation der Beaufsichtigten abgestimmt sein und vorausschauend auch auf künftige Herausforderungen für den Beaufsichtigten eingehen.

Per Ende 2017 verfügen insgesamt 18 Prüfungsgesellschaften (Vorjahr 19) über eine Zulassung zur Prüfung nach den Finanzmarktgesetzen.

**Abbildung 10**  
Prüfungsgesellschaften nach Zulassungsart

| Zulassungsart   | Anzahl per 31.12.2017 | Anzahl per 31.12.2016 | Anzahl per 31.12.2015 |
|---|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| Prüfungen nach BankG, BEHG und PfG/<br>Prüfungen nach KAG/Prüfungen nach VAG/<br>Prüfungen von DUFI | 5                     | 6                     | 6                     |
| Prüfungen nach BankG, BEHG und PfG/<br>Prüfungen nach KAG/Prüfungen nach VAG                        | 1                     | –                     | –                     |
| Prüfungen nach BankG, BEHG und PfG/<br>Prüfungen nach KAG/Prüfungen von DUFI                        | 1                     | 1                     | 1                     |
| Prüfungen nach BankG, BEHG und PfG  | 1                     | 1                     | –                     |
| Prüfungen nach KAG/Prüfungen von DUFI   | 1                     | 1                     | 1                     |
| Prüfungen nach KAG  | 1                     | 1                     | 1                     |
| Prüfungen nach VAG  | 1                     | 1                     | 1                     |
| Prüfungen von DUFI  | 7                     | 8                     | 8                     |
| Total Prüfungsgesellschaften  | 18                    | 19                    | 18                    |

Der Trend der letzten Jahre hat sich auch im Berichtsjahr fortgesetzt. Die Anzahl der von der FINMA beaufsichtigten Institute verminderte sich. Ausnahme ist der KAG-Bereich, bei welchem ein Anstieg der überwachten Vermögensverwalter sowie der kollektiven Kapitalanlagen nach Schweizer Recht zu beobachten war. Der markante Rückgang bei den DUFI trug dazu bei, dass im Laufe des Jahres 2017 zwei Prüfungsgesellschaften auf die entsprechende Zulassung zur Prüfung von DUFI verzichtet haben. Dabei ist zu berücksichtigen, dass

die Zulassungskategorie DUFI mit der geplanten Einführung von FINIG/FID-LEG voraussichtlich entfällt.

Die nachfolgende Tabelle zeigt auf, wie viele Institute die für die Finanzmarktprüfung zugelassenen Prüfungsgesellschaften per Ende 2017 prüften.

**Abbildung 11**

Anzahl Beaufsichtigte pro Aufsichtsbereiche

| Aufsichtsbereiche | Anzahl Beaufsichtigte   | 2017  | 2016  | 2015  |
|-------------------|---|-------|-------|-------|
| Banken            | Banken und Effekthändler (ohne Raiffeisenbanken <sup>27</sup> ) | 299   | 312   | 346   |
| Versicherungen    | Versicherungsunternehmen  | 205   | 207   | 214   |
|                   | Versicherungskonzerne   | 6     | 6     | 6     |
| KAG               | Fondsleitungen  | 45    | 44    | 43    |
|                   | Vertreter   | 92    | 94    | 94    |
|                   | Vermögensverwalter  | 217   | 206   | 178   |
|                   | Schweizerische kollektive Kapitalanlagen                        | 1'641 | 1'551 | 1'542 |
| DUFI              | Direkt unterstellte Finanzintermediäre                          | 163   | 199   | 227   |

**Überprüfungen 2017**

Im Kalenderjahr 2017 wurden wie im Vorjahr neun<sup>28</sup> Prüfgesellschaften überprüft, davon:

- fünf mit jährlichem Überprüfungsrhythmus, da sie mehr als 50 Gesellschaften des öffentlichen Interesses prüfen,
- drei von insgesamt sechs Prüfgesellschaften, welche mindestens

alle drei Jahre einer Überprüfung zu unterziehen sind sowie.

- eine von insgesamt sieben reinen DUFI-Prüfgesellschaften, welche alle fünf Jahre zu überprüfen sind.

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

- sieben Banken, wovon zwei systemrelevante Banken, zwei Kantonalbanken sowie drei mittelgrosse und kleine Banken,
- ein Vermögensverwalter,
- ein DUFI.

**Abbildung 12**

Übersicht der abgeschlossenen RAB-Überprüfungen und Comment Form-Feststellungen 2017

| Kategorien   | Grösste fünf Prüfgesellschaften |      | Übrige |      | Total              |      |
|--|---------------------------------|------|--------|------|--------------------|------|
|  | 2017                            | 2016 | 2017   | 2016 | 2017 <sup>28</sup> | 2016 |
| Anzahl Überprüfungen   | 5                               | 5    | 4      | 4    | 9                  | 9    |
| Comment Form Feststellungen<br>Firm Review<br>Regulatory Audit | 3                               | 3    | 1      | 5    | 4                  | 8    |
| Comment Form Feststellungen<br>File Review<br>Regulatory Audit | 19                              | 32   | 9      | 13   | 28                 | 45   |
| Anzahl überprüfte Files  | 8                               | 7    | 4      | 4    | 12                 | 11   |

<sup>27</sup> Zusätzlich 261 genossenschaftlich organisierte Raiffeisenbanken.

<sup>28</sup> Bei drei Prüfgesellschaften wurde die Überprüfung vor Ort abgeschlossen, da sich aber der Feststellungsprozess noch in einer frühen Phase befindet, sind diese nicht im Geschäftsbericht erfasst. Hingegen sind diejenigen im letzten Jahr noch nicht abgeschlossenen Überprüfungen erfasst.

### Firm Review

2017 wurden neun Überprüfungen durchgeführt. Aus der Firm Review 2017 sowie der im letzten Jahr im Geschäftsbericht 2016 noch nicht berücksichtigten Überprüfungen resultieren insgesamt vier Comment Form Feststellungen, darunter ein Verstoss gegen die gesetzlichen Aufbewahrungsvorschriften der Arbeitspapiere. Die übrigen drei Comment Form Feststellungen beinhalten Mängel zu den Kontrollen zur Überwachung der Prüf- und Weiterbildungsstundenerfordernisse der leitenden Prüfer.

Der Einhaltung der Anforderungen an die Weiterbildung sowie der Erbringung der geforderten Prüfstunden im jeweiligen Aufsichtsbereich wird von der RAB eine grosse Bedeutung beigemessen. Dabei sind angemessene Prozesse und Kontrollen durch die Prüfgesellschaften unabdingbar für den Nachvollzug im Rahmen der Firm Review.

### File Review

Im Jahr 2017 wurden insgesamt neun File Reviews durchgeführt. In Analogie zu den File Reviews des Financial Audit gilt auch für den Regulatory Audit, dass die Prüfungsqualität stark von den am Mandat beteiligten Prüfern abhängt.

Zur Sicherstellung der Prüfungsqualität haben Prüfgesellschaften unter anderem die Konsistenz der Prüfungsqualität zwischen Prüfmandaten unterschiedlichster Grösse, die Komplexität, die Risiken und die Finanzmarktzulassung im Fokus zu behalten.

In den nachfolgenden Abbildungen sind die Feststellungen aus den 2017 abgeschlossenen File Reviews sowie der letztjährigen im Geschäftsbericht 2016 noch nicht berücksichtigten File Reviews von insgesamt zwölf Files nach Prüfgebieten und Ursachen aufgeführt:

#### Abbildung 13

Anzahl der Comment Form Feststellungen je Prüfgebiet aus den File Reviews Regulatory Audit (Total 28 Feststellungen)

|   |   |
|---|---|
| Risikomanagement                            | 7 |
| GwG-Bestimmungen                            | 7 |
| Aufsichtsrechtliche Berichterstattung       | 5 |
| Qualitätssicherungsaspekte                  | 4 |
| Interne Kontrollsystem inkl. IT             | 3 |
| Eigenmittelanforderungen, Einlagensicherung | 2 |

Die häufigsten Comment Form Feststellungen wurden wie bereits im Vorjahr im Bereich der Prüfungen des Risikomanagements sowie zur Einhaltung der GwG-Bestimmungen identifiziert.

Die FINMA muss sich für die Wahrnehmung ihrer Aufsichtstätigkeit auf die Qualität der aufsichtsrechtlichen Berichterstattung sowie Prüfungsplanung verlassen können. In diesem Bereich wurden fünf Comment Form Feststellungen gemacht.

In einem Fall wurde eine Bestätigung an die FINMA abgegeben, ohne dass effektiv Prüfhandlungen durchgeführt wurden. Eine erhöhte Anzahl von Mängeln wurde auch bei der Qualitätssicherung festgestellt. Dies betrifft vor allem die Arbeit der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung sowie der Review-Tätigkeit durch die jeweiligen Vorgesetzten und leitenden Prüfer.

**Abbildung 14**

Ursachen der Comment Form Feststellungen aus den File Reviews Regulatory Audit 2017

|  |   |
|--|---|
| Keine ausreichenden Prüfnachweise  | 7 |
| Keine ausreichenden Prüfnachweise in Verbindung mit mangelnder kritischer Grundhaltung | 8 |
| Mangelnde Berichterstattung in Verbindung mit nicht ausreichenden Prüfnachweisen       | 8 |
| Mangelnde Qualitätssicherung   | 4 |
| Schwere Verstösse gegen die prüferische Sorgfalt                                       | 1 |

Die häufigste Ursache für Feststellungen sind ungenügende Prüfnachweise. Oftmals ist dies verbunden mit einem Mangel an der notwendigen kritischen Grundhaltung bei der Durchführung der Prüfung. Die mangelhaften Prüfnachweise betrafen beispielsweise die Konzeption und Durchführung der Stichprobenprüfungen sowie die Prüfung der Prozesse und Kontrollen im Bereich des Risikomanagements. Es wurden weiter auch Fälle identifiziert, bei denen die Angaben zu den durchgeführten Prüfungshandlungen nicht den tatsächlich ausgeführten Prüfungstätigkeiten entsprachen.

**Schwerpunkte Überprüfung 2017**

Aus der Überprüfung der Schwerpunkte 2017 ergibt sich folgende Beurteilung:

**Interne Organisation und Prüfungshandlungen zur Wirksamkeit des internen Kontrollsystems**

Für die Prüfung des Prüffeldes «Interne Organisation, Internes Kontrollsystem, Informatik (IT)» ist eine graduelle Abdeckung der Themen der Prüfgesellschaften über sechs Jahre vorgesehen. Zur Sicherstellung der vollständigen Abdeckung bedarf es einer detaillierten Mehrjahresplanung, damit über die gesamte Dauer alle Teilbereiche durch Prüfungshandlungen abgedeckt werden. Die RAB stellte jedoch fest, dass dieser Faktor in verschiedenen Fällen nicht berücksichtigt wurde.

Die IT stellt das Schlüsselement des IKS von Finanzdienstleistern dar. Oftmals bestehen Auslagerungsverhältnisse (Outsourcing von Kerndienstleistungen). Dabei stützen sich die Prüfgesellschaften auf Prüfberichte Dritter ab. In mehreren Fällen wurden Mängel festgestellt, indem die sogenannten ISAE 3402-Berichte nicht die ganze Prüfperiode umfassten. Zudem wurde auf eigene Prüfungshandlungen gänzlich verzichtet oder die Prüfungshandlungen und -ergebnisse der anderen Prüfer wurden nicht in ausreichendem Masse durch die Prüfgesellschaft selbst gewürdigt.

**Prüfung der Einhaltung der GwG-Vorschriften, insbesondere Geschäftsbeziehungen und Transaktionen mit erhöhten Risiken sowie Identifikation von PEP's**

Hauptschwächen zeigten sich wiederholt bei der Konzeption und Prüfung von Stichproben:

- Bei der Konzeption wurden der Zweck der Prüfung und die Merkmale der Grundgesamtheit nicht berücksichtigt;
- das Stichprobenrisiko wurde aufgrund zu geringer Stichprobengrösse oder nicht repräsentativer Stichproben nicht auf ein vertretbares Mass reduziert;
- die Prüfungshandlungen und -urteile waren nicht nachvollziehbar;
- identifizierte Fehler wurden nicht kritisch gewürdigt, sondern als «nicht anwendbar» ignoriert.

Die Stichprobenprüfung ist ein probates Mittel zur Prüfung der Geschäftsbeziehungen und Transaktionen mit erhöhten Risiken. Die Konzeption an die Ausgestaltung der durchgeführten Stichproben wurde dabei in mehreren Fällen bei Prüfmandaten unterschiedlicher Grösse nicht den Anforderungen gerecht.

**Umsetzung der geltenden und anzuwendenden Mindestprüfvorgaben der FINMA**

Die FINMA definiert für diverse Prüffelder Mindestprüfvorgaben anhand von Prüfprogrammen. Die RAB erwartet, dass bei der Bearbeitung dieser Prüfprogramme durch die Prüfer geeignete Prüfungsnachweise erlangt werden. Das bearbeitete Prüfungsprogramm der FINMA alleine ist als Prüfungsnachweis – wie in einzelnen Fällen festgestellt – nicht ausreichend.

**Ursachenanalyse und Massnahmen**

Die Analyse der Ursachen und Festlegung der Massnahmen des Bereichs Regulatory Audit entspricht grundsätzlich demjenigen des Bereichs Financial Audit.

Viele Feststellungen im Bereich Regulatory Audit lassen sich auf mangelhafte Instruktionen und fehlende Überwachung von Mitgliedern des Prüfungsteams durch die leitenden Prüfer zurückführen. Negativ aufgefallen sind auch Fälle, in denen aufgrund von Unkenntnis regulatorischer Bestimmungen oder einer nicht sach-



gemässen Auslegung gesetzlicher Vorschriften, die aufsichtsrechtliche Prüfung unsachgemäss durchgeführt wurde und dadurch der FINMA in der Berichterstattung ein falsches Bild vermittelt wurde.

Aufgrund der Feststellungen zeigte sich, dass Massnahmen zur Verbesserung der internen Qualitätssicherung und zur Verbesserung der aufsichtsrechtlichen Fachkenntnis von entscheidender Bedeutung sind. Dabei handelt es sich um:

- die Intensivierung einer nachvollziehbaren und stufengerechten Review durch die leitenden Prüfer, Quality Reviewer und Manager;
- den Einbezug von Spezialisten bei der Prüfung (z.B. IT-Prüfung);
- die Verbesserung und Anpassung der Schulungskonzepte;
- die Überarbeitung von Arbeitsmitteln, Prüfprogrammen und Checklisten.

### Kontrolle der Weiterbildungs- und Prüfstunden

Um die Zulassung behalten zu können, haben die leitenden Prüfer Anforderungen an die Prüf- und

Weiterbildungsstunden zu erfüllen. Während die Weiterbildungsstunden jährlich absolviert werden müssen, gilt für die Erfüllung des Prüfstundenerfordernisses eine vierjährige Periode. Gemäss den Übergangsbestimmungen der RAV (Art. 51a Abs. 2 RAV) musste das Erfordernis an die Prüfstunden ab dem 1. Januar 2017 erfüllt werden, d.h. für eine Betrachtungsperiode vom 1. Januar 2013 bis 31. Dezember 2016.

Die Prüfgesellschaften hatten die Wahl, die Einhaltung für ihre leitenden Prüfer selber zu bestätigen. Alternativ konnte jeder leitende Prüfer die Einhaltung mittels geeigneter Nachweise persönlich bestätigen. Im ersten Fall werden die bestätigten Stunden anlässlich der Überprüfungen durch die RAB stichprobenweise überprüft. Bei persönlichen Bestätigungen der leitenden Prüfer erfolgt die Überprüfung laufend durch die RAB.

Bis auf wenige Ausnahmen konnten die erforderlichen Weiterbildungs- und Prüfstunden nachgewiesen werden. Vereinzelt entsprachen die Weiterbildungsstunden nicht den Vorgaben der RAV.

Schwächen wurden insbesondere bei der separaten Erfassung der aufsichtsrechtlichen Prüfstunden identifiziert. Unabhängig der Grösse der

Prüfgesellschaften erfassten manche Prüfgesellschaften die aufsichtsrechtlichen Prüfstunden nicht getrennt von der Rechnungsprüfung. Sie berechneten die Prüfstunden rückwirkend anhand nicht nachvollziehbaren Quotienten. Bei diesem Vorgehen ist nicht klar, ob die Prüfstunden auch tatsächlich in der Aufsichtsprüfung erbracht worden sind.

Stellt ein leitender Prüfer per Stichtag fest, dass er die Zulassungsbedingungen hinsichtlich Weiterbildungs- oder Prüfstunden nicht mehr erfüllt, darf er nicht mehr die Funktion als leitender Prüfer in der betreffenden Aufsichtskategorie ausüben. Auch die Prüfgesellschaft hat dafür Sorge zu tragen und im Rahmen der Qualitätssicherung sicherzustellen, dass eine solche Person nicht mehr auf einem Mandat in der Funktion als leitender Prüfer eingesetzt wird.

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

**Abbildung 15**

Zulassungsbedingungen leitende Prüfer

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

Verschiedene leitende Prüfer haben im vergangenen Jahr ihre Zulassungen freiwillig zurückgegeben. Dies betraf vor allem die Kategorie KAG und DUFI. In einem Fall musste einem leitenden Prüfer die Zulassung zur Prüfung nach den Finanzmarktgesetzen entzogen werden, da er die erforderlichen jährlichen Weiterbildungsstunden nicht erfüllte.

### Zusammenarbeit mit FINMA

Der regelmässige Austausch zwischen der RAB und der FINMA basiert auf den gesetzlichen Grundlagen (Art. 28 FINMAG bzw. Art. 22 RAG). Dieser Austausch erfolgt auf allen Hierarchieebenen in Zusammenhang mit den File Reviews von Beaufsichtigten der FINMA. Die risikoorientierte Auswahl der Schwerpunkte einer File Review durch die RAB bedingt einen laufenden Informationsaustausch zwischen

der RAB und der FINMA. Die RAB informiert die FINMA über die Ergebnisse aus Firm und File Reviews durch die Zustellung der Überprüfungsberichte sowie der jeweiligen Comment Forms und der meldungswürdigen Feststellungen aus der Aufsichtsprüfung, aber auch der Rechnungsprüfung von Beaufsichtigten der FINMA. Dadurch schafft die RAB Transparenz gegenüber der FINMA und unterstützt diese bei der Ausübung ihrer Aufsichtstätigkeit.

### Schwerpunkte Überprüfungen 2018

Im Bereich Regulatory Audit hat die RAB für das Jahr 2018 folgende Schwerpunkte definiert:

- Qualität und Umfang der unternehmensinternen Nachschau in der Aufsichtsprüfung

- Prüfung der Einhaltung der GwG-Vorschriften insbesondere zu Geschäftsbeziehungen und Transaktionen mit erhöhten Risiken, zur Identifikation von PEP's sowie zur Umsetzung des GwG, der GwV, der GwV-FINMA sowie zur VSB16
- Umsetzung der geltenden und anzuwendenden Prüfprogramme der FINMA (Prüfpunkte bzw. minimale Prüfungshandlungen)



## Internationales

### Allgemein

Die RAB verzeichnete 2017 einen wichtigen Schritt zur Erreichung ihres strategischen Ziels zur möglichst vollständigen gegenseitigen Anerkennung durch die ausländischen Aufsichtsbehörden nach dem Grundsatz der sogenannten Heimatstaatenaufsicht (Ziel Nr. 8 für die Strategieperiode 2016–19). Gestützt auf die Auswertung der RAB hat der Bundesrat am 23. August 2017 16 weitere Behörden als gleichwertig anerkannt.

Im Vergleich zum Vorjahr gab es im Berichtsjahr weniger Amtshilfefälle<sup>29</sup>. Die Zusammenarbeit mit den ausländischen Aufsichtsbehörden ist dadurch aber nicht weniger wichtig geworden, insbesondere nicht diejenige mit den Vereinigten Staaten (siehe hinten Zusammenarbeit mit den USA).

### Extraterritorialer Geltungsbereich des RAG

#### Einleitung

Zum Schutz der Investoren auf dem Schweizer Kapitalmarkt und im Einklang mit vergleichbaren ausländischen Regelungen entfaltet auch das RAG extraterritoriale Wirkung. Gleichzeitig muss die RAB aber ihre Arbeit auch effektiv und effizient wahrnehmen können. Aus diesem Grund haben die Eidg. Räte die Zuständigkeit der RAB über ausländische Revisionsunternehmen massvoll reduziert. Die neuen Bestimmungen sind am 1. Oktober 2017 in Kraft getreten.

Zur Vermeidung einer Mehrfachbeaufsichtigung durch verschiedene Behörden bestehen folgende Ausnahmen von Zulassung und Aufsicht über ausländische Revisionsunternehmen durch die RAB: die erste (bereits seit 2015 in Kraft) deckt diejenigen Fälle ab, bei welchen das ausländische Revisionsunternehmen von einer vom Bundesrat als gleichwertig anerkannten Behörde beaufsichtigt wird (Art. 8 Abs. 2 RAG). Die zweite bezieht sich auf diejenigen Fälle, bei denen die ausgegebene Anleiensobligation

durch eine Gesellschaft garantiert wird, die ihrerseits über ein Revisionsunternehmen verfügt, das bereits unter Schweizer oder gleichwertiger ausländischer Aufsicht steht (Art. 8 Abs. 3 Bst. a RAG). Die dritte Ausnahme greift, wenn die Investoren in Anleiensobligationen ausdrücklich darauf hingewiesen werden, dass keine staatliche Beaufsichtigung des Revisionsorgans besteht (Art. 8 Abs. 3 Bst. b RAG).

#### Anpassung von Artikel 8 RAG

Die Revision von Artikel 8 RAG führt zu folgenden Anpassungen:

- Das Gesetz sieht die Aufsicht über ausländische Revisionsunternehmen vor, wenn die von der geprüften Gesellschaft emittierte Anleihe an einer Schweizer Börse kotiert ist (Art. 8 Abs. 1 Bst. b RAG). Damit erfolgt eine Annäherung an den europäischen Rechtsrahmen. Es erwies sich als sehr schwierig, die Emittenten nicht-börsenkotierter Anleiensobligationen bzw. deren Revisionsorgane zu identifizieren, vor allem wenn sich letztere im Ausland befinden. Der damit verbundene Aufwand steht in keinem angemessenen Verhältnis zum erwarteten Nutzen für den Investorenschutz.
- Der Ausnahmekatalog für Revisionsorgane von Emittenten in der Schweiz kotierter Anleihen wurde erweitert (Art. 8 Abs. 3 RAG). Neben dem vorne erwähnten Fall, bei welchem das Revisionsunternehmen unter einer vom Bundesrat anerkannten ausländischen Aufsichtsbehörde steht, gelten weitere Ausnahmen: Entweder wird die in der Schweiz kotierte Anleiensobligation von einer Gesellschaft garantiert, die ihrerseits über ein Revisionsunternehmen verfügt, das unter Schweizer oder anerkannter ausländischer Aufsicht steht, oder die Investoren werden ausdrücklich auf die fehlende staatliche Beaufsichtigung des Revisionsorgans hingewiesen (Art. 8 Abs. 3 Bst. b

und Abs. 5 RAG). Diese zusätzliche Ausnahmeregelung gewährleistet ein Gleichgewicht zwischen der Wettbewerbsfähigkeit des Schweizer Anleiensmarktes, den Interessen des Investorenschutzes und einer wirksamen und effizienten Revisionsaufsicht durch die RAB. Alternativ kann das ausländische Revisionsunternehmen bei der RAB ein Gesuch um Zulassung als staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen mit Sitz im Ausland stellen.

- Schliesslich wird ebenfalls auf die Aufsicht über die Revisionsorgane ausländischer wesentlicher Tochtergesellschaften verzichtet, und zwar sowohl bei Emittenten von Beteiligungspapieren als auch bei Emittenten von Anleiensobligationen (bisher in Art. 8 Abs. 1 Bst. c und d RAG vorgesehen). Auch hier erfolgt eine Annäherung an den europäischen Rechtsrahmen. Die vorne erwähnten Schwierigkeiten im Zusammenhang mit der Identifizierung dieser Unternehmen gelten auch hier.

#### Anpassung der RAV

Das Vollzugsrecht in der RAV musste den Änderungen auf Gesetzesstufe angepasst werden. Artikel 9a RAV präzisiert in seinen neuen Absätzen 3 und 4 den Grundsatz der Heimatstaatenaufsicht. Infolgedessen kann ein Revisionsunternehmen, das unter Aufsicht einer als gleichwertig anerkannten ausländischen Behörde steht oder stehen könnte, in der Schweiz kein Gesuch um Zulassung als staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen stellen (Abs. 3). Wird die Unterstellung im Herkunftsstaat nach der Zulassung in der Schweiz möglich, so hat das betreffende Revisionsunternehmen dies der RAB mitzuteilen. Die RAB setzt für die Zulassung im Herkunftsstaat eine angemessene Frist (Abs. 4).

<sup>29</sup> Die RAB hat im Jahr 2017 15 Amtshilfesuche erhalten (2016: 29). Davon stammen neun von Revisionsaufsichtsbehörden aus dem EU-Raum und sechs aus den USA. Die RAB hat einmal um Amtshilfe bei einer ausländischen Aufsichtsbehörde ersucht.

Artikel 10a RAV wurde aufgehoben. Ein unter Aufsicht einer anerkannten ausländischen Behörde stehendes ausländisches Revisionsunternehmen ist daher nicht weiter verpflichtet, sich bei der RAB anzumelden. Allerdings muss es die gleichwertigen Meldepflichten bei der SIX erfüllen.

#### Inkraftsetzung der Bekanntmachungsvorordnung der RAB

Wie oben erwähnt beschränkt sich die Zuständigkeit der RAB auf den börsenkotierten Aktien- und Anleihensmarkt. Für den Fall, dass das Revisionsunternehmen eines ausländischen Anleihsenemittenten mit Kotierung in der Schweiz nicht oder nicht gleichwertig beaufsichtigt ist, hat die RAB eine Verordnung darüber erlassen, nach welchen Modalitäten der Markt informiert wird. Die Investoren müssen demnach im Emissionsprospekt des Emittenten und auf der Webseite der SIX auf die fehlende staatliche Beaufsichtigung des Revisionsunternehmens hingewiesen werden.

#### Anerkennung weiterer ausländischer Aufsichtsbehörden

Nach dem Prinzip der Heimatstaatenaufsicht muss die Aufsicht über ausländische Revisionsunternehmen, wenn immer möglich an den Sitzstaat des Unternehmens delegiert werden. Im Jahr 2015 wurden 32 ausländische Revisionsaufsichtsbehörden vom Bundesrat als gleichwertig anerkannt. Die Liste dieser Behörden ist mit dem Entscheid des Bundesrates vom 23. August 2017 erweitert worden. Auf Antrag der RAB wurden 16 weitere ausländische Behörden anerkannt (siehe Anhang 2 der RAV).

#### Verhältnis zur Europäischen Union

Die am 17. Juni 2016 in Kraft getretenen neuen Regularien zur Reform des EU-Abschlussprüfungsmarktes (EU Audit Reform) haben bisher noch keine Notwendigkeit geschaffen, bestehende Kooperationsvereinbarun-

gen mit den Mitgliedstaaten der EU neu auszuhandeln. Dennoch wird die RAB die Entwicklungen auch im Jahr 2018 weiterverfolgen. Im Jahr 2017 hat die RAB neun Auskunftsbegehren von EU-Revisionsaufsichtsbehörden erhalten und gutgeheissen.

#### Zusammenarbeit mit den USA

Das PCAOB hat im Jahr 2017 seinen dritten Inspektionszyklus bei Schweizer Revisionsunternehmen begonnen. Im Berichtsjahr wurden zwei der fünf grössten Schweizer Revisionsunternehmen im Rahmen von gemeinsamen Inspektionen überprüft. Grundlage dieser Zusammenarbeit bildet das Statement of Protocol (SoP; entspricht einem Memorandum of Understanding), das 2011 von der RAB und der FINMA mit dem PCAOB abgeschlossen und 2014 verlängert wurde. Die Zusammenarbeit zwischen der RAB und dem PCAOB ist weiterhin eng, was die gegenseitige Amtshilfe und den Informationsaustausch zwischen den beiden Behörden erleichtert.

#### Verhältnis zu weiteren Staaten und Organisationen

Im Mai 2017 hat die RAB an einem Treffen der deutschsprachigen Revisionsaufsichtsbehörden teilgenommen. Im Rahmen dieses in unregelmässigen Abständen stattfindenden Austauschs treffen sich Vertreter der Aufsichtsbehörden aus Deutschland, Österreich, Liechtenstein und der Schweiz, um aufsichtsspezifische Themen zu besprechen, von denen sie auf Grund ihrer geografischen und rechtlichen Nähe besonders betroffen sind.

Die RAB hat auch am vierten Evaluationszyklus der Schweiz im Rahmen des Übereinkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) über die Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr teilgenommen. Die RAB hat während des Vor-Ort-

Besuchs der OECD-Experten Fragen zur Revisionsbranche beantwortet.

#### Multilaterale Organisationen

##### IFIAR

##### Schaffung eines ständigen Sekretariates

Jedes Jahr trifft sich die IFIAR zur Plenarversammlung, an der mehr als 100 Vertreter von Mitgliederbehörden über die Strategie der Organisation, anstehende Regulierungsfragen und die Herausforderungen für den Revisionsberuf diskutieren. Anlässlich der Plenarversammlung im April 2017 wurde das neu geschaffene permanente Sekretariat der IFIAR in Tokio (Japan) eingeweiht. An der Plenarversammlung wurde zudem der Direktor der RAB zum Vice Chair (Vizepräsident) der IFIAR für die nächsten zwei Jahre bis 2019 gewählt. Der Vize Chair koordiniert die Aktivitäten der Arbeitsgruppen der IFIAR und unterstützt den Chair bei dessen Führungsaufgaben.

Weitere wichtige Entscheide an der Plenarversammlung 2017 sind die Amtsübernahme durch das IFIAR Board (Vorstand) und durch den Exekutivdirektor an der Spitze des permanenten Sekretariats. Das IFIAR Board wird vom Chair und vom Vice Chair geleitet. Die aktuellen Mitglieder des Boards sind Abu Dhabi, Südafrika, Deutschland, Australien, Kanada, Südkorea, Frankreich, Japan, Niederlande, Norwegen, Singapur, Türkei, Vereinigtes Königreich, Vereinigte Staaten von Amerika und die Schweiz.

##### MMoU

Ziel des MMoU ist es, unter den unterzeichnenden IFIAR-Mitgliedern im Einklang mit den nationalen Gesetzen den Austausch vertraulicher Informationen in den Bereichen der Zulassung, der Aufsicht, der Inspektionen und der disziplinarischen Untersuchungen zu fördern. Darüber hinaus trägt das MMoU zu einer effizienteren und effektiveren Regulierung und

Aufsicht über die Revisionsstellen von Gesellschaften des öffentlichen Interesses bei. Das MMoU ist ein Rahmenabkommen: Unter Umständen kann für die Umsetzung ein bilaterales Abkommen erforderlich sein. Das MMoU hat keine Auswirkungen auf die bestehenden bilateralen Abkommen, welche die RAB zuvor mit ausländischen Aufsichtsbehörden getroffen hat.

An der Plenarversammlung im April 2017 haben neben der Schweiz 21 Mitgliederbehörden aus folgenden Rechtsräumen das MMoU unterzeichnet: Australien, Brasilien, Cayman Islands, Dubai, Frankreich, Gibraltar, Japan, Kanada, Liechtenstein, Litauen, Luxemburg, Malaysia, Neuseeland, Niederlande, Slowakei, Südkorea, Taiwan, Tschechische Republik, Türkei, Vereinigte Staaten von Amerika und Vereinigtes Königreich.

### Arbeitsgruppen

Innerhalb der IFIAR hat sich die RAB im Berichtsjahr kontinuierlich in die Aktivitäten ausgewählter Arbeitsgruppen eingebracht:

- Enforcement Working Group (EWG): Diese Arbeitsgruppe widmet sich den Themen der Durchsetzung der anwendbaren Rechtsnormen in den einzelnen Ländern mittels staatlicher Zwangsmassnahmen. Der stellvertretende Direktor der RAB und Leiter des Bereichs Recht und Internationales wurde im Oktober 2017 zum Vice Chair der EWG für eine Amtszeit von vier Jahren gewählt.

- International Cooperation Working Group (ICWG): Diese Arbeitsgruppe beschäftigt sich mit der Zusammenarbeit und der Förderung des Informationsaustauschs zwischen den IFIAR-Mitgliedern mit dem Ziel, die Revisionsaufsicht und die Qualität der Revision zu verbessern.

- Inspection Workshop Working Group (IWWG): Ziel dieser Arbeitsgruppe und des jährlich stattfindenden Workshops ist es, den Inspektoren ein Forum für Weiterbildung und Gedankenaustausch sowie für aktuelle Fragen rund um die Rechnungsprüfung und zu Aufsichtspraktiken in verschiedenen Ländern zu bieten. Die RAB nahm am Workshop 2017 in Athen (Griechenland) teil.

### CEAOB

Das Committee of European Audit Oversight Bodies (CEAOB) schafft den Rahmen für die Zusammenarbeit zwischen den nationalen Aufsichtsbehörden für Abschlussprüfer in der EU.

Die RAB hat innerhalb der Untergruppe «Inspektionen» (inspection sub-group, ISG) seit 2016 den Status als Beobachterin inne. Die ISG bezweckt die Förderung der Zusammenarbeit zwischen den CEOB-Mitgliedern im Bereich der Überprüfungstätigkeit sowie die Verbesserung der Kommunikation mit Revisionsunternehmen und Dritten.

In diesem Zusammenhang nahm die RAB im Berichtsjahr an zwei Sitzungen der ISG teil:

- Prag (Tschechische Republik) im Juni 2017: Im Mittelpunkt des Treffens standen unter anderem der Dialog mit den europäischen Vertretern von Deloitte, BDO und Grant Thornton sowie die Diskussion über die nationalen Inspektionsergebnisse und über die Zusammenarbeit mit dem PCAOB<sup>30</sup>.
- Dublin (Irland) im Oktober 2017: Im Zentrum dieses Treffens stand unter anderem der Dialog mit den europäischen Vertretern von EY zur Verbesserung der Prüfungsqualität sowie der Gedankenaustausch mit den Vertretern des IAASB und IESBA über verschiedene Themen. Zudem wurden die Agenda der ISG für die Jahre 2018 und 2019, die Pläne zur Einführung von zwei zusätzlichen Task Forces sowie das Inspektionssystem der griechischen Aufsichtsbehörde im Detail vorgestellt<sup>31</sup>.

<sup>30</sup> Für weitere Informationen, siehe: [www.ec.europa.eu/info/sites/info/files/170608-ceaob-subgroups-inspections-summary\\_en.pdf](http://www.ec.europa.eu/info/sites/info/files/170608-ceaob-subgroups-inspections-summary_en.pdf).

<sup>31</sup> Für weitere Informationen, siehe: [www.ec.europa.eu/info/sites/info/files/171013-ceaob-subgroups-inspections-summary\\_en.pdf](http://www.ec.europa.eu/info/sites/info/files/171013-ceaob-subgroups-inspections-summary_en.pdf).



# Zulassung

## Einleitung

Die Zahl von natürlichen Personen und Revisionsunternehmen, die erstmals ein Gesuch um Zulassung gestellt haben, bewegte sich im Berichtsjahr mit 452 neuen Gesuchen von natürlichen Personen und 56 neuen Gesuchen von Revisionsunternehmen auf ähnlichem Niveau wie im Vorjahr. Die Anzahl der Zulassungserneuerungsgesuche von Revisionsunternehmen unterliegt hingegen jährlich hohen Schwankungen. Im vorliegenden Geschäftsjahr haben lediglich rund 70 Revisionsunternehmen ein Gesuch um Erneuerung der Zulassung gestellt.

## Statistiken Zulassungen

Die Zahl der zugelassenen natürlichen Personen ist gegenüber dem Vorjahr beinahe unverändert. Die RAB hat im Geschäftsjahr einige Massnahmen initiiert, welche zum Verzicht auf Zulassungen von natürlichen Personen geführt haben. So wurden beispielsweise Personen ohne Verlinkungen zu Revisionsunternehmen und Personen ab Alter 85 durch die RAB kontaktiert. Weiter wurden die Angaben zu Verbandsmitgliedschaften bereinigt. Diese Massnahmen haben zur Löschung von rund 250 natürlichen Personen aus dem öffentlichen Register der RAB geführt.

Die Anzahl der zugelassenen Revisionsunternehmen hat abgenommen. Die Abnahme der zugelassenen Revisionsunternehmen ist insbesondere auf die Pflicht zur Implementierung eines internen Qualitätssicherungssystems für sämtliche Revisionsunternehmen zurückzuführen. Zahlreiche inaktive oder nur marginal aktive Revisionsunternehmen, die bisher über kein Qualitätssicherungssystem verfügten, haben auf die Implementierung eines internen Systems zur Qualitätssicherung verzichtet und stattdessen eine Löschung aus dem öffentlichen Register der RAB beantragt.

**Abbildung 16**

Zugelassene natürliche Personen und Revisionsunternehmen per 31. Dezember 2017 <sup>32</sup>

| Zulassungsart   | Revisor      | Revisions-experte | Total per 31.12.2017 | Total per 31.12.2016 |
|---|--------------|-------------------|----------------------|----------------------|
| Natürliche Personen                                     | 2'539        | 6'667             | 9'206                | 9'192                |
| Revisionsunternehmen                                    | 884          | 1'720             | 2'604                | 2'915                |
| Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen           | –            | 22                | 22                   | 22                   |
| Nur als DUFi-Prüfgesellschaften staatlich beaufsichtigt | –            | 7                 | 7                    | 8                    |
| Ausl. staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen     | –            | 2                 | 2                    | 2                    |
| <b>Total Zulassungen</b>                                | <b>3'423</b> | <b>8'418</b>      | <b>11'841</b>        | <b>12'139</b>        |

## Verbandsmitgliedschaften

Die Verbandsmitgliedschaft bei einem oder mehreren Berufsverbänden ist sowohl für natürliche als auch für juristische Personen keine Zulassungsvoraussetzung. Ordentliche Mitglieder eines Berufsverbandes haben jedoch im öffentlichen Register der RAB eine bestehende Verbandsmitgliedschaft zu deklarieren. Fälschlicherweise wurden in der Vergangenheit auch nicht ordentliche Mitgliedschaften wie z. B. Passiv- oder Juniormitgliedschaften als ordentliche Verbandsmitglied-

schaften deklariert. Verschiedene Berufsverbände haben im Berichtsjahr bei der RAB interveniert und inkorrekt deklarierte Verbandsmitgliedschaften gemeldet. In Zusammenarbeit mit den Berufsverbänden wurden eine Reihe von natürlichen Personen und Revisionsunternehmen aufgefordert, die Berufsverbandsmitgliedschaften im Register der RAB korrekt zu erfassen. Dies führte zu einem entsprechenden Rückgang der im Register erfassten Mitgliedschaften.

<sup>32</sup> Alle Zahlen beziehen sich auf rechtskräftig abgeschlossene Verfahren. Hängige Beschwerdeverfahren wurden nicht berücksichtigt.



**Abbildung 17**

Verbandsmitgliedschaften<sup>33</sup> von zugelassenen Revisionsunternehmen per 31. Dezember 2017



Bei den zugelassenen Revisionsunternehmen hat sich die Anzahl der Berufsmemberschaften gegenüber dem Vorjahr wenig verändert. Die nicht aktiven Revisionsunternehmen, welche

im Berichtsjahr ihre Zulassung zurückgezogen haben, waren mehrheitlich nicht Mitglied in einem Berufsverband.

**Abbildung 18**

Verbandsmitgliedschaften<sup>34</sup> von zugelassenen natürlichen Personen per 31. Dezember 2017

**Revisionsmandate**

Im Jahr 2013 hat die RAB erstmals die Anzahl jener Revisionsunternehmen erfasst, welche ordentliche Revisionsdienstleistungen erbringen. Die Erhebung der Daten erfolgt auf der Basis einer Selbstdeklaration durch die zu-

gelassenen Revisionsunternehmen. Die Statistiken der letzten Jahre zeigen auf, dass parallel zum Rückgang der zugelassenen Revisionsunternehmen auch die Zahl jener Revisionsunternehmen gesunken ist, welche ordentliche Revisionsdienstleistungen durchführen.

<sup>33</sup> Inkl. Mehrfachnennung einzelner Revisionsunternehmen bei Mitgliedschaften in mehreren Verbänden.

<sup>34</sup> Inkl. Mehrfachnennung einzelner natürlicher Personen bei Mitgliedschaften in mehreren Verbänden.

**Abbildung 19**Häufigkeit ordentlicher Revisionsmandate (Stand 31. Dezember 2017)<sup>35</sup>

| Anzahl Revisionsunternehmen                                | 2017       | 2016       |
|--|------------|------------|
| 1 bis 5 ordentliche Mandate                                | 338        | 361        |
| 6 bis 10 ordentliche Mandate                               | 74         | 83         |
| 11 oder mehr ordentliche Mandate                           | 78         | 78         |
| <b>Total ordentlich revidierender Revisionsunternehmen</b> | <b>490</b> | <b>522</b> |

**Abbildung 20**Gesamtzahl durchgeführter eingeschränkter (eR) und ordentlicher Revisionen (oR) (Stand 31. Dezember 2017)<sup>36</sup>

| Zulassungsart                                 | Anzahl eR     | Anzahl oR     | 2017          | 2016           |
|---|---------------|---------------|---------------|----------------|
| Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen | 15'160        | 9'150         | 24'310        | 24'943         |
| Übrige zugelassene Revisionsunternehmen       | 72'336        | 2'608         | 74'944        | 78'897         |
| <b>Total durchgeführte Revisionen</b>         | <b>87'496</b> | <b>11'758</b> | <b>99'254</b> | <b>103'840</b> |

Die Gesamtzahl der erbrachten eingeschränkten und ordentlichen Revisionen blieb im gleichen Zeitraum mit jeweils rund 100'000 Mandaten relativ konstant.

#### **Aufhebung Sonderregelung internes QS**

Revisionsunternehmen, in welchen nur eine Person über die entsprechende Zulassung verfügte, waren bis am 1. September 2017 von der Pflicht zur Betreibung eines internen Qualitätssicherungssystems befreit. Die ursprünglich bis am 1. September 2010 gültige Übergangsfrist zum Anschluss an ein System der regelmässigen Beurteilung der Prüftätigkeit durch gleichrangige Berufsleute bzw. der Implementierung eines eigenen internen Qualitätssicherungssystems war in den vergangenen Jahren mehrmals verlängert worden. Am 23. August 2017 hat der Bundesrat entschieden, diese Übergangsfrist nicht mehr zu verlängern. Sämtliche Revisionsunternehmen sind neu verpflichtet, ein internes Qualitätssicherungssystem zu betreiben. Für Revisionsunterneh-

men, in welchen nur eine einzige Person über die entsprechende Zulassung verfügt, ist für die interne Qualitätssicherung eine zweite Fachperson extern beizuziehen. Der Betrieb eines internen Systems zur Qualitätssicherung setzt jedoch kein Anstellungsverhältnis für die zweite Fachperson voraus. Vielmehr ist es sinnvoll und zulässig, die externe Fachperson nur punktuell und auf Auftragsbasis für bestimmte Aufgaben wie zum Beispiel die interne Nachschau beizuziehen. Extern beigezogene Personen haben mindestens über jene Zulassungsart zu verfügen, welche für die vom Revisionsunternehmen durchgeführten Revisionsdienstleistungen notwendig ist.

Ursprünglich hat der Gesetzgeber vorgesehen, dass Revisionsunternehmen, die nur eingeschränkte Revisionen durchführen und in denen nur eine Person über die notwendige Zulassung verfügt, sich einem selbstregulierenden System der regelmässigen Beurteilung ihrer Prüftätigkeit durch gleichrangige Berufsleute anschliessen können. Dieses sogenannte «Peer Review-System» wurde in

den letzten zehn Jahren durch die Berufsverbände jedoch nicht aufgebaut. Aufgrund dessen und der Tatsache, dass ein funktionierendes internes System zur Qualitätssicherung in Fachkreisen unbestritten ist, wurde die Möglichkeit des Anschlusses an ein «Peer Review-System» durch den Entscheid des Bundesrates am 23. August 2017 fallen gelassen. Sämtliche Revisionsunternehmens sind somit verpflichtet, ein internes System zur Qualitätssicherung zu betreiben.

Damit entfällt die Notwendigkeit, externe Personen, die für qualitätssichernde Massnahmen beigezogen werden, im öffentlichen Register der RAB offenzulegen.

#### **Interne Qualitätssicherung**

Aufgrund der Pflicht zur Betreibung eines internen Systems zur Qualitätssicherung hat sich die Zahl der Revisionsunternehmen, welche ein System zur Qualitätssicherung nach den Vorgaben von QS1/PS220 oder

<sup>35, 36</sup> Die Angaben beziehen sich auf die Selbstdeklaration der Revisionsunternehmen.

der Anleitung zur Qualitätssicherung bei KMU-Revisionsunternehmen (Treuhand|Suisse) anwenden, von insge-

samt rund 1'600 Revisionsunternehmen auf über 2'550 Revisionsunternehmen erhöht.

### Abbildung 21

Angabe der Revisionsunternehmen zum angewendeten Standard der internen Qualitätssicherung (Stand 31. Dezember 2017)



Verfügten unmittelbar vor der Einführung der Pflicht zur Betreibung eines internen Qualitätssicherungssystems noch gut 1'200 Revisionsunternehmen über kein internes System zur Qualitätssicherung, hat sich diese Zahl bis Ende des Geschäftsjahres kontinuierlich auf noch rund 70 Revisionsunternehmen reduziert.

Im Rahmen der Überprüfung des internen Systems zur Qualitätssicherung

verzichtet die RAB seit Herbst 2017 auf die Einreichung eines ausgefüllten Fragebogens zur Qualitätssicherung. Stattdessen werden in einem kurz gehaltenen «Fact-Sheet» wenige zusätzliche Informationen zur Beurteilung des internen Systems zur Qualitätssicherung erhoben. Neu wird das Handbuch zur internen Qualitätssicherung durch die RAB grundsätzlich nur noch im Rahmen von Gesuchen um Erstzulassung eingefordert und

geprüft. Bei Revisionsunternehmen, welche ein Gesuch um Zulassungserneuerung einreichen, fokussiert sich die RAB risikoorientiert auf einzelne Punkte. Im Vordergrund stehen die interne Weiterbildungskontrolle und der jährliche Nachschaubericht (inklusive «Firm- und File-Review»). Bei ordentlich prüfenden Revisionsunternehmen werden zudem Informationen zur Rotationspflicht erhoben.

### Abbildung 22

Revisionsunternehmen ohne QS



Die Anzahl von Revisionsunternehmen ohne Qualitätssicherungssystem ist in den vergangenen Jahren stetig zurückgegangen. Dies zeigt, dass viele Revisionsunternehmen auch ohne eine entsprechende regulatorische Verpflichtung ein entsprechendes QS-System eingeführt haben.

### Erneuerung der Zulassung

Bei rund 100 Revisionsunternehmen ist im abgelaufenen Geschäftsjahr die auf fünf Jahre befristete Zulassung fällig geworden. Von den betroffenen Unternehmen erneuerten rund zwei Drittel ihre Zulassung erfolgreich für weitere fünf Jahre. Rund 30 Unternehmen haben freiwillig auf die Zulassungserneuerung verzichtet oder vorzeitig die Löschung aus dem öffentlichen Register der RAB beantragt. Bei einem Revisionsunternehmen, dessen

Zulassung nicht nahtlos erteilt werden konnte, wurden die entsprechenden Gesuchsunterlagen erst nach Ablauf der bestehenden Zulassung eingereicht.

**Abbildung 23**  
Anzahl erteilter Zulassungserneuerungen im 2017

| Zulassungsart                                 | Revisor   | Revisions-<br>experte | Total 2017 | Total 2016 |
|---|-----------|-----------------------|------------|------------|
| Revisionsunternehmen                          | 28        | 40                    | 68         | 137        |
| Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen | –         | 1                     | 1          | 3          |
| <b>Total Zulassungserneuerungen</b>           | <b>28</b> | <b>41</b>             | <b>69</b>  | <b>140</b> |

### Sonderzulassungen

#### Leitende Prüfer

Auf der Basis der Grundzulassung als Revisionsexperte können zugelassene natürliche Personen mit entsprechender Berufserfahrung unter Nachweis der entsprechenden Prüfungsstunden eine Sonderzulassung gemäss Art. 11a RAV beantragen. In Abbildung 24 ist die Anzahl von natürlichen Personen aufgeteilt gemäss den einzelnen

Sonderzulassungen ersichtlich. Verschiedene Personen verfügen gleichzeitig über mehrere Sonderzulassungen. Im Total verfügen insgesamt 196 natürliche Personen über eine oder mehrere Sonderzulassungen. Abgesehen von den zugelassenen leitenden Prüfern für DUFI-Prüfungen, welche gegenüber dem Vorjahr deutlich abgenommen haben, bewegen sich die restlichen Sonderzulassungsarten auf dem Niveau des Vorjahres.

**Abbildung 24**  
Leitende Prüfer nach Sonderzulassungsart (Stand 31. Dezember 2017)

| Zulassungsart                      | Total leitende Prüfer<br>per 31.12.2017 | Total leitende Prüfer<br>per 31.12.2016 |
|------------------------------------|---|---|
| Prüfungen nach BankG, BEHG und PfG | 115                                     | 116                                     |
| Prüfungen nach KAG                 | 77                                      | 77                                      |
| Prüfungen nach VAG                 | 34                                      | 36                                      |
| Prüfungen nach DUFI                | 34                                      | 51                                      |
| <b>Total Zulassungen</b>           | <b>260</b>                              | <b>280</b>                              |

## Enforcement und Rechtsprechung

### Enforcement

Im Berichtsjahr wurden insgesamt vier Zulassungsgesuche abgewiesen (Vorjahr: fünf). Elf Personen haben ihre Gesuche oder ihre Zulassungen während laufenden Verfahren zurückgezogen (Vorjahr: acht). Auf zwei Gesuche konnte wegen fehlender Unterlagen nicht eingetreten werden (Vorjahr: drei). Zudem wurden 13 Zulassungsentzüge verhängt (Vorjahr: elf) und 15 Verweise (Vorjahr: sieben) ausgesprochen sowie eine Strafanzeige (Vorjahr: drei) eingereicht.

### Rechtsprechung

Die Verfügungen der RAB haben im Jahr 2017 hauptsächlich das Bundesverwaltungsgericht (BVGer) beschäftigt. Das Bundesgericht (BGer) hat sich dagegen lediglich zu Verfahrensfragen geäussert. Im Anhang findet sich eine komplette Liste aller Gerichtsurteile, die im Berichtsjahr ergangen sind. Nachstehend wird auf neue oder bedeutsame Erwägungen aus diesen Urteilen eingegangen.

#### Unabhängigkeit im Konzern

Gemäss BVGer muss bei einer Holdinggesellschaft, die ein Revisionsunternehmen (in der Rechtsform einer Aktiengesellschaft) vollständig beherrscht, von einer einheitlichen Leitung dieser beiden Unternehmen ausgegangen werden, sodass die Vorschriften zur Unabhängigkeit auch für die Holdinggesellschaft gelten<sup>37</sup>. Folglich darf der Alleinaktionär, der zugleich auch Mitglied des Verwaltungsrats der Holdinggesellschaft ist, nicht im Verwaltungsrat der geprüften Unternehmen Einsitz nehmen. Da der leitende Revisor für das Revisionsunternehmen elf Gesellschaften geprüft hat, in denen der erwähnte Alleinaktionär und Verwaltungsrat der Holdinggesellschaft im Verwaltungsrat Einsitz genommen hat, entsteht zudem zumindest dem Anschein nach eine enge geschäftliche Beziehung zwischen diesen beiden Personen. Schliesslich besteht auch

eine wirtschaftliche Abhängigkeit, wenn die erwähnten elf Mandate einen Viertel der Mandate des leitenden Revisors ausmachen<sup>38</sup>.

Ebenso besteht gemäss BVGer zumindest dem Anschein nach zwischen zwei formell getrennten Unternehmen eine einheitliche Leitung, wenn diese am gleichen Standort mit gemeinsamer Büroinfrastruktur betrieben werden, dieselben Personen in den Entscheidungsgremien wirken und die Mitarbeitenden für beide Gesellschaften tätig sind<sup>39</sup>. Wenn der leitende Revisor der leibliche Sohn eines Verwaltungsrats des geprüften Unternehmens ist, existiert zudem eine enge persönliche Beziehung, die mit der Unabhängigkeit nicht zu vereinbaren ist. Das gilt auch dann, wenn der Vater des leitenden Revisors sein Mandat zum Zeitpunkt der Prüfung der Jahresrechnung bereits abgegeben hat. Entscheidend ist, dass er als Verwaltungsrat für die geprüfte Jahresrechnung verantwortlich war. Daran ändert der Rücktritt vom VR-Mandat nichts. Im Übrigen muss die Unabhängigkeit während der gesamten Dauer des Revisionsmandats sichergestellt sein<sup>40</sup>. Die Unabhängigkeit ist ebenfalls nicht gewährleistet, wenn die Revisionsstelle und das geprüfte Unternehmen eine gemeinsame Website betreiben; dies kann als gemeinsamer Marktauftritt wahrgenommen werden<sup>41</sup>. Dies gilt auch dann, wenn die beiden Unternehmen nicht im selben Markt tätig sind<sup>42</sup>. Ebenfalls als Verletzung der Unabhängigkeit gilt die Kollektivzeichnungsberechtigung für das geprüfte Unternehmen, da diese als Indiz für eine Entscheidungsfunktion zu werten ist<sup>43</sup>.

#### Gewähr für eine einwandfreie Prüftätigkeit

Die RAB darf nach Einschätzung des BVGer bei der Gewährsprüfung eines Zulassungsträgers berücksichtigen, dass dieser im Ausland wegen Marktmanipulation an einer Börse verurteilt worden ist; die Tatsache, dass es um denselben Sachverhalt geht, steht einer zweiten Sanktionierung nicht

entgegen<sup>44</sup>. Weiter ist das Datum der Verurteilung und nicht das Datum der Tatbegehung für die Beurteilung der Gewähr entscheidend; dies gilt umso mehr, wenn es der Zulassungsträger unterlässt, seine Verurteilung der RAB zu melden<sup>45</sup>.

Die Verletzung der gesetzlichen Auskunfts- und Herausgabepflicht durch eine zugelassene natürliche Person (Art. 15a Abs. 1 Bst. a RAG) ist gewährrelevant, weil dies zum einen die Rechtsordnung verletzt und zum anderen Zweifel an der Integrität, Gewissenhaftigkeit und Vertrauenswürdigkeit der säumigen Person aufkommen lässt<sup>46</sup>. Der Entzug der Zulassung bis zur Erfüllung der Auskunfts- und Herausgabepflicht und erstinstanzlichen Beurteilung der Unterlagen durch die RAB ist folglich verhältnismässig. Die betroffene Person hat dabei die Möglichkeit, durch ihre Mitwirkung die Dauer des Entzugs zu ihren Gunsten zu beeinflussen<sup>47</sup>.

<sup>37</sup> Art. 728 Abs. 6 OR.

<sup>38</sup> Art. 728 Abs. 2 Ziff. 5 OR.

<sup>39</sup> Urteil des BVGer Nr. B-456/2016 vom 19. Juli 2017, E. 3.4.2.

<sup>40</sup> Urteil des BVGer Nr. B-456/2016 vom 19. Juli 2017, E. 3.5.3.

<sup>41</sup> Verboten gemäss den Richtlinien zur Unabhängigkeit 2007 von EXPERTSuisse [zuletzt geändert am 1. Dezember 2014], Ziff. IV. C.(1).

<sup>42</sup> Urteil des BVGer Nr. B-456/2016 vom 19. Juli 2017, E. 3.7.4.

<sup>43</sup> Urteil des BVGer Nr. B-456/2016 vom 19. Juli 2017, E. 3.8.3.

<sup>44</sup> Urteil des BVGer Nr. B-3069/2016 vom 29. März 2017, E. 7.4.

<sup>45</sup> Urteil des BVGer Nr. B-3069/2016 vom 29. März 2017, E. 14.3.1.

<sup>46</sup> Urteil des BVGer Nr. B-6138/2016 vom 28. Dezember 2017, E. 4.1 (noch nicht rechtskräftig).

<sup>47</sup> Urteil des BVGer Nr. B-6138/2016 vom 28. Dezember 2017, E. 4.2.3 f. (noch nicht rechtskräftig).

### Einhaltung der Quoren für Leitungsorgane

Das BVGer hatte u. a. auch einen Fall zu beurteilen, in dem es um die Einhaltung der Quoren für die Leitungsorgane von Revisionsunternehmen (eine gesetzliche Zulassungsvoraussetzung gemäss Art. 6 Abs. 1 Bst. a RAG) ging. Das Gericht hat entschieden, dass nicht die Benennung eines Organs entscheidend ist, sondern ob die Geschäfte der Gesellschaft vom Organ tatsächlich geführt werden (faktischer Organbegriff). Das Organ umfasst dabei nicht nur die formell gewählten Mitglieder, sondern auch alle Personen, die tatsächlich an der Willensbildung des Unternehmens teilnehmen. Die offizielle Qualifikation als (blosser) Mitarbeitender oder die fehlende Eintragung im Handelsregister gelten zwar als Indizien, sind aber nicht alleine ausschlaggebend<sup>48</sup>.

### Massnahmenrégime der RAB

Im Zusammenhang mit einem Entzug der Zulassung als Revisionsexperte für zwei Jahre hat das BVGer daran erinnert, dass die RAB keine systematische Aufsicht über die Revisionsbranche ausübt. Die blosser Androhung des Entzugs oder ein Verweis darf daher nicht leichtfertig als angemessene Massnahme für erstmaliges rechtswidriges Verhalten qualifiziert werden. Ansonsten würde für die Zulassungsträger ein Anreiz entstehen, sich (bewusst oder fahrlässig) rechtswidrig zu verhalten, bis es zur (allfälligen) Aufdeckung durch die RAB kommt. Dass dann nur eine sehr leichte Sanktion drohen würde, wäre mit dem öffentlichen Interesse nicht vereinbar, wonach an die Tätigkeit des Revisors oder Revisionsexperten erhöhte Anforderungen zu stellen sind, um die Qualität ihrer Dienstleistungen sicherzustellen<sup>49</sup>.

Das BVGer hat sich auch zum Verhältnis der Massnahmen gemäss Artikel 17 Absatz 1 RAG geäussert<sup>50</sup>. Wenn die Zulassungsvoraussetzungen nicht erfüllt sind, prüft die RAB, ob insbesondere unter dem Gesichtspunkt

der Verhältnismässigkeit der (un)-befristete Entzug (mindestens ein Jahr) der Zulassung ausgesprochen werden muss. Wenn der Entzug unverhältnismässig erscheint, weil der ordnungsgemässe Zustand wieder hergestellt wurde, verfügt die RAB die Androhung des Zulassungsentzugs. Sie kann dabei die Androhung des Entzugs auch mit einem schriftlichen Verweis kombinieren.

### Verfahrensrechtliche Fragen

Ein Schreiben, mit dem die RAB einem Zulassungsträger die Eröffnung eines Gewährsverfahrens gegen ihn mitteilt, kann mangels Verfügungscharakter nicht angefochten werden<sup>51</sup>. Dasselbe gilt für ein Schreiben, mit dem die RAB einem Zulassungsträger das rechtliche Gehör im Rahmen eines Verfahrens gegen ihn gewährt<sup>52</sup>. Selbst wenn diese Schreiben als Zwischenverfügungen zu qualifizieren wären, müsste ein nicht wieder gutzumachender Nachteil nachgewiesen werden. Gemäss BGer hat aber die blosser Verfahrenseröffnung keinen nicht wieder gutzumachenden Nachteil zur Folge; ansonsten könnte gegen jede Verfahrenseröffnung Beschwerde geführt werden<sup>53</sup>.

Das BVGer hat sich weiter mit der Frage befasst, ob der Anzeiger (und sein Rechtsvertreter) das Recht hat, die Akten der RAB zum Verwaltungsverfahren gegen den Zulassungsträger einzusehen, gegen den sich die Anzeige gerichtet hat. Mit Blick auf das Öffentlichkeitsgesetz<sup>54</sup> hat das Gericht geurteilt, dass dieses erst zur Anwendung kommt, wenn das Verfahren rechtskräftig wird (was vorliegend nicht der Fall war)<sup>55</sup>. Der Zugang zu den Verfahrensakten kann auch auf Grund des Datenschutzgesetzes<sup>56</sup> nicht gewährt werden, weil die Daten im Dossier den Zulassungsträger und nicht den Anzeiger oder dessen Rechtsvertreter betreffen<sup>57</sup>. Auch die Vorschriften des Verwaltungsverfahrens<sup>58</sup> erlauben keinen Zugang zu den Akten, weil die beiden Gesuchsteller keine Verfahrensparteien sind. Insbesondere ist weder der Anzeiger

noch sein Rechtsvertreter vom Verfahren besonders betroffen oder konnte ein anderweitiges besonders schützenswertes Interesse nachweisen<sup>59</sup>.

<sup>48</sup> Urteil des BVGer Nr. B-2780/2016 vom 19. April 2017, E. 4.1.

<sup>49</sup> Urteil des BVGer Nr. B-4117/2015 vom 16. Januar 2017, E. 3.2.

<sup>50</sup> Urteil des BVGer Nr. B-2780/2016 vom 19. April 2017, E. 7.1.5.

<sup>51</sup> Urteil des TF Nr. 2C-167/2016 vom 17. März 2017, E. 3.3.3.

<sup>52</sup> Urteil des BVGer Nr. B-4726/2016 vom 10. April 2017, E. 1.7 et 1.8, bestätigt durch das Urteil des BGer Nr. 2C\_516/2017 vom 14. September 2017, E. 3.2 et 3.4.

<sup>53</sup> Urteil des BGer Nr. 2C\_167/2016 vom 14. September 2017, E. 3.3.3.

<sup>54</sup> Bundesgesetz vom 17. Dezember 2004 über das Öffentlichkeitsprinzip der Verwaltung (BGÖ, SR 152.3)

<sup>55</sup> Urteil des BVGer Nr. A-1675/2016, A-1681/2016 vom 12. April 2017, E. 4.3.

<sup>56</sup> Bundesgesetz vom 19. Juni 1992 über den Datenschutz (DSG, SR 235.1).

<sup>57</sup> Urteil des BVGer Nr. A-1675/2016, A-1681/2016 vom 12. April 2017, E. 5.2.

<sup>58</sup> Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021).

<sup>59</sup> Urteil des BVGer Nr. A-1675/2016, A-1681/2016 vom 12. April 2017, E. 6.1



## Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen

### Erhöhtes öffentliches Interesse

In der Schweiz entrichten über vier Millionen Personen monatlich Lohnbeiträge an eine der rund 1'700 Vorsorgeeinrichtungen, um sich gegen die Risiken Alter, Tod und Invalidität abzusichern<sup>60</sup>. Über eine Million Personen beziehen eine Altersrente im Umfang von jährlich rund CHF 27 Milliarden. Die Vorsorgeeinrichtungen verwalten aktuell zusammen ein «Volksvermögen» von über CHF 900 Milliarden.

Die Revisionsstellen nehmen im Aufsichtssystem über diese enormen Summen eine zentrale Rolle ein. Die Prüfung von Vorsorgeeinrichtungen steht zweifellos im erhöhten öffentlichen Interesse (vgl. dazu das Urteil des BGer Nr. 2C\_860/2015 vom 14. März 2016, E. 5.3). Die Revisionsstellen stellen im Rahmen ihrer Rechnungsprüfung sicher, dass die Finanzberichterstattung in Übereinstimmung mit den anwendbaren Vorgaben erfolgt. Dies ermöglicht den diversen Anspruchsgruppen (Versicherte, Stiftungsrat und Aufsichtsbehörden) einen zuverlässigen Einblick in die finanzielle Lage der Vorsorgeeinrichtung und schafft in Zeiten von Anlagenotstand und schwinden den Renditen zuverlässige Entscheidungsgrundlagen für folgenreiche Entscheide.

Darüber hinaus erfüllen die Revisionsstellen eine ganze Reihe weiterer wichtiger Prüfaufgaben, die mit der Aufsichtsprüfung von Finanzinstituten (vorab Banken und Versicherungen) vergleichbar sind. Wie im Finanzmarkt wird die staatliche Aufsicht auch im Bereich der beruflichen Vorsorge bis zu einem gewissen Grad an die Revisionsstellen delegiert. Diese Delegation an die Revisionsstellen setzt jedoch eine entsprechend hohe Prüfqualität voraus.

Anders als die Prüfgesellschaften im Bereich des Finanzmarktes unterstehen die Revisionsstellen von Vorsorgeeinrichtungen keiner laufenden Aufsicht. Eine Ausnahme besteht nur bei der Prüfung von Anlagestiftungen,

für welche die Zulassung als staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen vorausgesetzt wird. Die RAB kann die Qualität von Revisionsdienstleistungen bei Vorsorgeeinrichtungen somit nur im Verdachtsfall und in ihrer Rolle als Zulassungsbehörde im Rahmen von Gewährsverfahren gegen natürliche Personen überprüfen.

### Verstösse gegen die Sorgfaltspflicht

Gleichwohl werden bei solchen Gewährsverfahren immer wieder schwere Verstösse gegen die einschlägigen Sorgfaltspflichten festgestellt. Im Berichtsjahr hat sich die RAB insbesondere mit folgenden Fällen auseinandergesetzt:

– Bei der Prüfung einer Vorsorgestiftung hat sich die Revisionsstelle sehr schwere Sorgfaltspflichtverstösse zu Schulden kommen lassen, indem sie die Klassifikation, die Risikostrategie und die Bewertung der investierten Anlagen ungenügend geprüft hat. Offensichtliche Klumpenrisiken sind so nicht erkannt worden. Zudem war die Revisionsstelle nicht in der Lage, eine Schlussfolgerung zur Frage der korrekten Bewertung der Anlagen zu treffen. Auch die Beurteilung der Loyalität und der Befähigung der mit der Verwaltung des Stiftungsvermögens betrauten Personen sowie die Prüfung des internen Kontrollsystems hat die Revisionsstelle ungenügend durchgeführt. Gestützt auf diese Sorgfaltspflichtverstösse hat die RAB einer natürlichen Person die Zulassung für die Dauer von 5 Jahren entzogen.

– In einem weiteren Fall hat die RAB die Gewähr für eine einwandfreie Prüftätigkeit eines Revisors überprüft, der bei drei Vorsorgeeinrichtungen unrechtmässig Zahlungen zu seinen eigenen Gunsten ausgelöst hat. Die betreffende Person hat im Rahmen dieser Abklärungen auf ihre Zulassung verzichtet.

– Das BGer hat am 28. Dezember 2016 die Beschwerde der Stiftung

Sicherheitsfonds BVG gegen den Entscheid des Sozialversicherungsgerichts des Kantons Zürich zur Verantwortlichkeit des Stiftungsrates einer BVG-Sammelstiftung teilweise gutgeheissen und die Sache zur Neuurteilung im Sinne der Erwägungen zurückgewiesen (BGE 143 V 19). Die Verantwortlichkeit der Revisionsstelle hat es dagegen mangels Kausalität für den geltend gemachten Schaden verneint. Dennoch ist mit Blick auf die Frage der Verletzung der Sorgfaltspflicht festzustellen, dass die Revisionsstelle die Risikostrategie bei der Prüfung der Einhaltung der Anlagerichtlinien nicht bemängelt hat und dass der Bruder des Präsidenten des Stiftungsrats als leitender Revisor geamtet hat. Da der Sachverhalt das Geschäftsjahr 2001 betraf und somit über 15 Jahre zurückliegt, hat die RAB trotz möglicher Sorgfaltspflichtverstösse keine Gewährsbeeinträchtigung festgestellt. Die betreffende Stiftung hatte mit einer garantierten Verzinsung der Altersguthaben von 5% bei dreijährigen Verträgen geworben. Nachdem sich der Deckungsgrad im Jahr 2001 von 104.7% auf unter 82% reduziert hatte, beschloss der Stiftungsrat ein Sanierungskonzept, das auf der Basis der versprochenen Rendite von 15% die Übergabe der Verwaltung des Aktienportfolios (25% des Anlagevermögens) an einen externen Trader mit unbeschränktem Handlungsspielraum vorsah. 2002 sank der Deckungsgrad weiter auf 71%, worauf das Bundesamt für Sozialversicherungen 2003 die Liquidation der Stiftung anordnete, und der Sicherheitsfonds BVG CHF 49.9 Mio. einschiessen musste.

– Das Wirtschaftsstrafgericht des Kantons Bern hat am 30. März 2017 den ehemaligen Geschäftsführer der Carbagas-Pensionskasse und einen Bauunternehmer wegen gewerbsmässigem Betrug zu je vier Jahren Freiheitsstrafe verurteilt. Die Pensionskasse hatte der Firma des

<sup>60</sup> Hierzu und zum Folgenden: Bundesamt für Statistik BFS, Die berufliche Vorsorge in der Schweiz, Pensionskassenstatistik 2015.

Bauunternehmer in den Jahren 2007 bis 2008 insgesamt 15 Mehrfamilienhäuser zu insgesamt CHF 42 Millionen abgekauft. Gemäss einem späteren Gutachten betrug der Verkehrswert der Immobilien allerdings lediglich CHF 31 Millionen. Das Gericht sah es als erwiesen an, dass die Pensionskasse um CHF 5.6 Millionen geschädigt wurde und dass der Geschäftsführer im Gegenzug für die überhöhten Preise Provisionszahlungen von CHF 3.1 Millionen erhalten hat. Das Urteil wurde mit Berufung an das Obergericht des Kantons Bern weitergezogen (Quellen: St. Galler Tagblatt, 29 März 2017; Der Bund, 30. März 2017). Die RAB beobachtet den Fall.

- Am Ende des Berichtsjahrs waren fünf weitere Fälle pendent. Die RAB verfolgt die Entwicklungen auch rund um diese Sachverhalte aufmerksam.

### Gesetzgeberischer Handlungsbedarf

Es liegt auf der Hand, dass die delegierenden BVG-Aufsichtsbehörden eine gewisse Gewähr dafür haben müssen, dass die Prüfarbeit der Revisionsstellen auf dem notwendigen qualitativen Niveau stattfindet. Aus Sicht der RAB stellt sich daher die Frage, ob die gesetzlichen Vorgaben an die Revisionsstellen und leitenden Revisoren von Vorsorgeeinrichtungen genügend hoch sind.

Ebenso stellt sich die Frage, ob die fehlenden aktuellen Anforderungen an die Zulassung und Aufsicht systemfremd sind: Während die Prüfer von Gesellschaften des öffentlichen Interesses (insbesondere auch Versicherungen, die mit Vorsorgeeinrichtungen durchaus vergleichbar sind) im Rahmen einer Spezialzulassung zusätzliche Vorgaben an Praxiserfahrung und Weiterbildung erfüllen müssen und unter Aufsicht stehen, können Prüfer von Vorsorgeeinrichtungen grundsätzlich ohne spezifische Erfahrung tätig sein. Eine periodische Überprüfung der Qualität der erbrachten Revisionsdienstleistungen,

wie bei den übrigen Revisionsstellen von Gesellschaften des öffentlichen Interesses, findet nicht statt. Die RAB kann wie erwähnt mangels Aufsichtskompetenz nur dann reagieren, wenn sie einen qualifizierten Hinweis auf Normverstösse erhält. Leider ist es in den meisten Fällen dann zu spät und der Schaden oft bereits eingetreten. Nur eine unabhängige Überwachung, so wie es die RAB derzeit bei den Revisionsstellen von Gesellschaften des öffentlichen Interesses ausübt, vermag die Qualität von Revisionsdienstleistungen nachhaltig erhöhen.

Die OAK BV hat zwar die Weisung W-03/2016 «Qualitätssicherung in der Revision nach BVG» erlassen. Demnach muss der leitende Revisor einer Vorsorgeeinrichtung ab dem Kalenderjahr 2019 pro Jahr mindestens 50 verrechenbare Prüfstunden in diesem Prüfbereich sowie mindestens vier Stunden fachspezifische Weiterbildung nachweisen. Auch wenn die RAB die Stossrichtung dieser Weisung grundsätzlich begrüsst, ist sie der Auffassung, dass diese Anforderungen auf Gesetzesstufe zu definieren sind. Ausserdem erachtet es die RAB als sinnvoll, wenn sie für alle Zulassungen und Spezialzulassungen im Revisionswesen zuständig ist (vgl. strategisches Ziel Nr. 4 für die Periode 2016–2019). Diese Erkenntnis hat sich bereits mit der Bündelung der Aufsicht über Revisionsunternehmen und Prüfgesellschaften gezeigt. Damit können sowohl bei den Revisionsunternehmen als auch bei den staatlichen Stellen Kosten eingespart werden.

Gestützt auf den Expertenbericht Ochsner/Suter zum gesetzgeberischen Handlungsbedarf im Revisionsrecht vom 20. Juli 2017 (vorne Regulatorische Entwicklungen/Laufende Projekte) hat der Bundesrat am 8. November 2017 das EJPD mit einer vertieften Abklärung beauftragt. Dabei soll geklärt werden, ob für die Zulassung und Beaufsichtigung der Revisionsstellen von Vorsorgeeinrichtungen die RAB zuständig sein soll oder ob eine Lösung anzustreben wäre, die mit derjenigen in der

AHV vergleichbar ist. Sollte sich ein gesetzgeberischer Handlungsbedarf bestätigen, könnte dieser bei einer allfälligen künftigen Änderung des Revisions- oder Revisionsaufsichtsrechts berücksichtigt werden (Quelle: Medienmitteilung des Bundesrates vom 9. November 2017).

## Organisation der RAB

|  |  |  |
|--|--|--|
| <b>Rechtsform</b>                        | Öffentlich-rechtliche Anstalt mit eigener Rechtspersönlichkeit   |  |
| <b>Eingliederung in Bundesverwaltung</b> | Unabhängige Einheit der dezentralen Bundesverwaltung, administrativ dem Eidg. Justiz- und Polizeidepartement (EJPD) zugeordnet   |  |
| <b>Sitz</b>                              | Bern   |  |
| <b>Organe der RAB</b>                    | <b>Verwaltungsrat</b>  | <p><b>Thomas Rufer</b> (Präsident), Betriebsökonom FH, dipl. Wirtschaftsprüfer (bis 31.12.2017)</p> <p><b>Wanda Eriksen-Grundbacher</b>, Masters in Accounting Science, dipl. Wirtschaftsprüferin, US CPA (ab 1.1.2018 Präsidentin)</p> <p><b>Sabine Kilgus</b> (Vizepräsidentin), Prof. Dr., Rechtsanwältin</p> <p><b>Conrad Meyer</b>, Prof., Dr.</p> <p><b>Daniel Oyon</b>, Prof., Dr.</p> <p><b>Viktor Balli</b>, Chemieingenieur ETH/Ökonom HSG (ab 1.1.2018)</p> |
|  | <b>Direktion</b>   | <p><b>Frank Schneider</b>, Direktor, Executive MBA ZFH, dipl. Wirtschaftsprüfer</p> <p><b>Reto Sanwald</b>, stellvertretender Direktor, Leiter Recht und Internationales, Dr. iur., Rechtsanwalt</p> <p><b>Martin Hürzeler</b>, Leiter Financial Audit, Betriebsökonom FH, dipl. Wirtschaftsprüfer</p> <p><b>Heinz Meier</b>, Leiter Regulatory Audit, dipl. Wirtschaftsprüfer</p> <p><b>Sébastien Derada</b>, Leiter Zulassung</p>                                    |
|  | <b>Revisionsstelle</b>   | <b>Eidg. Finanzkontrolle (EFK)</b>   |
| <b>Anzahl Mitarbeitende</b>              | Per 31. Dezember 2017 waren 30 Mitarbeitende, verteilt auf 25.3 Vollzeitstellen bei der RAB tätig.   |  |
| <b>Finanzierung</b>                      | Die RAB finanziert sich ausschliesslich über Gebühren und Aufsichtsabgaben der zugelassenen und beaufsichtigten Personen und Unternehmen. Steuergelder werden keine beansprucht.                       |  |
| <b>Gesetzlicher Auftrag</b>              | Sicherstellung der ordnungsgemässen Erbringung und der Gewährleistung der Qualität von Revisions- und Prüfungsdienstleistungen.  |  |
| <b>Zuständigkeiten</b>                   | Beurteilung von Zulassungsgesuchen, Aufsicht über die Revisionsunternehmen von Gesellschaften des öffentlichen Interesses und Leistung von internationaler Amtshilfe im Bereich der Revisionsaufsicht. |  |
| <b>Unabhängigkeit/Aufsicht</b>           | 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.        |  |



## Abkürzungsverzeichnis

|           |  |
|-----------|--|
| AHV       | Alters- und Hinterlassenenversicherung   |
| AHVV      | Verordnung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung vom 31. Oktober 1947 (SR 831.101) |
| AO        | Aufsichtsorganisation  |
| ASV       | Verordnung über die Anlagestiftung vom 10. und 22. Juni 2011 (SR 831.403.2)                  |
| BAG       | Bundesamt für Gesundheit   |
| BankG     | Bankengesetz vom 8. November 1934 (SR 952.0)   |
| BB        | Bundesblatt  |
| BEHG      | Börsengesetz vom 24. März 1995 (SR 954.1)  |
| BGE       | Entscheid des Bundesgerichts   |
| BGer      | Bundesgericht (Lausanne)   |
| BGS       | Bundesgesetz über Geldspiele   |
| BJ        | Bundesamt für Justiz   |
| BVG       | Bundesgesetz über die berufliche Vorsorge vom 25. Juni 1982 (SR 831.40)                      |
| BVGer     | Bundesverwaltungsgericht (St. Gallen)  |
| CAIM      | Common Audit Inspection Methodology  |
| CEAOB     | Committee of European Audit Oversight Bodies   |
| DUFI      | Direkt der FINMA unterstellter Finanzintermediär   |
| EJPD      | Eidg. Justiz- und Polizeidepartement   |
| EQCR      | Engagement Quality Control Reviewer  |
| ESBK      | Eidg. Spielbankenkommission  |
| EU        | Europäische Union  |
| EWG       | Enforcement Working Group  |
| EWR       | Europäischer Wirtschaftsraum   |
| FEE       | Federation of European Accountants (seit 7.12.2016 Accountancy Europe)                       |
| FIDLEG    | Finanzmarktdienstleistungsgesetz   |
| FIFA      | Fédération Internationale de Football Association  |
| FINIG     | Finanzinstitutsgesetz  |
| FINMA     | Eidg. Finanzmarktaufsichtsbehörde  |
| FINMAG    | Finanzmarktaufsichtsgesetz vom 22. Juni 2007 (SR 956.1)                                      |
| GAFI      | Groupe d'action financière   |
| GIG       | Gleichstellungsgesetz  |
| G-SIBs    | Global Systemically Important Banks  |
| GwG       | Geldwäschereigesetz vom 10. Oktober 1997 (SR 955.0)  |
| GwV       | Geldwäschereiverordnung vom 11. November 2015 (SR 955.01)                                    |
| GwV-FINMA | Geldwäschereiverordnung-FINMA vom 3. Juni 2015 (SR 955.033.0)                                |
| IAASB     | International Auditing and Assurance Standards Board   |
| IAS       | International Accounting Standards   |
| ICWG      | International Cooperation Working Group  |
| IESBA     | International Ethics Standards Board for Accountants   |
| IFAC      | International Federation of Accountants  |



|         |   |
|---------|---|
| IFIAR   | International Forum of Independent Audit Regulators                 |
| IFRS    | International Financial Reporting Standards                         |
| IKS     | Internes Kontrollsystem   |
| ISA     | International Standards on Audit                                    |
| ISAE    | International Standards on Assurance Engagements                    |
| ISQC 1  | International Standard on Quality Control 1                         |
| IWWG    | Inspection Workshop Working Group                                   |
| KAG     | Kollektivanlagengesetz vom 23. Juni 2006 (SR 951.31)                |
| KAM     | Key Audit Matter  |
| MoU     | Memorandum of Understanding   |
| MMoU    | Multilaterales Memorandum of Understanding                          |
| OAK BV  | Oberaufsichtskommission Berufliche Vorsorge                         |
| OR      | Obligationenrecht vom 30. März 1911 (SR 220)                        |
| PCAOB   | US-amerikanisches Public Company Accounting Oversight Board         |
| PEP     | Politisch exponierte Personen                                       |
| PfG     | Pfandbriefgesetz vom 25. Juni 1930 (SR 211.423.4)                   |
| PS      | Schweizer Prüfungsstandards der EXPERTsuisse                        |
| QS      | Qualitätssicherung  |
| QS 1    | Schweizer Qualitätssicherungsstandard 1                             |
| RAG     | Revisionsaufsichtsgesetz vom 16. Dezember 2005 (SR 221.302)         |
| RAV     | Revisionsaufsichtsverordnung vom 22. August 2007 (SR 221.302.3)     |
| RK-N    | Kommission für Rechtsfragen des Nationalrates                       |
| SER     | SIX Exchange Regulation   |
| SICAF   | Investmentgesellschaft mit festem Kapital                           |
| SICAV   | Investmentgesellschaft mit variablem Kapital                        |
| SIX     | SIX Swiss Exchange  |
| SMI     | Swiss Market Index  |
| SoP     | Statement of Protocol   |
| SR      | Systematische Sammlung des Bundesrechts                             |
| SRO     | Selbstregulierungsorganisation                                      |
| US-GAAP | United States Generally Accepted Accounting Principles              |
| VAG     | Versicherungsaufsichtsgesetz vom 17. Dezember 2004 (SR 961.01)      |
| VS 16   | Vereinbarung über die Standesregeln zur Sorgfaltspflicht der Banken |
| VSBG    | Spielbankenverordnung vom 24. September 2004 (SR 935.521)           |
| ZVIR    | Schweizerischer Verband für Interne Revision                        |



## Weitere Zulassungen im Schweizer Prüfwesen

Basierend auf einer Grundzulassung nach dem RAG ist insbesondere für die Prüfungstätigkeit in folgenden Bereichen eine Sonderzulassung der RAB oder eine spezialgesetzliche Zulassung einer anderen Behörde notwendig. In einigen Prüfbereichen genügt die Grundzulassung der RAB (Stand: 31.12.2017).

| Revision/Prüfung im Bereich  | Grundzulassung nach RAG: Revisionsunternehmen                          | Grundzulassung nach RAG: leitender Revisor | Zuständig für Sonder-/spezialgesetzl. Zulassung | zusätzliche Anforderungen                     |
|--|--|--|---|---|
| Banken/Finanzmarktstrukturen <sup>61</sup> /Finanzgruppen/Effektenhändler/öffentliche Kaufangebote/Pfandbriefzentralen | Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen                         | Revisionsexperte                           | RAB   | Art. 9a RAG, Art. 11a ff. RAV                 |
| Kollektive Kapitalanlagen <sup>62</sup>  | Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen                         | Revisionsexperte                           | RAB   | Art. 9a RAG, Art. 11a ff. RAV                 |
| Versicherungen   | Staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen                         | Revisionsexperte                           | RAB   | Art. 9a RAG, Art. 11a ff. RAV                 |
| Finanzintermediäre (Bekämpfung der Geldwäscherei)  | Revisor (staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen) <sup>63</sup> | Revisor                                    | RAB/SRO <sup>64</sup>                           | Art. 9a RAG, Art. 11a ff. RAV und Art. 24 GwG |
| Vorsorgeeinrichtungen  | Revisionsexperte <sup>65</sup>   | Revisionsexperte                           | (OAK BV)  | –   |
| Krankenkassen  | Revisionsexperte   | Revisionsexperte                           | (BAG)   | –   |
| Spielbanken  | Revisionsexperte   | Revisionsexperte                           | ESBK  | Art. 75 VSBG                                  |
| AHV-Prüfungen  | Revisionsexperte   | Revisionsexperte                           | BSV   | Art. 165 AHVV                                 |

<sup>61</sup> Darunter fallen Börsen, multilaterale Handelssysteme, zentrale Gegenparteien, Zentralverwahrer, Transaktionsregister und Zahlungssysteme.

<sup>62</sup> Darunter fallen Fondsleitungen, Anlagefonds, SICAV, Kommanditgesellschaften für kollektive Kapitalanlagen, SICAF, Vermögensverwalter kollektiver Kapitalanlagen sowie Vertreter ausländischer kollektiver Kapitalanlagen.

<sup>63</sup> Die zugelassene Prüfgesellschaft muss grundsätzlich nur die Anforderungen an Revisionsunternehmen mit der Zulassung als Revisor erfüllen, hat aber, sofern sie direkt der FINMA unterstellte Finanzintermediäre (DUFI) nach den Vorgaben des GwG prüft, dennoch den Status eines staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmens.

<sup>64</sup> Die RAB ist zuständig für die Zulassung zur Prüfung von DUFI. Für die Zulassung zur Prüfung von Finanzintermediären, die sich einer SRO angeschlossen haben, ist die jeweilige SRO zuständig (Art. 11a RAV).

<sup>65</sup> Es besteht eine Ausnahme: Als Revisionsstelle für Anlagestiftungen können nur Revisionsunternehmen tätig sein, die über eine Zulassung als staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen verfügen (Art. 9 Verordnung vom 22. Juni 2011 über die Anlagestiftungen, ASV; SR 831.403.2).

## Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen

Stand: 31. Dezember 2017

| RAB-Nr. | Firma/Name   | Ort          |
|---------|--|--------------|
| 500003  | PricewaterhouseCoopers AG                                    | Zürich       |
| 500012  | T + R AG   | Gümligen     |
| 500038  | Grant Thornton Bankrevision AG                               | Zürich       |
| 500149  | OBT AG   | St. Gallen   |
| 500241  | MAZARS SA  | Vernier      |
| 500420  | Deloitte AG  | Zürich       |
| 500498  | PKF Wirtschaftsprüfung AG                                    | Zürich       |
| 500505  | Treuhand- und Revisionsgesellschaft Mattig-Suter und Partner | Schwyz       |
| 500646  | Ernst & Young AG   | Basel        |
| 500705  | BDO AG   | Zürich       |
| 500762  | Balmer-Etienne AG  | Luzern       |
| 501091  | Provida Wirtschaftsprüfung AG                                | St. Gallen   |
| 501382  | Berney & Associés SA Société Fiduciaire                      | Genève       |
| 501403  | KPMG AG  | Zürich       |
| 501470  | Ferax Treuhand AG  | Zürich       |
| 501570  | Fiduciaire FIDAG SA  | Martigny     |
| 501839  | Grant Thornton AG  | Zürich       |
| 502658  | Treureva AG  | Zürich       |
| 504689  | SWA Swiss Auditors AG  | Pfäffikon    |
| 504736  | PKF CERTIFICA SA   | Lugano       |
| 504792  | Asset Management Audit & Compliance SA                       | Genève       |
| 505046  | MOORE STEPHENS EXPERT (ZURICH) AG                            | Zürich       |
| 505062  | AML Revisions AG*  | Zürich       |
| 505065  | TEBOR Treuhand AG*   | Zug          |
| 505077  | CF Compagnie fiduciaire de révision sa*                      | Genève       |
| 505081  | MOORE STEPHENS REFIDAR SA*                                   | Genève       |
| 505093  | RFC – Révision Fiscalité Conseils SA*                        | Satigny      |
| 505106  | Révisions LBA Romandie Sàrl *                                | Montreux     |
| 505113  | GFC Audit & Compliance SA*                                   | Carouge      |
| 600001  | Deloitte & Co. S.A.  | Buenos Aires |
| 600002  | Kost Forer Gabbay & Kasierer                                 | Tel Aviv     |

\* Ausschliesslich zur Prüfung von direkt der FINMA unterstellten Finanzintermediären zugelassen.

## Zusammenarbeit mit ausländischen Behörden

Stand: 31. Dezember 2017

### Bilaterale Absprachen

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

### Multilaterale Absprachen

| Land            | Behörde(n)   | Absprache   |
|-----------------|--|---|
| Australien      | Australia Securities and Investments Commission (ASIC)   | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |
| Brasilien       | Comissão de Valores Mobiliários (CVM)  | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |
| Dubai           | Dubai Financial Services Authority (DFSA)  | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |
| Frankreich      | Haut Conseil du Commissariat aux Comptes (H3C)   | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |
| Gibraltar       | Gibraltar Financial Services Commission (GFSC)   | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |
| Grossbritannien | Financial Reporting Council (FRC)  | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |
| Japan           | Financial Services Agency/Certified Public Accountants & Auditing Oversight Board (FSA/CPAFOB)   | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |
| Kanada          | Canadian Public Accountability Board (CPAB)  | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |
| Kaimaninseln    | Auditors Oversight Authority (AOA)   | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |
| Korea           | Financial Services Commission/Financial Supervisory Service (FSC/FSS)  | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |
| Liechtenstein   | Financial Market Authority Liechtenstein (FMA)   | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |
| Litauen         | The Authority of Audit, Accounting, Property Valuation and Insolvency Management under the Ministry of Finance of the Republic of Lithuania (AAPVIM) | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |
| Luxemburg       | Commission de Surveillance du Secteur Financier (CSSF)   | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |
| Malaysia        | Audit Oversight Board Malaysia   | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |
| Neuseeland      | Financial Markets Authority (FMA)  | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |
| Niederlande     | Dutch Authority for the Financial Markets (AFM)  | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |

|                              |   |   |
|------------------------------|---|---|
| Slowakei                     | Auditing Oversight Authority  | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |
| Südkorea                     | Financial Services Commission/Financial Supervisory Service (FSC/FSS) | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |
| Taiwan (Chinesisches Taipei) | Financial Supervisory Commission (FSC)                                | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |
| Tschechische Republik        | Public Audit Oversight Board (RVDA)                                   | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |
| Türkei                       | Public Oversight, Accounting and Auditing Standards Authority (POA)   | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |
| Vereinigten Staaten          | Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)                     | IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017) |

## Gerichtsurteile 2017

Stand: 31. Dezember 2017

Nachstehend findet sich eine vollständige Liste der Urteile der Eidgenössischen Gerichte aus dem Jahr 2017, die einen Zusammenhang mit der RAB haben. Die Entscheide erscheinen in chronologischer Reihenfolge sowie jeweils mit einem kurzen Hinweis auf die behandelte Thematik und Schlussfolgerung des urteilenden Gerichts.

- Urteil des BVGer Nr. B-4117/2015 vom 16. Januar 2017: Verletzung der Unabhängigkeit. Enge geschäftliche Beziehung zu einem Mitglied des Verwaltungsrats von elf geprüften Unternehmen. Wirtschaftliche Abhängigkeit. Entzug der Zulassung als Revisionsexperte für zwei Jahre. Abweisung der Beschwerde. Urteil in Rechtskraft.
- Urteil des BGer Nr. 2C\_167/2016 vom 17. März 2017: Verfügungsbegriff. Gegen das Schreiben der RAB zur Mitteilung der Verfahrenseröffnung kann mangels anfechtbarer Verfügung keine Beschwerde geführt werden. Abweisung der Beschwerde.
- Urteil des BVGer Nr. B-3069/2016 vom 29. März 2017: Mangelnde Gewähr für eine einwandfreie Prüftätigkeit. Verurteilung im Ausland wegen Marktmanipulation an einer Börse. Entzug der Zulassung als Revisionsexperte für drei Jahre. Beschwerde teilweise gutgeheissen im Sinne der Reduktion der Entzugsdauer von drei auf zwei Jahre.
- Urteil des BVGer Nr. B-4726/2016 vom 10. April 2017: Verfügungsbegriff. Gegen das Schreiben der RAB zur Gewährung des rechtlichen Gehörs kann mangels anfechtbarer Verfügung keine Beschwerde geführt werden. Nichteintreten auf Beschwerde. Abweisung der Beschwerde vor BGer (s. hinten).
- Urteil des BVGer Nrn. A-1675/2016 und A-1681/2016 vom 12. April 2017: Akteneinsicht. Gesuche des Anzeigers sowie seines Rechtsvertreters um Einsicht in die Akten zum Verfahren der RAB gegen die angezeigte Person. Abweisung des Gesuchs durch RAB. Abweisung der Beschwerden (vereinigtes Verfahren). Urteil in Rechtskraft.
- Urteil des BVGer Nr. B-2780/2016 vom 19. April 2017: Einhaltung der Quoren für die Leitungsorgane durch ein Revisionsunternehmen in der Rechtsform einer GmbH. Verletzung der Vorgabe, wonach die Mehrheit der Mitglieder im obersten Leitungs- oder Verwaltungsorgan über die notwendige Zulassung verfügen muss, während zwei Perioden von 15 bzw. 23 Monaten. Erteilung eines Verweises. Abweisung der Beschwerde. Urteil in Rechtskraft.
- Urteil des BVGer Nr. B-456/2016 vom 19. Juli 2017: Verletzung der Unabhängigkeit. Verletzung der Vorgaben zur Unabhängigkeit während sechs Jahren in vier verschiedenen Konstellationen bei insgesamt acht Mandaten (1. einheitliche Leitung von zwei Gesellschaften auf Grund des Sitzes an derselben Adresse, gemeinsamer Büroinfrastruktur, derselben Personen in den Entscheidungsgremien und gemeinsamem Personal; 2. enge verwandtschaftliche Beziehung; 3. Betrieb einer gemeinsamen Homepage mit geprüften Unternehmen; 4. Kollektivunterschrift des leitenden Revisors beim geprüften Unternehmen). Entzug der Zulassung als Revisionsexperte für die Dauer von zwei Jahren. Abweisung der Beschwerde. Urteil in Rechtskraft.
- Urteil des BGer Nr. 2C\_516/2017 vom 14. September 2017: Verfügungsbegriff. Gegen das Schreiben der RAB zur Gewährung des rechtlichen Gehörs kann mangels anfechtbarer Verfügung keine Beschwerde geführt werden. Nichteintreten auf Beschwerde. Bestätigung des Entscheids des BVGer Nr. B-4726/2016 vom 10. April 2017.
- Urteil des BVGer Nr. B-6138/2016 vom 28. Dezember 2017: Verletzung der Auskunftspflicht und Herausgabepflicht. Entzug der Zulassung als Revisionsexperte bis zur Erfüllung der Pflicht und erstinstanzlichen Beurteilung der Unterlagen. Urteil noch nicht rechtskräftig.

## Jahresrechnung der RAB

### Bilanz

Zahlen in CHF

|  | Anhang | 31.12.2017       | 31.12.2016       |
|--|--------|------------------|------------------|
| Flüssige Mittel  | 4      | 4'750'951        | 6'206'543        |
| Forderungen  | 5      | 273'989          | 243'084          |
| Angefangene Arbeiten   | 6      | 813'000          | 476'000          |
| Aktive Rechnungsabgrenzungen   | 7      | 95'387           | 107'995          |
| <b>Umlaufvermögen</b>  |        | <b>5'933'327</b> | <b>7'033'622</b> |
| Finanzanlagen  | 8      | 111'079          | 166'074          |
| Sachanlagen  | 9      | 390'866          | 319'526          |
| Immaterielle Anlagen   | 10     | 784'609          | 149'659          |
| <b>Anlagevermögen</b>  |        | <b>1'286'554</b> | <b>635'259</b>   |
| <b>Total Aktiven</b>   |        | <b>7'219'881</b> | <b>7'668'881</b> |
| Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Leistungen                              |        | 59'750           | 55'969           |
| Verbindlichkeiten gegenüber staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen | 11     | 593'768          | 323'228          |
| Verbindlichkeiten gegenüber Sozialversicherungen                           |        | 91'439           | 104'115          |
| Kurzfristige Rückstellungen  | 12     | 197'000          | 190'000          |
| Passive Rechnungsabgrenzungen  | 13     | 316'724          | 340'809          |
| Abgrenzung Zulassungsgebühren  | 14     | 631'400          | 840'460          |
| <b>Kurzfristiges Fremdkapital</b>  |        | <b>1'890'081</b> | <b>1'854'581</b> |
| Abgrenzung Zulassungsgebühren  | 14     | 329'800          | 814'300          |
| <b>Langfristiges Fremdkapital</b>  |        | <b>329'800</b>   | <b>814'300</b>   |
| Reserven   | 15     | 5'000'000        | 5'000'000        |
| <b>Eigenkapital</b>  |        | <b>5'000'000</b> | <b>5'000'000</b> |
| <b>Total Passiven</b>  |        | <b>7'219'881</b> | <b>7'668'881</b> |

## Erfolgsrechnung

Zahlen in CHF

|                         | Anhang | 01.01.2017<br>– 31.12.2017 | 01.01.2016<br>– 31.12.2016 |
|-------------------------|--------|----------------------------|----------------------------|
| Aufsichtsabgaben        | 11     | 2'941'080                  | 3'321'620                  |
| Inspektionsgebühren     | 16     | 2'278'943                  | 2'202'131                  |
| Zulassungsgebühren      | 17     | 1'287'179                  | 1'136'324                  |
| Andere Erträge          | 18     | 75'954                     | 67'128                     |
| <b>Nettoerlös</b>       |        | <b>6'583'156</b>           | <b>6'727'203</b>           |
| Personalaufwand         | 19     | -5'525'089                 | -5'497'979                 |
| Betriebsaufwand         | 20     | -896'923                   | -859'746                   |
| Abschreibungen          | 9, 10  | -160'773                   | -168'986                   |
| <b>Betriebsergebnis</b> |        | <b>371</b>                 | <b>200'492</b>             |
| Finanzergebnis          |        | -371                       | -492                       |
| Bildung Reserve         | 15     | –                          | -200'000                   |
| <b>Gewinn/Verlust</b>   |        | <b>–</b>                   | <b>–</b>                   |



## Geldflussrechnung

Zahlen in CHF

|  | Anhang | 01.01.2017<br>–31.12.2017 | 01.01.2016<br>–31.12.2016 |
|--|--------|---------------------------|---------------------------|
| Reservenzuweisung                                      | 15     | –                         | 200'000                   |
| Abschreibungen auf Anlagen                             | 9, 10  | 160'773                   | 168'986                   |
| Zunahme/(Abnahme) Abgrenzung Zulassungsgebühren (lfr.) | 14     | -484'500                  | -626'060                  |
| (Zunahme)/Abnahme Forderungen                          | 5      | -30'906                   | -63'082                   |
| (Zunahme)/Abnahme angefangene Arbeiten                 | 6      | -337'000                  | 385'000                   |
| (Zunahme)/Abnahme Aktive Rechnungsabgrenzung           | 7      | 12'609                    | -35'741                   |
| Zunahme/(Abnahme) Verbindlichkeiten                    |        | 274'321                   | 214'050                   |
| Zunahme/(Abnahme) Verbindlichkeiten Sozialvers.        |        | -12'676                   | -19'163                   |
| Zunahme/(Abnahme) kurzfristige Rückstellungen          | 12     | 7'000                     | -9'809                    |
| Zunahme/(Abnahme) Passive Rechnungsabgrenzungen        | 13     | -24'084                   | 27'877                    |
| Zunahme/(Abnahme) Abgrenzung Zulassungsgebühren (kfr.) | 14     | -209'060                  | 33'200                    |
| <b>Nettomittelfluss aus Geschäftstätigkeit</b>         |        | <b>-643'523</b>           | <b>275'258</b>            |
| Investitionen Finanzanlagen                            | 8      | -6                        | -15                       |
| Deinvestition Finanzanlagen                            | 8      | 55'000                    | 55'000                    |
| Investitionen Sachanlagen                              | 9      | -170'192                  | -120'344                  |
| Investitionen Immaterielle Anlagen                     | 10     | -696'872                  | -84'157                   |
| <b>Nettomittelfluss aus Investitionstätigkeit</b>      |        | <b>-812'070</b>           | <b>-149'516</b>           |
| <b>Veränderung Flüssige Mittel</b>                     |        | <b>-1'455'593</b>         | <b>125'742</b>            |
| Flüssige Mittel zu Geschäftsjahresbeginn               | 4      | 6'206'543                 | 6'080'801                 |
| <b>Flüssige Mittel zu Geschäftsjahresende</b>          |        | <b>4'750'951</b>          | <b>6'206'543</b>          |

## Eigenkapitalnachweis

|                          | 01.01.2017<br>–31.12.2017 | 01.01.2016<br>–31.12.2016 |
|--------------------------|---------------------------|---------------------------|
| Anfangsbestand per 1.1.  | 5'000'000                 | 4'800'000                 |
| Zuweisung in die Reserve | –                         | 200'000                   |
| <b>Stand per 31.12.</b>  | <b>5'000'000</b>          | <b>5'000'000</b>          |

## Anhang zur Jahresrechnung 2017

### 1. Geschäftstätigkeit

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

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

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

Die RAB beschäftigte per 31. Dezember 2017 30 Mitarbeitende, verteilt auf 25 Vollzeitstellen (Vorjahr: 30 Mitarbeitende auf 26 Vollzeitstellen).

### 2. Rechnungslegungsgrundsätze a. Einleitung

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

Nach IPSAS 39 sind Personalvorsorgeaufwendungen in derjenigen Periode dem Aufwand zu belas-

ten, in der sie eine «gegenwärtige Verpflichtung» begründen. Zudem erfordert IPSAS eine umfassende Offenlegung zur Personalvorsorge im Anhang. In der vorliegenden Jahresrechnung werden die an die Vorsorgeeinrichtung der RAB bezahlten Arbeitgebersparbeiträge und Risikobeiträge als Aufwand erfasst. Es erfolgt keine Bilanzierung einer allfälligen Über- oder Unterdeckung auf der Basis eines versicherungsmathematischen Gutachtens. Per 31. Dezember 2016 und per 31. Dezember 2017 hat die RAB ein versicherungsmathematisches Gutachten in Auftrag gegeben. Die von Aon Schweiz AG berechnete Nettovorsorgeverpflichtung wird jedoch nicht nach IPSAS 39 bilanziert, sondern als Eventualverbindlichkeit ausgewiesen (siehe Ziff. 22).

Beim vorliegenden Abschluss handelt es sich um einen Einzelabschluss des Geschäftsjahres umfassend das Kalenderjahr 2017 mit Bilanzstichtag 31. Dezember 2017 (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) |
|--|-----------------------|
| Mobilien und Einrichtungen             | 10                    |
| Büromaschinen, EDV Anlagen (Hardware)  | 3                     |
| Feste Einrichtungen und Installationen | 10                    |

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

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

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

### f. Immaterielle Anlagen

Immaterielle Anlagen werden zu Anschaffungs- oder Herstellkosten

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

| Anlageklasse                | Nutzungsdauer (Jahre) |
|-----------------------------|-----------------------|
| Software Zulassungsregister | 5                     |
| Übrige Software             | 3                     |

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

Übersteigt der Buchwert einer immateriellen Anlage den geschätzten erzielbaren Betrag, so ist die resultierende Differenz als Wertbeeinträchtigung dem Periodenergebnis zu belasten.

Selbst geschaffene Geschäfts- oder Firmenwerte können nicht als Vermögenswerte bilanziert werden.

#### g. Finanzanlagen

Finanzanlagen werden zu Marktwerten bewertet.

#### h. Steuern

Die RAB ist von jeder Besteuerung durch den Bund, die Kantone und die Gemeinden befreit.

#### i. Rückstellungen

Die Rückstellungen enthalten insbesondere kurzfristige Verpflichtungen für Personalaufwand.

#### j. Leasing

Operative Leasingverpflichtungen, die nicht innerhalb eines Jahres gekündigt werden können, sind im Anhang offengelegt.

#### k. Eigenkapital

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

#### l. Erlöse (Gebühren und Aufsichtsabgabe)

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

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

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

#### m. Finanzergebnis

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

#### n. Sicherheiten für Verbindlichkeiten Dritter

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

#### o. Sicherheiten für eigene Verbindlichkeiten

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

### 3. Unsicherheit in der Bewertung

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

## Erläuterungen zu einzelnen Positionen der Jahresrechnung

### 4. Flüssige Mittel

Zahlen in CHF

|  | 2017             | 2016             |
|--|------------------|------------------|
| Kasse                                  | 517              | 837              |
| Postkonto                              | 434              | 205'706          |
| Anlagekonto Eidg. Finanzverwaltung EFV | 4'750'000        | 6'000'000        |
| <b>Total Flüssige Mittel</b>           | <b>4'750'951</b> | <b>6'206'543</b> |

### 5. Forderungen

|   | 2017           | 2016           |
|---|----------------|----------------|
| Forderungen Gebühren                    | 189'745        | 165'766        |
| Forderungen Postfinance                 | 29'244         | 22'318         |
| Andere Forderungen                      | 55'000         | 55'000         |
| <b>Total Forderungen aus Leistungen</b> | <b>273'989</b> | <b>243'084</b> |

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

### 6. Angefangene Arbeiten

|                                   | 2017           | 2016           |
|-----------------------------------|----------------|----------------|
| Angefangene Arbeiten              | 813'000        | 476'000        |
| <b>Total Angefangene Arbeiten</b> | <b>813'000</b> | <b>476'000</b> |

Die angefangenen Arbeiten beinhalten noch nicht in Rechnung gestellte Überprüfungsgebühren.

### 7. Aktive Rechnungsabgrenzungen

|   | 2017          | 2016           |
|---|---------------|----------------|
| Aktive Rechnungsabgrenzungen              | 95'387        | 107'995        |
| <b>Total Aktive Rechnungsabgrenzungen</b> | <b>95'387</b> | <b>107'995</b> |

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

### 8. Finanzanlagen

Die RAB verfügt im Zusammenhang mit der Miete von Büroräumlichkeiten über zwei Mieter-Depotkonti über insgesamt CHF 111'079.

## 9. Sachanlagen

Zahlen in CHF

|                              | Mobiliar und Einrichtungen | Büro-<br>maschinen,<br>EDV-Anlagen<br>(Hardware) | Feste Einrich-<br>tungen und<br>Installationen | 2017           | 2016           |
|------------------------------|----------------------------|--|--|----------------|----------------|
| <b>Anschaffungskosten</b>    |                            |  |  |                |                |
| Stand Anfang Berichtsperiode | 440'045                    | 201'210  | 412'348  | 1'053'603      | 935'276        |
| Zugänge                      | 11'428                     | 97'026   | 61'738   | 170'192        | 120'344        |
| Abgänge                      | –                          | -14'933  | –  | -14'933        | -2'016         |
| Stand Ende Berichtsperiode   | 451'473                    | 283'303  | 474'086  | 1'208'862      | 1'053'604      |
| <b>Abschreibungen</b>        |                            |  |  |                |                |
| Stand Anfang Berichtsperiode | -325'083                   | -189'667   | -219'328                                       | -734'078       | -629'030       |
| Zugänge                      | -25'092                    | -33'702  | -40'057  | -98'851        | -107'064       |
| Abgänge                      | –                          | 14'933   | –  | 14'933         | 2'016          |
| Stand Ende Berichtsperiode   | -350'175                   | -208'436   | -259'385                                       | -817'996       | -734'078       |
| <b>Nettobuchwert</b>         | <b>101'298</b>             | <b>74'867</b>                                    | <b>241'701</b>                                 | <b>390'866</b> | <b>319'526</b> |

Per Bilanzstichtag bestehen keine Indikatoren von Wertbeeinträchtigungsrissen auf Sachanlagen.

Zurzeit sind keine Beschränkungen, Verfügungsrechte sowie verpfändete Sachanlagen vorhanden.

## 10. Immaterielle Anlagen

|                              | eRAB           | Software<br>Register<br>und Admi-<br>nistration | Übrige<br>Software | 2017           | 2016           |
|------------------------------|----------------|---|--------------------|----------------|----------------|
| <b>Anschaffungskosten</b>    |                |   |                    |                |                |
| Stand Anfang Berichtsperiode | 64'454         | 500'110   | 173'705            | 738'270        | 654'112        |
| Zugänge                      | 696'872        | –   | –                  | 696'872        | 84'157         |
| Abgänge                      | –              | –   | –                  | –              | –              |
| Stand Ende Berichtsperiode   | 761'326        | 500'110   | 173'705            | 1'435'142      | 738'269        |
| <b>Abschreibungen</b>        |                |   |                    |                |                |
| Stand Anfang Berichtsperiode | –              | -435'584  | -153'026           | -588'610       | -526'688       |
| Zugänge                      | –              | -43'016   | -18'906            | -61'922        | -61'922        |
| Abgänge                      | –              | –   | –                  | –              | –              |
| Stand Ende Berichtsperiode   | –              | -478'600  | -171'932           | -650'532       | -588'610       |
| <b>Nettobuchwert</b>         | <b>761'326</b> | <b>21'510</b>                                   | <b>1'773</b>       | <b>784'609</b> | <b>149'659</b> |

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

Diese Kosten werden erst ab der operativen Inbetriebnahme der IT-Plattform abgeschrieben.

Die Position eRAB betrifft externe Entwicklungskosten einer neuen IT-Plattform (Internet, Extranet und Intranet inkl. Geschäftsverwaltungssystem).

**11. Verbindlichkeiten gegenüber staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen**

Die RAB erhebt von den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen jährlich eine Aufsichtsabgabe (siehe Ziff. 2 Bst. I). Zu Beginn des Kalenderjahres werden jeweils Akontobei-

träge verrechnet. Die nicht verwendeten Beträge der Akontozahlungen werden den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen im darauffolgenden Jahr zurückerstattet. Der Betrag von CHF 593'768 (Vorjahr CHF 323'228) wird den staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen im Jahr 2018 gutgeschrieben.

**12. Kurzfristige Rückstellungen**

Zahlen in CHF

|   | 2017           | 2016           |
|---|----------------|----------------|
| Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit Personalaufwand | 195'000        | 188'000        |
| Rückstellungen für Parteientschädigungen              | 2'000          | 2'000          |
| <b>Total kurzfristige Rückstellungen</b>              | <b>197'000</b> | <b>190'000</b> |

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

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

**13. Passive Rechnungsabgrenzungen**

|  | 2017           | 2016           |
|--|----------------|----------------|
| Diverse Passive Rechnungsabgrenzungen      | 316'724        | 340'809        |
| <b>Total Passive Rechnungsabgrenzungen</b> | <b>316'724</b> | <b>340'809</b> |

Die Passiven Rechnungsabgrenzungen enthalten insbesondere Abgrenzungen für Personalaufwand und

Abgrenzungen für die Kosten des Geschäftsberichts 2017.

**14. Abgrenzung von Zulassungsgebühren**

|   | 2017           | 2016             |
|---|----------------|------------------|
| Abgrenzung von Zulassungsgebühren (kurzfristig) | 631'400        | 840'460          |
| Abgrenzung von Zulassungsgebühren (langfristig) | 329'800        | 814'300          |
| <b>Total Abgrenzung von Zulassungsgebühren</b>  | <b>961'200</b> | <b>1'654'760</b> |

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



**15. Reserven**

Zahlen in CHF

|                       | 2017             | 2016             |
|-----------------------|------------------|------------------|
| Reserven              | 5'000'000        | 5'000'000        |
| <b>Total Reserven</b> | <b>5'000'000</b> | <b>5'000'000</b> |

Die RAB bildet für die Ausübung ihrer Aufsichtstätigkeit eine Reserve im Umfang von höchstens einem Jahresbudget (Art. 35 Abs. 3 RAG). Im Berichtsjahr erfolgte keine Anpassung der Reserve (Vorjahr CHF 200'000).

**16. Inspektionsgebühren**

Die Zunahme der Inspektionsgebühren ist insbesondere auf einmalige Zusatzarbeiten im Zusammenhang mit Hinweisen Dritter zurückzuführen.

**17. Zulassungsgebühren**

|  | 2017             | 2016             |
|--|------------------|------------------|
| Zulassungsgebühren natürliche Personen           | 469'038          | 333'600          |
| Zulassungsgebühren Revisionsunternehmen          | 174'000          | 268'000          |
| Kommissionen für Zahlungen via Internet          | -21'719          | -26'686          |
| Rückerstattungen von Zulassungsgebühren          | -27'700          | -31'450          |
| Bildung Abgrenzung Zulassungsgebühren            | -147'200         | -214'400         |
| Auflösung Abgrenzung Zulassungsgebühren Vorjahre | 840'760          | 807'260          |
| <b>Total Zulassungsgebühren</b>                  | <b>1'287'179</b> | <b>1'136'324</b> |

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

**18. Andere Erträge**

Die anderen Erträge beinhalten insbesondere Erträge im Zusammenhang mit Verfahren der RAB (Verfahrenskosten und Verweise) und Rückvergütungen von Kosten durch das Internationale Forum of Independent Audit Regulators (IFIAR).

**19. Personalaufwand**

Zahlen in CHF

|                                | 2017             | 2016             |
|--------------------------------|------------------|------------------|
| Personalbezüge und VR-Honorare | 4'269'298        | 4'156'872        |
| Sozialversicherungsbeiträge    | 922'900          | 956'750          |
| Übriger Personalaufwand        | 306'467          | 310'709          |
| Personalkosten Dritte          | 26'424           | 73'648           |
| <b>Total Personalaufwand</b>   | <b>5'525'089</b> | <b>5'497'979</b> |

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 beinhalten im Berichtsjahr hauptsächlich Aufwendungen des externen Übersetzungsdienstes.

**20. Betriebsaufwand**

|                              | 2017           | 2016           |
|------------------------------|----------------|----------------|
| Raufwand                     | 228'042        | 226'725        |
| Verwaltungsaufwand           | 141'152        | 130'042        |
| Informatikaufwand            | 320'208        | 309'528        |
| Übriger Betriebsaufwand      | 207'520        | 193'451        |
| <b>Total Betriebsaufwand</b> | <b>896'923</b> | <b>859'746</b> |

**21. Eventualverbindlichkeiten**

Zum Bilanzstichtag bestehen keine hängigen oder drohenden Schadensersatzklagen.

Im Zusammenhang mit der Personalvorsorge hat die RAB ein versicherungsmathematisches Gutachten per Stichtag 31. Dezember 2017 durch die Aon Schweiz AG durchführen lassen. Das Gutachten weist eine Nettovorsorgeverpflichtung der RAB von CHF 7.1. Mio. per 31. Dezember 2017 (Vorjahr CHF 6.6 Mio.) aus.

## 22. Operating Leasing (nicht bilanziert)

Zahlen in CHF

|                               | 2017   | 2016   |
|-------------------------------|--------|--------|
| Mindestzahlungen bis ein Jahr | 9'266  | 11'172 |
| Mindestzahlungen 2–6 Jahre    | 42'471 | –      |

Beim Operating Leasing handelt es sich um nicht-bilanzierte Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit einem Vertrag für Multifunktionsgeräte von Triumph-Adler. Die Gesamtlaufzeit des aktuellen Vertrages beträgt rund 5 Jahre (1.8.2017–31.7.2023).

Die RAB hat keine bilanzierungspflichtigen Financial Leasing-Geschäfte getätigt.

### 23. Geschäftsvorfälle mit nahestehenden Personen

#### a. Definition des Begriffs «nahestehende Personen»

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

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

Sämtliche Transaktionen mit nahestehenden 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 ist eine öffentlich-rechtliche Anstalt des Bundes mit eigener Rechtspersönlichkeit (Art. 28 Abs. 2 RAG) und Teil der dezentralen Bundesverwaltung. Der Bund kann auf vielfältige Art und Weise auf die RAB Einfluss nehmen:

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

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

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

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

## Vergütung des Verwaltungsrats und Managements

Zahlen in 1'000 CHF

| Verwaltungsrat  | 2017         | 2016         |
|---|--------------|--------------|
| Honorar Präsident   | 80           | 80           |
| Honorar Vize-Präsident  | 50           | 50           |
| Honorar übrige Mitglieder                                       | 75           | 75           |
| Abgerechnete Sozialversicherungsbeiträge <sup>66</sup>          | 11           | 12           |
| <b>Total Entschädigungen an Mitglieder des Verwaltungsrats</b>  | <b>216</b>   | <b>217</b>   |
|   |              |              |
| Direktor und Geschäftsleitung                                   | 2017         | 2016         |
| Gehalt Direktor   | 280          | 265          |
| Sonstige Leistungen Direktor <sup>67</sup>                      | 39           | 46           |
| Gehälter übrige Mitglieder                                      | 771          | 744          |
| Sonstige Leistungen übrige Mitglieder                           | 69           | 78           |
| Abgerechnete Sozialversicherungsbeiträge <sup>68</sup>          | 265          | 272          |
| <b>Total Entschädigungen an Mitglieder der Geschäftsleitung</b> | <b>1'424</b> | <b>1'405</b> |

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

Die Verwaltungsratshonorare wurden letztmals per 1.1.2016 vom Bundesrat neu festgelegt.

## 24. Ereignisse nach dem Bilanzstichtag

Seit dem Bilanzstichtag per 31. Dezember 2017 sind keine Ereignisse eingetreten, welche die Aussagefähigkeit der Jahresrechnung 2016 beeinflussen.

<sup>66</sup> Umfasst AHV/IV/EO-Beitrag und ALV-Beitrag.

<sup>67</sup> Enthält zusätzliche steuerbare Leistungen wie Gratifikationen und überobligatorische Betreuungszulagen.

<sup>68</sup> Umfasst AHV/IV/EO-Beitrag, ALV-Beitrag, BU/NBU-Beitrag, Sparbeitrag und Risikoprämie BVG.



Reg. Nr. 1.18330.914.00399.002

## **Bericht der Revisionsstelle zur Eingeschränkten Revision**

### **an den Verwaltungsrat der Eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde zuhanden des Bundesrates**

Als Revisionsstelle gemäss Artikel 32 des Revisionsaufsichtsgesetzes (SR 221.302) haben wir die Jahresrechnung (Bilanz, Erfolgsrechnung, Geldflussrechnung, Eigenkapitalnachweis und Anhang) der Eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde (RAB) für das am 31. Dezember 2017 abgeschlossene Geschäftsjahr geprüft.

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

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

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

Bern, 5. März 2018

EIDGENÖSSISCHE FINANZKONTROLLE

Andreas Meyer  
 Leitender Revisor  
 Zugelassener  
 Revisionsexperte

Carole Balli  
 Zugelassene  
 Revisionsexpertin

#### **Beilagen:**

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







