



Revisionstagung Unternehmerforum Schweiz

Aktuelles aus der Revisionsaufsicht

Dr. Reto Sanwald, Rechtsanwalt, EMBA
Direktor

Zürich, 23. November 2022

Eidgenössische Revisionsaufsichtsbehörde RAB | Bundesgasse 18 | Postfach | 3001 Bern
+41 31 560 22 22 | info@rab-asr.ch | www.rab-asr.ch



Disclaimer

Der Referent äussert seine persönliche Ansicht. Diese ist nicht zwingend identisch mit jener der RAB.



Inhalt

1. Geschäftsbericht RAB 2021
2. Enforcement / Rechtsprechung
3. Erneuerung der Zulassung
4. Regulatorisches

Die Ausführungen beschränken sich im Wesentlichen auf die eingeschränkte Revision.

3



1. Geschäftsbericht RAB 2021 (1/5): Anzahl Zulassungen

DE: ca. 3'000, IRL: ca. 1'300

-2.4%

+3.2%

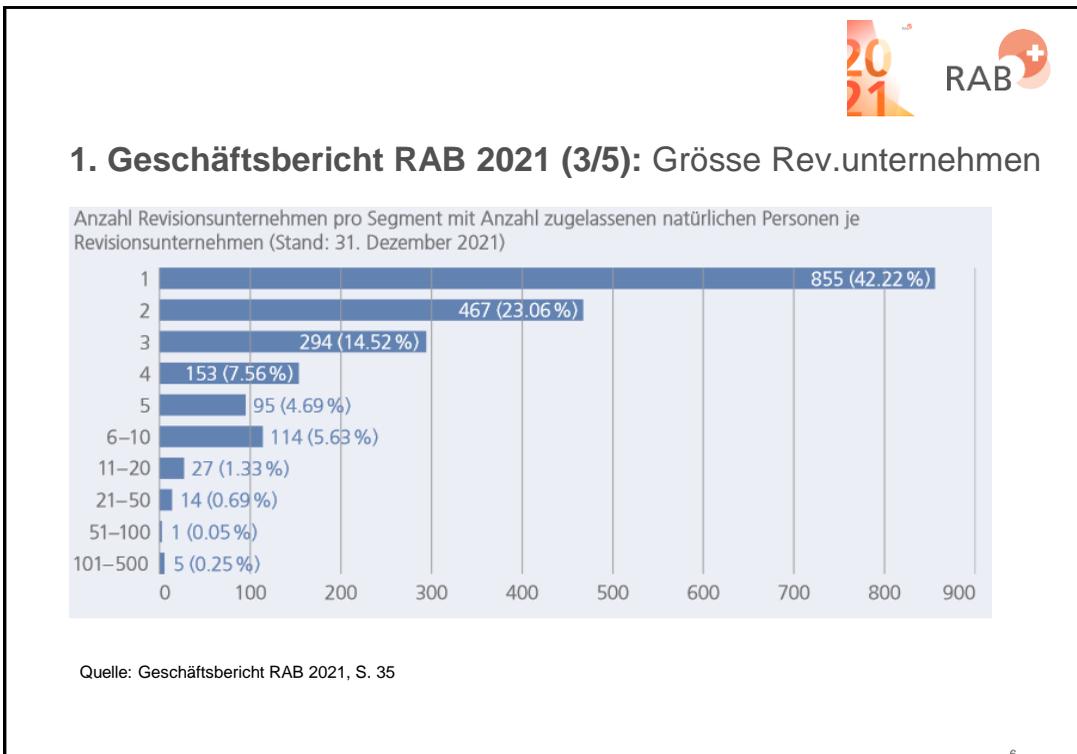
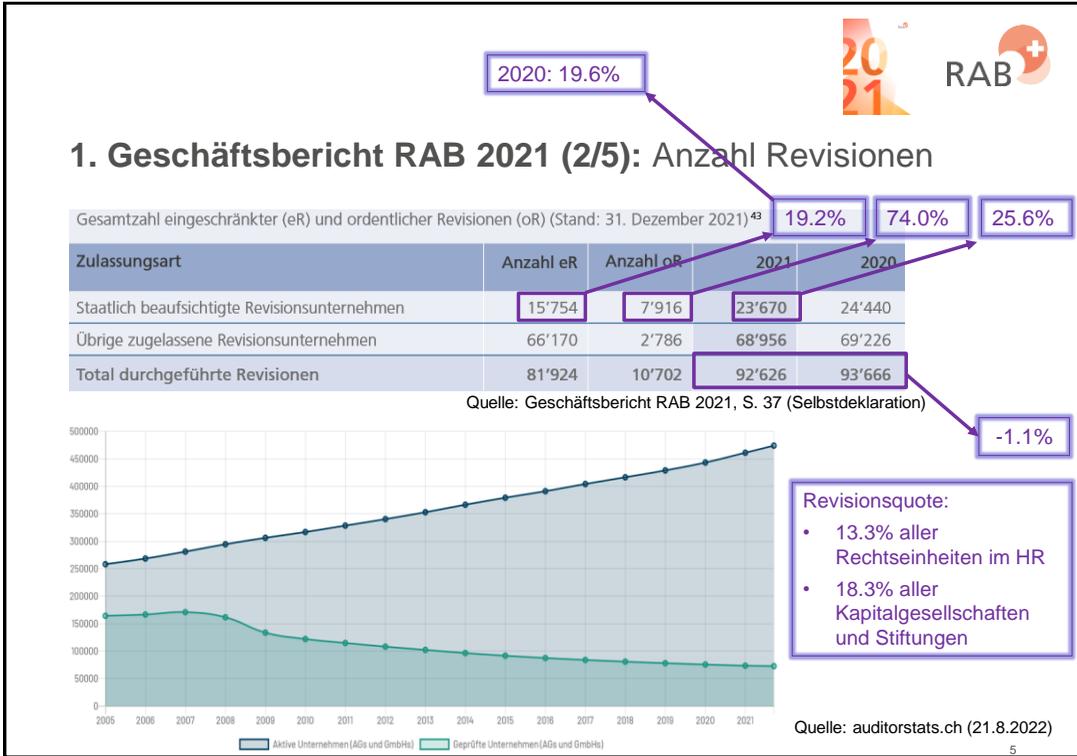
Zugelassene natürliche Personen und Revisionsunternehmen (Stand: 31. Dezember 2021)³⁹

Zulassungsart	Revisor	Revisions- experte	Total per 31.12.2021	Total per 31.12.2020
Natürliche Personen	2'733	7'475	10'208	9'896
Revisionsunternehmen	591	1'414	2'005	2'054
Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen	-	20	20	21
Ausl. staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen	-	2	2	2
Total Zulassungen	3'324	8'911	12'235	11'973

Quelle: Geschäftsbericht RAB 2021, S. 35, 37

- Revisionsunternehmen mit Zulassung als Revisionsexperte: 70.5%
- Revisionsunternehmen mit ordentliche Revisionen: 24.8% (498)

4





1. Geschäftsbericht RAB 2021 (4/5): Branchenumsatz

Mitgliedunternehmen			Audit & Assurance				Tax & Legal		Consulting & Business Services		Andere	100%
Anzahl Mitarbeitende	Anzahl Unternehmen	Umsatztotal der Kategorien (in Mio. Fr.)	Ord. Revision	Eing. Revision	Sonstige Prüfungen	Assurance	Steuern	Recht*	Consulting	Business Service		
>500	5	2322	32%	4%	4%	3%	20%	1%	29%	7%	0%	100%
51-500	14	316	9%	9%	2%	4%	19%	3%	22%	24%	7%	
21-50	42	236	7%	19%	3%	1%	16%	4%	14%	31%	4%	
11-20	110	342	5%	14%	2%	1%	20%	2%	11%	34%	11%	
6-10	202	316	5%	18%	2%	1%	19%	1%	12%	34%	8%	
1-5	404	224	7%	32%	3%	1%	16%	2%	11%	21%	6%	
Total 100% (3756 Mio. Fr.)			22%	9%	4%	2%	19%	2%	23%	16%	3%	
			37% (1397 Mio. Fr.)				21% (787 Mio. Fr.)		39% (1451 Mio. Fr.)		3% (121 Mio. Fr.)	

Quelle: Marius Klausner, Die Trends bei der Nachwuchsförderung, Handelszeitung vom 29. September 2022, S. 39, gestützt auf die Branchenumfrage von EXPERTSuisse 2022.



1. Geschäftsbericht RAB 2021 (5/5): Weitere Publikationen

Aufsichtsmittteilung 1/2022
Berücksichtigung solcher Handlungen im Rahmen von Bankdienstleistungen
3. Juni 2022

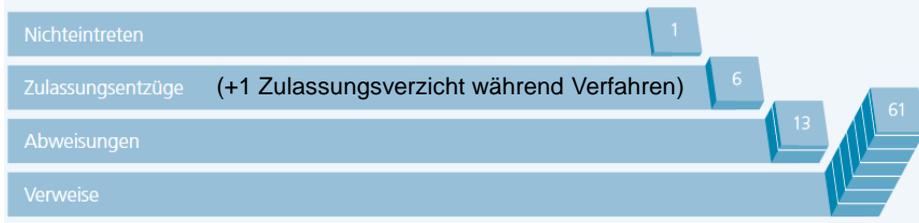
Audit Committee Guide
Leitfaden für Prüfungsausschüsse von Gesellschaften des öffentlichen Interesses zur Zusammenarbeit mit der ersten Revisionsstelle
2. Auflage 2022

Quelle: www.rab-asr.ch > Die RAB > Gesetzgebung // > Aufsicht > Audit Committees



2. Enforcement / Rechtsprechung (1/4): Verfügungen RAB

Anzahl Enforcement-Verfügungen



(+1 Strafanzeige wegen Revision ohne Zulassung)

Quelle: Geschäftsbericht RAB 2021, S. 41

9



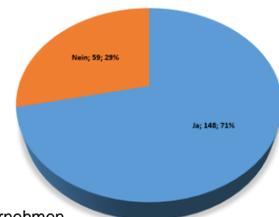
2. Enforcement / Rechtsprechung (2/4): QS-Verweise

Anzahl Verweise gegen Revisionsunternehmen nach Fallkategorie

Beschreibung des Mangels	Anzahl
Mängel in einem Bereich	
Mängel im Nachschauprozess	35
Mängel in der Durchsetzung der Weiterbildungsvorgaben	6
Verletzungen der gesetzlichen Quoren	4
Verspätete Einführung des QS-Systems	2
Mängel in zwei Bereichen	
Mängel im Nachschauprozess und Mängel in der Durchsetzung der Weiterbildungsvorgaben	6
Mängel im Nachschauprozess und Verspätete Einführung des QS-Systems	2
Verletzung der gesetzlichen Quoren und Mängel im Nachschauprozess	2
Verletzung der gesetzlichen Quoren und Mängel in der Durchsetzung der Weiterbildungsvorgaben	1
Total	58

(von 61)

Quelle: Geschäftsbericht RAB 2021, S. 42



Verweise gegen Revisionsunternehmen mit/ohne Verbandsmitgliedschaft (2018-2022)

10

2. Enforcement / Rechtsprechung (3/4): Rechtsprechung I



Keine stillschweigende VR-Wahl

- Keine stillschweigende VR-Wahl bei fehlender GV oder Traktandierung
- Mandatsende: 6 Monate nach Ablauf des letzten Geschäftsjahrs (OR 699/II)
- Folgen: Mangel in der Organisation / faktische Organschaft / öff. Glaube in Bezug auf Eintragungen im HR
- Folgen für Revisionsstelle?

(BGE 148 III 69 vom 3.12.21; Literaturliste im Anhang)

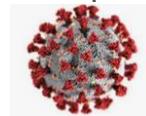
Anwendung BGÖ auf RAB

- RAG ist keine lex specialis (RAG 19/II); BGÖ findet Anwendung
- Schutz von Personendaten (BGÖ 9)
- Falls nicht anonymisierbar: Güterabwägung bzw. überwiegendes öffentliches Interesse (DSG 19)
- Natürliche Personen / privates Unternehmen / öffentliches Unternehmen
- BVGer hat ursprüngl. anders geurteilt und führt aktuell Neubeurteilung durch

(BGER Nr. 1C_93/2021 vom 6.5.22)

11

2. Enforcement / Rechtsprechung (4/4): Rechtsprechung II



Unterlagen RS im Strafverfahren

- Beschlagnahmung Datenträger mit Unterlagen zum Prüfkunden bei RS
- Versiegelung durch Prüfkunde (Geschäftsgeheimnisse: Kundenbeziehungen, Ein-/Verkäufe, Bilanz/ER; Fishing Expedition)
- Entsiegelung gutgeheissen, weil nicht belegt, dass Daten offensichtlich nicht untersuchungsrelevant
- i.d.R. kein Recht auf Durchsicht der versiegelten Daten

(BGER Nr. 1B_547/2021 vom 1.7.22)

Überschuldung / Covid-19

- Ein die Überschuldung weit übersteigender A-fonds-perdu-Betrag aus einem Covid-19 Härtefall-Programm ist bei der gerichtlichen Prüfung der Überschuldung zu berücksichtigen, auch wenn der Anspruch zum Zeitpunkt der Anzeige noch nicht realisiert wurde.
- Abweichen vom Realisationsprinzip (OR 958c I 5) zugunsten einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise.

(OGER ZH Nr. PS220017-O/U vom 31.3.22)

12



4. Erneuerung der Zulassung (1/2): Zulassungswellen



(Erstzulassung)

Risikoorientiertes Vorgehen

- Aufforderung an RU sechs Monate vor Ablauf der Zulassung
- Start im Dezember 2022
- Erneuerungen ab April 2023

13



4. Erneuerung der Zulassung (2/2): Schwerpunkte (prov.)



Weiterbildung

- Scope: alle zugelassenen Personen (exkl. VR/GL ohne Rev.-tätigkeit)
- Auch bei Verbandsmitgliedschaft Einreichung der Weiterbildungskontrolle (ohne Belege)



Nachschau

- Einreichung der Nachschauberichte der letzten fünf Jahre
- Einbezug ordentlicher Mandate
- Umsetzung der Massnahmen



Interne Rotation

- Verzicht auf Einforderung und Überprüfung von Unterlagen

14



5. Regulatorisches (1/7): Überblick

2022

<p>Auswertung Expertenbericht Ochsner / Suter</p>	<p>BG über die Bekämpfung des missbräuchlichen Konkurses</p>	<p>Präzisierung der Anforderungen an die Fachpraxis</p>	<p>Neuaufgabe SER Totalrevision RzU Neuausgabe PS Einführung ISQM1</p>
<p>Sanktionen gegen Russland und Belarus</p>			

2023

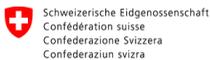
<p>Inkrafttreten neues Aktienrecht</p>	<p>Zulassung zur AHV-Prüfung</p>	<p>Nicht-finanzielle Berichterstattung [Assurance?]</p>
----------------------------------------	----------------------------------	---------------------------------------------------------

Hinweis: Kein Anspruch auf Vollständigkeit.

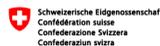
15



5. Regulatorisches (2/7): Ochsner/Suter; missbr. Konkurse



Der Bundesrat



Revisionsaufsichtsrecht hat sich grundsätzlich bewährt

Bern, 31.08.2022 - Der Bundesrat hat an seiner Sitzung vom 31. August 2022 einen Bericht zum Handlungsbedarf im Revisions- und Revisionsaufsichtsrecht gutgeheissen. Darin kommt er zum Schluss, dass sich das geltende Revisionsrecht grundsätzlich bewährt hat. Künftig soll im Gesetz aber definiert werden, unter welchen Voraussetzungen ein bundesnahes Unternehmen gleichzeitig eine Gesellschaft des öffentlichen Interesses ist. Zudem will der Bundesrat im Bereich der Pensionskassen die Anforderungen an die Qualität der Revisoren überprüfen.

Ablauf der Referendumsfrist: 7. Juli 2022

Bundesgesetz über die Bekämpfung des missbräuchlichen Konkurses (Änderung des Obligationenrechts, des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs, des Strafgesetzbuches, des Militärstrafgesetzes, des Strafregistergesetzes und des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer)

vom 18. März 2022

- Revisionsstellen von bundesnahen Unternehmen: Botschaft bis Mitte 2024
- Revisionsstellen von Vorsorgeeinrichtungen: Neu BSV zuständig

- Mantelhandel bei überschuldeten Gesellschaften ohne Geschäftstätigkeit und ohne Aktiven unzulässig
- Verzicht auf Revision nur prospektiv; Anmeldung HR vor Beginn Geschäftsjahr
- Voraussichtlich per 1.1.2024 in Kraft

16

Zuständig/Auskünfte:
www.seco.admin.ch



5. Regulatorisches (3/7): Fachpraxis und Sanktionen RUS/BLR

**Verordnung
über die Zulassung und Beaufsichtigung
der Revisorinnen und Revisoren
(Revisionsaufsichtsverordnung, RAV)**

221.302.3

vom 22. August 2007 (Stand am 1. August 2021)

Rundschreiben 1/2022

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

vom ... 2022

- Kodifikation der RAB-Praxis
- Umstellung auf Stundenprinzip
- RevisionsexpertIn: Vorwiegend RW/RR=75%; Anteil RR 33%, davon 33% ordentliche Revision
- RevisorIn: Anteil RR 50%
- Inkrafttreten: 1.1.2023 (?)
- Übergangsrecht 1-5 Jahre

**Verordnung
über Massnahmen im Zusammenhang
mit der Situation in der Ukraine**

946.231.176.72

vom 4. März 2022 (Stand am 1. November 2022)

Art. 28e¹⁸ Verbote betreffend Dienstleistungen

¹ Die direkte und indirekte Erbringung von Dienstleistungen in den Bereichen Wirtschaftsprüfung, einschliesslich Abschlussprüfung, Buchführung und Steuerberatung, sowie Unternehmens- und Public-Relations-Beratung für die Regierung der Russischen Föderation oder in der Russischen Föderation niedergelassene juristische Personen, Unternehmen oder Organisationen ist verboten.

² Das Verbot nach Absatz 1 gilt nicht für:

- a. Dienstleistungen, die für die Wahrnehmung des Rechts auf Verteidigung in Gerichtsverfahren oder des Rechts auf eine wirksame Beschwerde erforderlich sind;
- b. Dienstleistungen, die zur ausschliesslichen Nutzung durch in der Russischen Föderation niedergelassene juristische Personen, Unternehmen oder Organisationen bestimmt sind, die sich im Eigentum oder unter der alleinigen oder gemeinsamen Kontrolle einer juristischen Person, eines Unternehmens oder einer Organisation befinden, die oder das nach Schweizer Recht oder dem Recht eines EWR-Mitgliedstaats gegründet oder eingetragen ist.

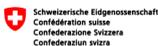
³ Das SECO kann nach Rücksprache mit den zuständigen Stellen des EDA und des EFD Ausnahmen vom Verbot nach Absatz 1 bewilligen für Dienstleistungen, die erforderlich sind für:

- a. humanitäre Aktivitäten wie die Durchführung oder die Erleichterung von Hilfsleistungen, einschliesslich der Versorgung mit medizinischen Hilfsgütern und Nahrungsmitteln, des Transports humanitärer Helferinnen und Helfer und damit verbundener Hilfe oder Evakuierungen;
- b. zivilgesellschaftliche Aktivitäten zur direkten Förderung der Demokratie, der Menschenrechte oder der Rechtsstaatlichkeit in der Russischen Föderation.

17



5. Regulatorisches (4/7): AHV-Prüfung



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

BBI 2022
www.bundesrecht.admin.ch
Massgebend ist die signierte
elektronische Fassung



Ablauf der Referendumsfrist: 6. Oktober 2022

**Bundesgesetz
über die Alters- und Hinterlassenenversicherung
(AHVG)
(Modernisierung der Aufsicht)**

Änderung vom 17. Juni 2022

- Zulassung für AHV-Prüfung wird neu durch RAB erteilt (vgl. Botschaft BBI 2020 68)
- Inkrafttreten 1.1.2024 (?)

18



5. Regulatorisches (5/7): Aktienrechtsrevision Status RS

Keine zwingenden Bestimmungen zur Revisionsstelle mehr in den Statuten (nOR 626 I 6)

Kapitalherabsetzung im Kapitalband: kein Opting-out (nOR 653s IV)

Zwischendividende mit geprüften Zwischenabschluss (ausser Opting-out/ Verzicht - keine Gefährdung) (nOR 675a)

Kapitalverlust unterbricht Opting-out; VR bestimmt Prüfer im Auftragsverhältnis (nOR 725a II)

Überschuldungs- und Aufwertungsprüfung im Doppelmandat (nOR 725b II / 725c II) > nächste Folie

Schwellenwerte in Fremdwährung: zwingende Umrechnung in CHF (nOR 727 I^{bis})

Unabhängigkeit im Konzern: Kontrollprinzip statt Leitungsprinzip (nOR 728 VI)

Abwahl der RS nur aus wichtigen Gründen und mit Offenlegung im Anhang (nOR 730a IV, 959c II 14)

Kein separater Konzernprüfer bei der GmbH (nOR 804 II 3)

19



5. Regulatorisches (6/7): Doppelmandat und Unabhängigkeit

Aktienrecht 1991

VII Kapitalverlust und Überschuldung
1 Anzeigepflichten

Art. 725⁵⁰⁶

¹ Zeigt die letzte Jahresbilanz, dass die Hälfte des Aktienkapitals und der gesetzlichen Reserven nicht mehr gedeckt ist, so beruft der Verwaltungsrat unverzüglich eine Generalversammlung ein und beantragt ihr Sanierungsmaßnahmen.

² Wenn begründete Besorgnis einer Überschuldung besteht, muss eine Zwischenbilanz erstellt und diese einem **zugelassenen Revisor** zur Prüfung vorgelegt werden.⁵⁰⁷ Ergibt sich aus der Zwischenbilanz, dass die Forderungen der Gesellschaftsgläubiger weder zu Fortführungswerten noch zu Veräußerungswerten gedeckt sind, so hat der Verwaltungsrat das Gericht zu benachrichtigen, sofern nicht Gesellschaftsgläubiger im Ausmass dieser Unterdeckung im Rang hinter alle anderen Gesellschaftsgläubiger zurücktreten.

³ Verfügt die Gesellschaft über keine Revisionsstelle, so obliegen dem zugelassenen Revisor die Anzeigepflichten der eingeschränkt prüfenden Revisionsstelle.⁵⁰⁸

Aktienrecht 2020

3 Überschuldung

Art. 725b

¹ Besteht begründete Besorgnis, dass die Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht mehr durch die Aktiven gedeckt sind, so erstellt der Verwaltungsrat unverzüglich je einen Zwischenabschluss zu Fortführungswerten und Veräußerungswerten. Auf den Zwischenabschluss zu Veräußerungswerten kann verzichtet werden, wenn die Annahme der Fortführung gegeben ist und der Zwischenabschluss zu Fortführungswerten keine Überschuldung aufweist. Ist die Annahme der Fortführung nicht gegeben, so genügt ein Zwischenabschluss zu Veräußerungswerten.

² Der Verwaltungsrat lässt die Zwischenabschlüsse **durch die Revisionsstelle oder, wenn eine solche fehlt, durch einen zugelassenen Revisor prüfen**; er ermet den zugelassenen Revisor.

HWP 2020, Bd. IV, 146 f.

- Zwei Interpretationen
- Botschaft BBI 2004 4015
- Gerichte: B-7872/1015 // 2C_487/2016
- «...liegt es letztlich in der Eigenverantwortung des Berufsangehörigen, zu entscheiden, ob das zusätzliche Prüfungsmandat angenommen werden soll.»

Differenz RAB/Verbände

- Es bleibt bei pos. Zusicherung / OR 728
- Verbände (SER/RzU): Dennoch zulässig
- RAB: Unklare Rechtslage / Risiko / gute Dokumentation sinnvoll; FAQ mit diversen Konstellationen in Vorbereitung

20



5. Regulatorisches (7/7): Nicht-finanzielle Berichterstattung



reported some ESG information



obtained some level of assurance



of assurance engagements were conducted by Firms



of assurance was limited in nature



of Firms applied ISAE 3000 (Revised)

For the second year, our analysis indicates that while the frequency of reporting ESG information is high, the incidence of assurance is not, and there are meaningful differences in practice across jurisdictions.

[▶ Link to June 2021 State of Play report](#)

71% of 505 ESG assurance reports provided by audit firms were from the same firm as the statutory audit provider for the same reporting entity.



Quelle: International Federation of Accountants (IFAC), The State of Play in Reporting and Assurance of Sustainability Information: Update 2019-2020, July 2022, p. 3, 11 (<https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IFAC-State-of-Play-in-Sustainability-Reporting-and-Assurance-2019-2020-date.pdf>)



Besten Dank für Ihre Aufmerksamkeit
 Fragen?





Anhang 1: Literatur zu BGE 148 III 69

- Häusermann / Müller, Ende der Amtszeit des nicht rechtzeitig wiedergewählten Verwaltungsrats, GesKR 2022, 278 ff.
- Hohler / Bähler, Keine stillschweigende Verlängerung von Verwaltungsratsmandaten, Urteil des Bundesgerichts 4A_496/2021 vom 3. Dezember 2021, SZW 2022, 280 ff.
- Kilchmann / Fries, Stillschweigende Verlängerung des Verwaltungsratsmandats, Erläuterungen zu BGE 148 III 69 und dessen Folgen insbesondere für die Revisionsstelle, EXPERTfocus 2022, 503 ff.

23



Anhang 2: Mehr Informationen zur RAB

- Allgemeine Informationen, FAQs
www.rab-asr.ch
- Spezifische Fragen
info@rab-asr.ch
- Gesuch um Zulassung (elektronisch)
www.rab-asr.ch
- Verfügt die Revisionsstelle über die richtige Zulassung?
www.rab-asr.ch (Revisorenregister)
- (Anonymes) Whistleblowing:
www.rab-asr.ch > Hinweise Dritter

24