

# **RICHTLINIEN ZUR UNABHÄNGIGKEIT 2007**

Zuletzt geändert: 27. Juni 2017

## INHALTSVERZEICHNIS

## SEITE

<b>I</b>	<b>RAHMENBEDINGUNGEN .....</b>	<b>6</b>
<b>A</b>	<b>DEFINITIONEN .....</b>	<b>6</b>
	Art. 1: Der Begriff der Unabhängigkeit.....	6
	Art. 2: Prüfungskunde und Gesellschaften des öffentlichen Interesses.....	6
	Art. 3: Nahestehende Gesellschaft des Prüfungskunden .....	7
	Art. 4: Revisionsstelle .....	7
	Art. 5: Revisionsunternehmen .....	7
	Art. 6: Partner- und Netzwerkunternehmen .....	8
	Art. 7: Partner / Leitende Mitarbeiter .....	8
	Art. 8: Leitender Revisor.....	8
	Art. 8a: Verantwortliche Prüfer .....	8
	Art. 9: Prüfungsteam .....	8
	Art. 10: Prüfer.....	9
	Art. 11: Personen, welche die Prüfungsdienstleistung beeinflussen können (chain of command).....	9
	Art. 12: Unmittelbare Familienangehörige .....	9
	Art. 13: Nahe Verwandte .....	9
	Art. 14: Berufsangehöriger .....	9
	Art. 15: Finanzielle Beteiligung .....	9
	Art. 16: Bedeutende (wesentliche) indirekte finanzielle Beteiligung .....	10
	Art. 17: Dauer des Prüfungsauftrages .....	10
<b>B</b>	<b>DIE GESETZLICHEN BESTIMMUNGEN ZUR UNABHÄNGIGKEIT DER REVISIONSSTELLE .....</b>	<b>10</b>
	Art. 18: Ordentliche Revision.....	10
	Art. 19: Eingeschränkte Revision .....	12
	Art. 20: Revision durch staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen .....	12
<b>C</b>	<b>ANWENDUNG DER BEGRIFFE DES AKTIENRECHTS AUF ANDERE RECHTSFORMEN UND ORGANISATIONEN.....</b>	<b>13</b>
<b>D</b>	<b>AUSLÄNDISCHE REGELWERKE UND BESTIMMUNGEN INTERNATIONALER BERUFSORGANISATIONEN.....</b>	<b>13</b>
<b>E</b>	<b>DIE STANDES- UND BERUFSREGELN VON EXPERTSUISSE.....</b>	<b>13</b>
<b>F</b>	<b>GELTUNGSBEREICH .....</b>	<b>14</b>
<b>G</b>	<b>GRUNDSÄTZE ALLGEMEINER ART .....</b>	<b>15</b>
<b>II</b>	<b>FÜHRUNGS- UND ENTSCHEIDFUNKTIONEN .....</b>	<b>16</b>
<b>A</b>	<b>DER GESETZESTEXT.....</b>	<b>16</b>

<b>B</b>	<b>DIE EINZELNEN ASPEKTE .....</b>	<b>17</b>
	Art. 21: Grundsatz .....	17
	Art. 22: Mitgliedschaft im Verwaltungsrat .....	17
	Art. 23: Übernahme von Managementaufgaben.....	17
<b>III</b>	<b>FINANZIELLE BEZIEHUNGEN .....</b>	<b>17</b>
<b>A</b>	<b>DER GESETZESTEXT .....</b>	<b>17</b>
<b>B</b>	<b>DIE EINZELNEN ASPEKTE .....</b>	<b>18</b>
	Art. 24: Geltungsbereich.....	18
	Art. 25: Kreis der von der finanziellen Unabhängigkeit erfassten Personen.....	18
	Art. 26: Finanzielle Beteiligungen .....	19
	Art. 27: Andere finanzielle Beziehungen .....	19
<b>IV</b>	<b>GESCHÄFTLICHE BEZIEHUNGEN.....</b>	<b>20</b>
<b>A</b>	<b>DER GESETZESTEXT .....</b>	<b>20</b>
<b>B</b>	<b>VERTRÄGE ZU NICHT MARKTKONFORMEN BEDINGUNGEN .....</b>	<b>20</b>
<b>C</b>	<b>GEMEINSAME INTERESSEN MIT DEM PRÜFUNGSKUNDEN .....</b>	<b>20</b>
<b>V</b>	<b>PERSÖNLICHE UND FAMILIÄRE BEZIEHUNGEN.....</b>	<b>21</b>
<b>A</b>	<b>DER GESETZESTEXT .....</b>	<b>21</b>
<b>B</b>	<b>DIE EINZELNEN ASPEKTE .....</b>	<b>21</b>
<b>VI</b>	<b>LÄNGERFRISTIGE TÄTIGKEIT FÜR EINEN PRÜFUNGSKUNDEN.....</b>	<b>22</b>
<b>A</b>	<b>DER GESETZESTEXT .....</b>	<b>22</b>
<b>B</b>	<b>DIE EINZELNEN ASPEKTE .....</b>	<b>22</b>
<b>VII</b>	<b>BESCHÄFTIGUNGSVERHÄLTNISSE .....</b>	<b>23</b>
<b>A</b>	<b>EINLEITUNG.....</b>	<b>23</b>
<b>B</b>	<b>WECHSEL VOM PRÜFUNGSKUNDEN ZUM REVISIONS- UNTERNEHMEN.....</b>	<b>23</b>
<b>C</b>	<b>WECHSEL VOM REVISIONSUNTERNEHMEN ZUM PRÜFUNGSKUNDEN .....</b>	<b>24</b>

<b>D</b>	<b>BESCHÄFTIGUNGSVERHÄLTNISSE BEI STAATLICH BEAUFICHTIGTEN REVISIONSUNTERNEHMEN (ART. 11 RAG).....</b>	<b>24</b>
	Art. 28: Der Gesetzestext .....	24
	Art. 29: Die einzelnen Aspekte .....	25
<b>VIII</b>	<b>WEITERE DIENSTLEISTUNGEN UND MITWIRKUNG BEI DER BUCHFÜHRUNG .....</b>	<b>26</b>
<b>A</b>	<b>DER GESETZESTEXT .....</b>	<b>26</b>
<b>B</b>	<b>ALLGEMEINE GRUNDSÄTZE .....</b>	<b>26</b>
<b>C</b>	<b>EINGESCHRÄNKTE REVISION.....</b>	<b>27</b>
<b>D</b>	<b>ORDENTLICHE REVISION.....</b>	<b>28</b>
	Art. 30: Allgemeines .....	28
	Art. 31: Mitwirkung bei der Buchführung .....	29
	Art. 32: Bewertungen.....	29
	Art. 33: Corporate Finance und ähnliche Aktivitäten .....	29
	Art. 34: Rechtsberatung und Unterstützung bei Rechtsstreitigkeiten .....	30
	Art. 35: Dienstleistungen im Bereich des Steuer-, Abgabe- und Sozialversicherungsrechts.....	31
	Art. 36: Dienstleistungen im Bereich der internen Revision.....	32
	Art. 37: Dienstleistungen im Zusammenhang mit rechnungslegungsbezogenen Systemen der Informationstechnologie (IT) (Buchführungssysteme) .....	32
	Art. 38: Temporäre Überlassung von Personal .....	34
	Art. 39: 34	
	Art. 40: Personalvermittlung .....	34
<b>IX</b>	<b>WIRTSCHAFTLICHE ABHÄNGIGKEIT.....</b>	<b>35</b>
<b>A</b>	<b>DER GESETZESTEXT .....</b>	<b>35</b>
<b>B</b>	<b>DIE EINZELNEN ASPEKTE .....</b>	<b>35</b>
<b>X</b>	<b>HONORARGESTALTUNG .....</b>	<b>36</b>
<b>A</b>	<b>DER GESETZESTEXT .....</b>	<b>36</b>
<b>B</b>	<b>DIE EINZELNEN ASPEKTE .....</b>	<b>36</b>
	Art. 41: Höhe und Art der Honorare im Allgemeinen .....	36
	Art. 42: Honorarniveau .....	36
	Art. 43: Erfolgshonorare für Prüfungsdienstleistungen .....	36
	Art. 44: Erfolgshonorare für Nicht-Prüfungsdienstleistungen.....	37
	Art. 45: Ausstehende Honorare .....	37
<b>XI</b>	<b>GESCHENK- UND VORTEILSANNAHME .....</b>	<b>37</b>

<b>A</b>	<b>DER GESETZESTEXT</b> .....	<b>37</b>
<b>B</b>	<b>DIE EINZELNEN ASPEKTE</b> .....	<b>38</b>
	Art. 46: Geschenk- und Vorteilsannahme.....	38
	Art. 47: 38	
<b>XII</b>	<b>RECHTLICHE AUSEINANDERSETZUNGEN</b> .....	<b>38</b>
<b>A</b>	<b>DER GESETZESTEXT</b> .....	<b>38</b>
<b>B</b>	<b>DIE EINZELNEN ASPEKTE</b> .....	<b>38</b>
<b>XIII</b>	<b>BEHERRSCHUNG DES REVISIONSUNTERNEHMENS</b> .....	<b>39</b>
<b>A</b>	<b>DER GESETZESTEXT</b> .....	<b>39</b>
<b>B</b>	<b>DIE EINZELNEN ASPEKTE</b> .....	<b>39</b>
	Art. 48: Grundsatz .....	39
	Art. 49: Aktionärs-/Gesellschafterkreis .....	39
	Art. 50: Leitungs-, Verwaltungs- und Geschäftsführungsorgan .....	40
	Art. 51: Prüfungsmandatsbezogene Entscheide .....	40
<b>XIV</b>	<b>SCHLUSSBESTIMMUNGEN</b> .....	<b>40</b>
<b>A</b>	<b>SICHERSTELLUNG DER EINHALTUNG DIESER RICHTLINIEN DURCH DIE REVISIONSUNTERNEHMEN</b> .....	<b>40</b>
<b>B</b>	<b>SICHERSTELLUNG DER EINHEITLICHEN UMSETZUNG SOWIE VERFAHREN BEI VERSTOSS GEGEN DIESE RICHTLINIEN</b> .....	<b>41</b>
<b>C</b>	<b>ÜBERGANGSREGELUNGEN</b> .....	<b>41</b>
	Art. 52: Gesetzliche Übergangsbestimmungen .....	41
	Art. 53: Längerfristige Tätigkeit für einen Prüfungskunden.....	42
	Art. 53a: Längerfristige Tätigkeit für Publikumsgesellschaften .....	43
	Art. 54: Aktionärs-/Gesellschafterkreis im Sinne von Art. 49 .....	43
<b>XV</b>	<b>INKRAFTTRETEN</b> .....	<b>43</b>

## I RAHMENBEDINGUNGEN

### A DEFINITIONEN

#### Art. 1: Der Begriff der Unabhängigkeit

(1) Der Grundsatz der Unabhängigkeit ist für den Berufsstand der Wirtschaftsprüfer von fundamentaler Bedeutung. An die Unabhängigkeit der Revisionsstelle werden vom Gesetzgeber und der Öffentlichkeit hohe Anforderungen gestellt. Die Annahme oder Weiterführung eines Revisionsmandates ist bei deren Fehlen nicht möglich. Der Begriff der Unabhängigkeit umfasst:

- a) die innere oder tatsächliche Unabhängigkeit (*independence of mind*) - die innere Einstellung, die ein Urteil erlaubt, ohne dabei von Einflüssen beeinträchtigt zu sein, die das berufliche Urteilsvermögen gefährden, und die es dem Einzelnen erlaubt, mit Integrität, Objektivität und der berufsüblichen kritischen Grundhaltung zu handeln;
- b) die äussere Unabhängigkeit bzw. die Unabhängigkeit dem Anschein nach (*independence in appearance*) - die Vermeidung von Tatsachen und Umständen, die so schwer ins Gewicht fallen, dass ein Dritter daraus schliessen müsste, die Integrität, die Objektivität oder die berufsübliche kritische Grundhaltung des Revisionsunternehmens oder eines Mitglieds des Prüfungsteams sei gefährdet.

(2) Die Unabhängigkeit ist eine zentrale Voraussetzung dafür, dass die Revisionsstelle ihr Prüfungsurteil objektiv und unbeeinflusst abgeben kann. Die Objektivität beinhaltet neben der erforderlichen Fachkompetenz eine Kombination aus Unparteilichkeit, charakterlicher Integrität und dem Fehlen von Interessenkonflikten.

#### Art. 2: Prüfungskunde und Gesellschaften des öffentlichen Interesses

(1) Prüfungskunden sind natürliche und juristische Personen, für die Prüfungsdienstleistungen (im Sinne von Abschnitt F) erbracht werden.

(2) Gesellschaften des öffentlichen Interesses (Public Interest Entities) sind

- a) Publikumsgesellschaften im Sinne von Artikel 727 Abs. 1 Ziffer 1 des Obligationenrechts (Art. 2 lit. c Ziff. 1 RAG); oder
- b) Beaufsichtigte im Sinn von Artikel 3 Finanzmarktaufsichtsgesetz (FINMAG), die eine nach Artikel 9a Revisionsaufsichtsgesetz (RAG) zugelassene Prüfgesellschaft mit einer Prüfung nach Artikel 24 FINMAG beauftragen müssen (Art. 2 lit. c Ziff. 2 RAG).

(3) Sofern nicht anders angegeben: Bei Prüfungskunden gemäss Art. 2 Abs. 2 schliesst der Begriff „Prüfungskunde“ auch deren nahestehende Gesellschaften gemäss Art. 3 ein. Bei den anderen Prüfungskunden, für die Prüfungsdienstleistungen im Sinne von Abschnitt I F Abs. (4) lit. a - b erbracht werden, schliesst der Begriff „Prüfungskunde“ diejenigen nahestehenden Gesellschaften ein, die unter einheitlicher Leitung stehen (Art. 728 Abs. 6 OR). Bei Prüfungskunden, für die Prüfungsdienstleistungen im Sinne von Abschnitt I F Abs. (4) lit. c erbracht werden, fallen nahestehende Gesellschaften ausser Betracht.

### **Art. 3: Nahestehende Gesellschaft des Prüfungskunden**

(1) Als nahestehende Gesellschaften eines Prüfungskunden gelten im Sinne dieser Richtlinien folgende Einheiten:

- a) die oberste Konzerngesellschaft eines Prüfungskunden und alle ihre Konzerngesellschaften;
- b) ein Unternehmen, das an einem Prüfungskunden massgeblich beteiligt ist;
- c) ein Unternehmen oder Joint Venture, an welchem der Prüfungskunde massgeblich beteiligt ist.

(2) Als massgeblich Beteiligter gilt, wer die Möglichkeit hat, finanzielle oder operative Entscheide zu beeinflussen, was in der Regel der Fall ist bei Beteiligungen zwischen 20 und 50% des Kapitals oder der Stimmen. Unter lit. b und c fallen nur Beteiligungen, wenn diese für das investierende Unternehmen wesentlich sind. Dies ist dann der Fall, wenn der Beteiligungswert 10% der Bilanzsumme des Investors übersteigt.

### **Art. 4: Revisionsstelle**

Die Revisionsstelle umfasst das Revisionsunternehmen, die Mitglieder des Prüfungsteams und auch die Personen, welche die Prüfungsdienstleistung beeinflussen können.

### **Art. 5: Revisionsunternehmen**

Als Revisionsunternehmen werden Organisationen gleich welcher Rechtsform (Einzelfirmen, Personengesellschaften, juristische Personen) bezeichnet, die Prüfungsdienstleistungen erbringen. Die Definition umfasst auch alle de facto oder de iure unter einheitlicher Leitung stehenden Prüfungs-, Treuhand- und Beratungsgesellschaften (inkl. nahestehender Gesellschaften, jedoch ohne Partner- und Netzwerkunternehmen).<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 6. Dezember 2010

## **Art. 6: Partner- und Netzwerkunternehmen<sup>2</sup>**

Als Partner- oder Netzwerkunternehmen des Revisionsunternehmens gilt ein Unternehmen, das mit dem Revisionsunternehmen dauerhaft und von aussen wahrnehmbar gemeinsam am Markt auftritt oder welches mit dem Revisionsunternehmen dauerhaft gemeinsame Strukturen und/oder Ressourcen nutzt.

## **Art. 7: Partner / Leitende Mitarbeiter**

Die Bezeichnung Partner / Leitende Mitarbeiter umfasst sowohl die Partner als auch Personen, welche in Revisionsunternehmen arbeiten, die nicht als Partnerschaft organisiert sind und dort die Aufgaben und Funktionen als Mitglieder der Geschäftsleitung wahrnehmen oder Miteigentümer sind.

## **Art. 8: Leitender Revisor**

Der leitende Revisor (oder leitende Prüfer) ist der für den Prüfungsauftrag verantwortliche Mandatsleiter im Rahmen der Revision nach Gesellschaftsrecht oder übt diese Funktion im Rahmen einer spezialgesetzlichen Regelung aus.

## **Art. 8a: Verantwortliche Prüfer<sup>3</sup>**

(1) Verantwortliche Prüfer sind neben dem leitenden Revisor auch die für die mandatspezifische Qualitätssicherung verantwortliche Person sowie gegebenenfalls andere Prüfer, die zu wesentlichen Sachverhalten der Prüfung der Jahres- oder Konzernrechnung, zu der ein Prüfungsurteil abgegeben wird, wichtige Entscheidungen treffen oder wichtige Beurteilungen vornehmen. Beispielsweise können verantwortliche Prüfer, in Abhängigkeit der Umstände und der Aufgabe des Einzelnen in Bezug auf die Prüfung, auch diejenigen Personen sein, die für die Prüfung von bedeutenden Tochtergesellschaften oder Geschäftsbereichen verantwortlich sind.

(2) Das Leisten der Zweitunterschrift im Revisionsbericht begründet noch nicht die Funktion als verantwortlicher Prüfer.

## **Art. 9: Prüfungsteam**

Mitglieder des Prüfungsteams sind jene Partner / Leitenden Mitarbeiter und Personen, die an einer Prüfungsdienstleistung mitwirken. Ferner zählen dazu auch alle Berufsangehörigen, die das Prüfungsteam während der Erbringung der Prüfungsdienstleistung beraten bezüglich der Prüfung, der Rechnungslegung, branchenspezifischen Besonderheiten, Abwicklung von Transaktionen, etc.

---

<sup>2</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 6. Dezember 2010

<sup>3</sup> Eingefügt durch Beschluss des Vorstandes vom 6. Dezember 2010



#### **Art. 10: Prüfer**

Ein Mitglied des Prüfungsteams.

#### **Art. 11: Personen, welche die Prüfungsdienstleistung beeinflussen können (chain of command)**

Der Kreis der Personen, welche die Prüfungsdienstleistung für den Prüfungskunden beeinflussen können, umfasst alle Personen mit Überwachungs- oder Führungsfunktionen im Bereich der Wirtschaftsprüfung, welche das Prüfungsteam direkt oder indirekt beeinflussen können. Bei Prüfungsdienstleistungen gemäss Abschnitt I F Abs. 4 lit. a umfasst dieser Kreis zudem die Mitglieder der Geschäftsleitung und des Verwaltungsrates des Revisionsunternehmens.

#### **Art. 12: Unmittelbare Familienangehörige**

Zu den unmittelbaren Familienangehörigen der Mitarbeiter des Revisionsunternehmens zählen Ehegatten, Partner von eingetragenen Partnerschaften, Lebensabschnittspartner (Lebensgemeinschaften, Konkubinats) und Personen, die von den Mitarbeitern des Revisionsunternehmens finanziell abhängig sind (z.B. Kinder). Eine finanzielle Abhängigkeit liegt dann vor, wenn im abgelaufenen Kalenderjahr mehr als die Hälfte des Lebensunterhalts einer Person durch den Mitarbeiter des Revisionsunternehmens bezahlt wurde.<sup>4</sup>

#### **Art. 13: Nahe Verwandte**

Zu den nahen Verwandten der Mitarbeiter des Revisionsunternehmens gehören die Eltern, die Geschwister und die finanziell unabhängigen Kinder. Die unmittelbaren Familienangehörigen sind darin eingeschlossen.

#### **Art. 14: Berufsangehöriger**

Die Bezeichnung 'Berufsangehöriger' umfasst alle Mitarbeiter des Revisionsunternehmens, welche Dienstleistungen gegenüber Prüfungskunden erbringen (Wirtschaftsprüfer, Steuerexperten, Treuhandexperten, Juristen, Berater, etc.).

#### **Art. 15: Finanzielle Beteiligung**

Als finanzielle Beteiligung gilt das direkte oder wesentliche indirekte Eigentum an Eigen- oder Fremdkapitaltiteln oder anderen Beteiligungsrechten (derivative Finanzinstrumente) an einem Prüfungskunden. Es umfasst auch das Eigentum an Titeln, welche durch den Prüfungskunden oder seine nahestehenden Gesellschaften in irgendeiner Form verbürgt oder garantiert werden.

---

<sup>4</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstands vom 29. Juni 2017

### **Art. 16: Bedeutende (wesentliche) indirekte finanzielle Beteiligung**

Eine indirekte finanzielle Beteiligung an einem Prüfungskunden gilt dann als bedeutend (wesentlich gemäss IFAC), wenn sie 10 Prozent des Nettovermögens (bzw. Eigenkapitals) des Investors (Revisionsunternehmen oder betroffene Mitarbeiter) übersteigt. Als indirekte finanzielle Beteiligung gilt z.B. die Beteiligung an einer Gesellschaft, welche ihrerseits in Prüfungskunden investiert.

### **Art. 17: Dauer des Prüfungsauftrages**

Die Dauer des Prüfungsauftrages beginnt im Zeitpunkt der Auftragserteilung durch den Prüfungskunden bzw. Wahl als Revisionsstelle durch das zuständige Organ (bzw. durch die zuständige Behörde). Bei ordentlicher oder eingeschränkter Revision endet das Mandat im Zeitpunkt des Rücktritts der Revisionsstelle oder der Abwahl als Revisionsstelle durch das zuständige Organ. Bei übrigen und gesetzlich vorgeschriebenen einmaligen Prüfungsdienstleistungen endet das Amt im Zeitpunkt des Abschlusses des Auftrages, welcher in der Regel dem Datum der Berichtsabgabe entspricht bzw. im Zeitpunkt einer Abwahl/Auftragskündigung vor Berichtsabgabe.

## **B DIE GESETZLICHEN BESTIMMUNGEN ZUR UNABHÄNGIGKEIT DER REVISIONSSTELLE**

### **Art. 18: Ordentliche Revision**

*Art. 728 OR:*

*"(1) Die Revisionsstelle muss unabhängig sein und sich ihr Prüfungsurteil objektiv bilden. Die Unabhängigkeit darf weder tatsächlich noch dem Anschein nach beeinträchtigt sein.*

*(2) Mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar ist insbesondere:*

- 1. die Mitgliedschaft im Verwaltungsrat, eine andere Entscheidungsfunktion in der Gesellschaft oder ein arbeitsrechtliches Verhältnis zu ihr;*
- 2. eine direkte oder bedeutende indirekte Beteiligung am Aktienkapital oder eine wesentliche Forderung oder Schuld gegenüber der Gesellschaft;*
- 3. eine enge Beziehung des leitenden Prüfers zu einem Mitglied des Verwaltungsrats, zu einer anderen Person mit Entscheidungsfunktion oder zu einem bedeutenden Aktionär;*
- 4. das Mitwirken bei der Buchführung sowie das Erbringen anderer Dienstleistungen, durch die das Risiko entsteht, als Revisionsstelle eigene Arbeiten überprüfen zu müssen;*

5. die Übernahme eines Auftrags, der zur wirtschaftlichen Abhängigkeit führt;
6. der Abschluss eines Vertrags zu nicht marktkonformen Bedingungen oder eines Vertrags, der ein Interesse der Revisionsstelle am Prüfergebnis begründet;
7. die Annahme von wertvollen Geschenken oder von besonderen Vorteilen.

*(3) Die Bestimmungen über die Unabhängigkeit gelten für alle an der Revision beteiligten Personen. Ist die Revisionsstelle eine Personengesellschaft oder eine juristische Person, so gelten die Bestimmungen über die Unabhängigkeit auch für die Mitglieder des obersten Leitungs- oder Verwaltungsorgans und für andere Personen mit Entscheidungsfunktion.*

*(4) Arbeitnehmer der Revisionsstelle, die nicht an der Revision beteiligt sind, dürfen in der zu prüfenden Gesellschaft weder Mitglied des Verwaltungsrates sein noch andere Entscheidungsfunktionen ausüben.*

*(5) Die Unabhängigkeit ist auch dann nicht gegeben, wenn Personen die Unabhängigkeitsvoraussetzungen nicht erfüllen, die der Revisionsstelle, den an der Revision beteiligten Personen, den Mitgliedern des obersten Leitungs- oder Verwaltungsorgans oder anderen Personen mit Entscheidungsfunktion nahe stehen.*

*(6) Die Bestimmungen über die Unabhängigkeit erfassen auch Gesellschaften, die mit der zu prüfenden Gesellschaft oder der Revisionsstelle unter einheitlicher Leitung stehen."*

Art. 728b Abs. 2 Ziff. 2 OR:

*"Die Revisionsstelle erstattet der Generalversammlung schriftlich einen zusammenfassenden Bericht über das Ergebnis der Revision. Dieser Bericht enthält (...) Angaben zur Unabhängigkeit (Art. 728b Abs. 2 Ziff. 2 OR)."*

Art. 730a Abs. 2 OR:

*"Bei der ordentlichen Revision darf die Person, die die Revision leitet, das Mandat längstens während sieben Jahren ausführen. Sie darf das gleiche Mandat erst nach einem Unterbruch von drei Jahren wieder aufnehmen."*

## **Art. 19: Eingeschränkte Revision**

Art. 729 OR:

*"(1) Die Revisionsstelle muss unabhängig sein und sich ihr Prüfungsurteil objektiv bilden. Die Unabhängigkeit darf weder tatsächlich noch dem Anschein nach beeinträchtigt sein.*

*(2) Das Mitwirken bei der Buchführung und das Erbringen anderer Dienstleistungen für die zu prüfende Gesellschaft sind zulässig. Sofern das Risiko der Überprüfung eigener Arbeiten entsteht, muss durch geeignete organisatorische und personelle Massnahmen eine verlässliche Prüfung sichergestellt werden."*

Art. 729b Abs. 1 Ziff. 3 OR:

*"Die Revisionsstelle erstattet der Generalversammlung schriftlich einen zusammenfassenden Bericht über das Ergebnis der Revision. Dieser Bericht enthält (...) Angaben zur Unabhängigkeit und gegebenenfalls zum Mitwirken bei der Buchführung und zu anderen Dienstleistungen, die für die zu prüfende Gesellschaft erbracht wurden (Art. 729b Abs. 1 Ziff. 3 OR)."*

## **Art. 20: Revision durch staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen**

Art. 11 RAG

*"(1) Über die allgemeinen gesetzlichen Vorschriften zur Unabhängigkeit der Revisionsstelle hinaus (Art. 728 Obligationenrecht) müssen staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen bei der Erbringung von Revisionsdienstleistungen für Publikumsgesellschaften folgende Grundsätze einhalten:*

*(a) Die jährlichen Honorare aus Revisions- und anderen Dienstleistungen für eine einzelne Gesellschaft und die mit ihr durch einheitliche Leitung verbundenen Gesellschaften (Konzern) dürfen 10 Prozent ihrer gesamten Honorarsumme nicht übersteigen.*

*(b) Treten Personen, die in einer Gesellschaft eine Entscheidfunktion innehaben oder in leitender Stellung in der Rechnungslegung tätig waren, in ein Revisionsunternehmen über und übernehmen sie dort eine leitende Stellung, so darf dieses während zwei Jahren ab Übertritt keine Revisionsdienstleistungen für diese Gesellschaft erbringen.*

*(c) Treten Personen, die in einer Gesellschaft in der Rechnungslegung mitgewirkt haben, in ein Revisionsunternehmen über, so dürfen sie während zwei Jahren ab Übertritt keine Revisionsdienstleistungen für diese Gesellschaft leiten.*

(2) *Eine Publikumsgesellschaft darf keine Personen beschäftigen, die während der zwei vorausgegangenen Jahre Revisionsdienstleistungen für diese Gesellschaft geleitet haben oder im betreffenden Revisionsunternehmen eine Entscheidungsfunktion innehatten.*"

## **C ANWENDUNG DER BEGRIFFE DES AKTIENRECHTS AUF ANDERE RECHTSFORMEN UND ORGANISATIONEN**

Die in diesen Richtlinien verwendeten Begriffe (z.B. Verwaltungsrat, Aktionär etc.) basieren auf dem Aktienrecht. Für andere Rechtsformen - z.B. GmbH, Genossenschaften, Kommandit-Aktiengesellschaften, Vereine, Stiftungen, Personengesellschaften, öffentlich-rechtliche Rechtseinheiten - gelten die in den betreffenden Gesetzen verwendeten Begriffe entsprechend.

## **D AUSLÄNDISCHE REGELWERKE UND BESTIMMUNGEN INTERNATIONALER BERUFSORGANISATIONEN**

Neben den schweizerischen gesetzlichen Vorschriften berücksichtigen diese Richtlinien die Verlautbarungen der *International Federation of Accountants (IFAC)*, welche ihre Grundsätze zur Unabhängigkeit im *Code of Ethics for Professional Accountants* präzisiert hat, sowie weitere Regelwerke, ohne diese integral zu übernehmen. Bei der Auslegung dieser Richtlinien können deshalb andere Regelwerke nicht ohne weiteres beigezogen werden.

## **E DIE STANDES- UND BERUFSREGELN VON EXPERTSUISSE**

(1) Die vorliegenden Richtlinien zur Unabhängigkeit sind Ausführungsbestimmungen zu den Standes- und Berufsregeln von EXPERTsuisse.

(2) Die Standes- und Berufsregeln enthalten in Teil V folgende Grundsatzbestimmung:

*Die Berufsangehörigen vermeiden bei der Ausübung ihrer Tätigkeit jede Bindung und Handlung, die ihre berufliche Entscheidungsfreiheit und Unbefangenheit gefährdet oder gefährden könnte.*

## F GELTUNGSBEREICH

(1) Die folgenden, gestützt auf Teil V der Standes- und Berufsregeln erlassenen Richtlinien sind für alle Mitglieder von EXPERTsuisse, die Prüfungsdienstleistungen im Sinne von Abs. 4 erbringen, verbindlich. Sie gelten auch für Prüfungsarbeiten, welche von Partner- oder Netzwerkunternehmen oder Dritten im Auftrag der Mitglieder von EXPERTsuisse erbracht werden. Nicht darunter fallen Prüfungen von Reporting Packages für Konsolidierungszwecke, die im Auftrag des Revisionsunternehmens von ausländischen Partner- oder Netzwerkunternehmen für ausländische Konzerngesellschaften des Prüfungskunden ausgeführt werden.<sup>5</sup>

(2) Die Richtlinien gelten auch für nicht direkt EXPERTsuisse angeschlossene schweizerische Tochter- und Schwestergesellschaften des Revisionsunternehmens, die vorwiegend die Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung oder die Treuhandtätigkeit zum Zwecke haben.

(3) Beziehen sich Nichtmitglieder von EXPERTsuisse, die Prüfungsdienstleistungen erbringen, in ihrer Berichterstattung auf die Grundsätze des schweizerischen Berufsstandes oder die Schweizer Prüfungsstandards, so sind die vorliegenden Richtlinien zu beachten.

(4) Die Prüfungsdienstleistungen umfassen:<sup>6</sup>

a) alle gesetzlich verlangten Prüfungsdienstleistungen, bei denen das Revisionsunternehmen zwingend auch Revisionsstelle des Prüfungskunden ist, insbesondere gemäss den Bestimmungen des Zivilgesetzbuches (ZGB) und des Obligationenrechts (OR) inkl. allfällige Bestimmungen zur Rechnungsprüfung, insbesondere gemäss den Bestimmungen

- des Bankengesetzes (BankG),
- des Börsengesetzes (BEHG),
- des Versicherungsaufsichtsgesetzes (VAG),
- des Kollektivanlagengesetzes (KAG),
- des Pfandbriefgesetzes (PfG),
- des Bundesgesetz über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVG)

Unter Vorbehalt von spezialgesetzlichen Bestimmungen sind die Bestimmungen dieser Richtlinien, soweit und sofern deren Anwendung zweckmässig und sinnvoll ist, auch im Bereich der Aufsichtsprüfung (für Basisprüfungen und Zusatzprüfungen) anwendbar;

---

<sup>5</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 6. Dezember 2010

<sup>6</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017



- b) gesetzliche vorgesehene Prüfungsdienstleistungen für Prüfungskunden, bei denen das Revisionsunternehmen nicht zwingend gleichzeitig Revisionsstelle sein muss, insbesondere Gründungsprüfung, Kapitalerhöhungs- / -herabsetzungsprüfung sowie Prüfung nach dem Fusionsgesetz (FusG), Prüfung nach dem Bundesgesetz über das internationale Privatrecht (IPRG) und Prüfungen gemäss Art. 15 GwG (Prüfpflicht für Händlerinnen und Händler);
- c) die übrigen, gesetzlich nicht verlangten oder vorgesehenen Prüfungsdienstleistungen soweit sie zu einer Prüfungsbestätigung führen, die sich auf einen Standard des Berufsstandes bezieht, und welche an Dritte adressiert oder für Dritte bestimmt ist.

(5) Liegt keine Prüfungsdienstleistung im Sinne des Abs. 4 lit. a bis c vor, so handelt es sich um weitere Dienstleistungen, auf welche diese Richtlinien nicht anwendbar sind.

## **G GRUNDSÄTZE ALLGEMEINER ART**

(1) Die nachfolgenden Grundsätze sind weder abschliessend, noch regeln sie jeden Einzelfall. Revisionsunternehmen und deren Mitarbeiter sind vertraut mit der Konzeption der Unabhängigkeit und Objektivität und vermeiden Interessenkonflikte und das Risiko der Überprüfung eigener Arbeiten durch eine sinngemässe Anwendung dieser Richtlinien. Das Revisionsunternehmen hat im Revisionsbericht Angaben zur Unabhängigkeit zu machen (Art. 728b Abs. 2 Ziff. 2 OR bzw. Art. 729b Abs. 1 Ziff. 3 OR).

(2) Das Revisionsunternehmen und das geprüfte Unternehmen tragen gleichermassen die Verantwortung dafür, dass die Unabhängigkeit der Revisionsstelle gegenüber dem Prüfungskunden gewahrt bleibt. Das Revisionsunternehmen ist verpflichtet, Umstände und Beziehungen zu identifizieren und zu bewerten, die Gefährdungen für die Unabhängigkeit darstellen könnten (independence in appearance), und, falls diese nicht offensichtlich unbedeutend sind, geeignete Schutzvorkehrungen zu treffen, die diese Gefährdungen beseitigen oder sie auf ein akzeptables Mass reduzieren. Solche Umstände und Beziehungen sowie die getroffenen Schutzvorkehrungen sind gegenüber dem Verwaltungsrat bzw. Prüfungsausschuss offenzulegen.<sup>7</sup>

(3) Nebst der Identifizierung und Bewertung von Beziehungen zwischen der Revisionsstelle, ihren Partner- oder Netzwerkunternehmen und dem Prüfungskunden (inkl. seinen nahestehenden Gesellschaften) ist abzuklären, ob Beziehungen zwischen einzelnen Personen ausserhalb des Prüfungsteams und dem Prüfungskunden die Unabhängigkeit gefährden könnten.<sup>8</sup>

---

<sup>7</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017

<sup>8</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 6. Dezember 2010

(4) Die Beurteilung der Gefährdungen der Unabhängigkeit und der sich daraus ergebenden Massnahmen ist zu dokumentieren. Die anzuwendenden Schutzvorkehrungen werden sich in Abhängigkeit von den jeweiligen Gegebenheiten unterscheiden. Es ist jedoch immer zu berücksichtigen, was ein Dritter als nicht akzeptabel erachten würde.

(5) Handelt es sich um offensichtlich unbedeutende Gefährdungen der Unabhängigkeit oder kann das Revisionsunternehmen die Gefährdung durch Schutzvorkehrungen auf ein akzeptables Mass reduzieren, so muss die die Gefährdung verursachende Tätigkeit oder Beziehung nicht zwingend aufgegeben bzw. der Prüfungsauftrag nicht zwingend abgelehnt oder niedergelegt werden.<sup>9</sup>

(6) Sind Gefährdungen ermittelt worden, die nicht offensichtlich unbedeutend sind und nicht durch Schutzvorkehrungen auf ein akzeptables Mass reduziert werden können, besteht die einzig mögliche Handlung darin, die die Gefährdung verursachenden Tätigkeiten oder Beziehungen aufzugeben oder andernfalls den Prüfungsauftrag abzulehnen bzw. das Mandat niederzulegen.

(7) Bei Prüfungsdienstleistungen, die nach den Normen eines Drittlandes oder einer internationalen Organisation ausgeübt werden, sind ausserdem die dort geltenden Bestimmungen zu beachten.

(8) Revisionsunternehmen befolgen überdies allfällige weiter gehende Bestimmungen, die in Spezialgesetzen bzw. -vorschriften verankert sind.

## II FÜHRUNGS- UND ENTSCHEIDFUNKTIONEN

### A DER GESETZESTEXT

*Mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar ist insbesondere die Mitgliedschaft im Verwaltungsrat, eine andere Entscheidfunktion in der Gesellschaft oder ein arbeitsrechtliches Verhältnis zu ihr (Art. 728 Abs. 2 Ziff. 1 OR).*

*Arbeitnehmer der Revisionsstelle, die nicht an der Revision beteiligt sind, dürfen in der zu prüfenden Gesellschaft weder Mitglied des Verwaltungsrates sein noch eine andere Entscheidfunktion ausüben (Art. 728 Abs. 4 OR).*

*Die Unabhängigkeit ist auch dann nicht gegeben, wenn Personen die Unabhängigkeitsvoraussetzungen nicht erfüllen, die der Revisionsstelle, den an der Revision beteiligten Personen, den Mitgliedern des obersten Leitungs- oder Verwaltungsorgans oder anderen Personen mit Entscheidfunktion nahe stehen. (Art. 728 Abs. 5 OR).*

<sup>9</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017



## **B DIE EINZELNEN ASPEKTE**

### **Art. 21: Grundsatz**

Das Revisionsunternehmen und seine Mitarbeiter übernehmen keine Führungs- oder Entscheidungsfunktionen bei einem Prüfungskunden. Die Unabhängigkeit des Revisionsunternehmens ist nur gegeben, wenn während der Dauer des Prüfungsauftrages keine derartigen Funktionen ausgeübt worden sind.

### **Art. 22: Mitgliedschaft im Verwaltungsrat**

Die Mitgliedschaft im Verwaltungsrat bei einem Prüfungskunden oder bei einer ihm nahestehenden Gesellschaft ist mit dem Grundsatz der Unabhängigkeit nicht vereinbar und daher nicht zulässig. Dies gilt für alle Mitarbeiter des Revisionsunternehmens sowie für die nahen Verwandten der Mitglieder des Prüfungsteams und der Personen, welche die Prüfungsdienstleistung beeinflussen können.

### **Art. 23: Übernahme von Managementaufgaben**

Mit der Übernahme von Managementaufgaben bei Prüfungskunden entsteht zwangsläufig die Vermutung, dass auf die Geschäftsführung oder die Entscheidungsprozesse Einfluss genommen werden kann. Dieser Vermutung kann weder durch Schutzvorkehrungen entgegen gewirkt werden (z.B. Pflichtenhefte, Funktionsbeschreibungen, Verzicht auf die Zeichnungsberechtigung, etc.) noch kann sie widerlegt werden. Die Übernahme solcher Aufgaben ist somit nicht zulässig.<sup>10</sup>

## **III FINANZIELLE BEZIEHUNGEN**

### **A DER GESETZESTEXT**

*Mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar ist insbesondere eine direkte oder bedeutende indirekte Beteiligung am Aktienkapital oder eine wesentliche Forderung oder Schuld gegenüber der Gesellschaft (Art. 728 Abs. 2 Ziff. 2 OR).*

*Die Unabhängigkeit ist auch dann nicht gegeben, wenn Personen die Unabhängigkeitsvoraussetzungen nicht erfüllen, die der Revisionsstelle, den an der Revi-*

---

<sup>10</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017

*sion beteiligten Personen, den Mitgliedern des obersten Leitungs- oder Verwaltungsorgans oder anderen Personen mit Entscheidungsfunktion nahe stehen. (Art. 728 Abs. 5 OR).*

## **B DIE EINZELNEN ASPEKTE**

### **Art. 24: Geltungsbereich**

Die nachfolgenden Bestimmungen regeln die finanziellen Beziehungen zwischen dem Prüfungskunden im Sinne von Art. 2, dessen bedeutenden Kapitaleignern, Mitgliedern des Leitungsorgans, leitenden Angestellten und nahestehenden Gesellschaften einerseits und dem Revisionsunternehmen und dessen Leitungsorganen und Mitarbeitern andererseits. Gewisse Beziehungen können zur Vermutung führen, der Abschlussprüfer sei in seiner Unabhängigkeit beeinträchtigt.

### **Art. 25: Kreis der von der finanziellen Unabhängigkeit erfassten Personen**

(1) Die Grundsätze der finanziellen Unabhängigkeit beziehen sich einerseits auf das Revisionsunternehmen (konsolidierte Betrachtung), seine Vorsorgeeinrichtungen sowie Partner- und Netzwerkunternehmen und andererseits auch auf folgende Personen:<sup>11</sup>

- a) Mitglieder des Prüfungsteams;
- b) Personen, welche die Prüfungsdienstleistung für den Prüfungskunden beeinflussen können (chain of command);
- c) Alle übrigen Partner / Leitenden Mitarbeiter des Revisionsunternehmens, die nicht Mitglieder des Prüfungsteams sind;
- d) Kadermitarbeiter übriger Fachbereiche, die Nicht-Prüfungsdienstleistungen für Prüfungskunden von mehr als 10 Stunden während eines Jahres erbringen;
- e) Unmittelbare Familienangehörige der unter lit. a bis d aufgeführten Personen.

(2) Für übrige Prüfungsdienstleistungen gemäss Teil I Abschnitt F Abs. 4 lit. b und c sind vorstehende lit. c und d nicht anwendbar. Bei solchen Prüfungsdienstleistungen sind die Einschränkungen zur finanziellen Unabhängigkeit auch nicht auf Vorsorgeeinrichtungen anwendbar.

---

<sup>11</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 6. Dezember 2010

## **Art. 26: Finanzielle Beteiligungen**

(1) Direkte oder wesentliche indirekte finanzielle Beteiligungen an einem Prüfungskunden (Investitionen sowohl in Eigen- wie auch in Fremdkapital) sind nicht zulässig. Von dieser Bestimmung ausgenommen sind unwesentliche indirekte Beteiligungen über Anlagefonds und vergleichbare Anlageeinrichtungen, sofern auf deren Anlagepolitik keinerlei Einfluss genommen werden kann und diese nicht Prüfungskunden sind.

(2) Wird durch externe Ereignisse (wie beispielsweise Erbschaft, Schenkung, Heirat oder als Ergebnis einer Firmenübernahme oder ähnlicher Vorgänge) die Unabhängigkeit einer vom Kreis der finanziellen Unabhängigkeit erfassten Person (Art. 25) tangiert, so trifft sie alle notwendigen Vorkehrungen, um die Objektivität weiterhin zu wahren und die finanzielle Unabhängigkeit so schnell wie möglich, spätestens aber innert eines Jahres ab Verfügungsberechtigung, wieder herzustellen; andernfalls ist das Prüfungsmandat niederzulegen.

(3) Nicht frei verfügbare Aktien dürfen von unmittelbaren Familienangehörigen der unter Art. 25 Abs. 1 lit. c und d aufgeführten Mitarbeiter des Revisionsunternehmens im Rahmen eines Mitarbeiterbeteiligungsplans gehalten werden. Frei verfügbar werdende Aktien sind zu veräussern, sobald es praktisch durchführbar ist.

## **Art. 27: Andere finanzielle Beziehungen<sup>12</sup>**

(1) Aufnahme und Gewährung von Darlehen / Krediten und ähnliche Transaktionen (Erhalt und Gewährung von Garantien oder sonstigen Sicherheiten für Darlehen oder Kredite) zwischen den vom Kreis der finanziellen Unabhängigkeit erfassten Personen (Art. 25) und ihren Prüfungskunden (eingeschlossen die Mitglieder des Leitungsgorgans und die nahestehenden Gesellschaften des Prüfungskunden), die keine Finanzinstitute sind, sind mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar.

(2) Für die vom Kreis der finanziellen Unabhängigkeit erfassten Personen (Art. 25) sind geschäftliche Beziehungen (z.B. Bankkonten, Hypotheken für Wohneigentum, und für die Vertragsparteien unwesentliche Kreditbeziehungen) zu Finanzinstituten, welche Prüfungskunden sind, zulässig, sofern sie zu marktkonformen Bedingungen abgewickelt werden.

(3) Für Revisionsunternehmen sind finanzielle Beziehungen zu Finanzinstituten, welche Prüfungskunden sind, grundsätzlich zulässig, sofern sie zu marktkonformen Bedingungen abgewickelt werden; ausgeschlossen sind jedoch wesentliche Kreditbeziehungen.

---

<sup>12</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017

## IV GESCHÄFTLICHE BEZIEHUNGEN

### A DER GESETZESTEXT

*Mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar ist insbesondere der Abschluss eines Vertrags zu nicht marktkonformen Bedingungen (...) (Art. 728 Abs. 2 Ziff. 6 OR).*

Der zweite Teil von Art. 728 Abs. 2 Ziff. 6 OR wird in Teil X behandelt.

### B VERTRÄGE ZU NICHT MARKTKONFORMEN BEDINGUNGEN

Der Kauf von Gütern und Dienstleistungen im Rahmen des Geschäftsbereichs des Prüfungskunden führt grundsätzlich nicht zu einer Gefährdung der Unabhängigkeit, vorausgesetzt die Transaktionen werden zu marktüblichen Bedingungen abgewickelt. Mit dem Prüfungsauftrag unvereinbar ist hingegen der Abschluss eines Vertrages, der nicht marktkonforme Bedingungen vorsieht (z.B. Gewährung ungewöhnlicher Rabatte).

### C GEMEINSAME INTERESSEN MIT DEM PRÜFUNGSKUNDEN<sup>13</sup>

(1) Gemeinsame wesentliche kommerzielle und/oder wesentliche finanzielle Interessen mit dem Prüfungskunden, die über die Erbringung der üblichen Dienstleistungen hinaus gehen, wie beispielsweise die Beteiligung an Joint Ventures, gemeinsame Investitionen in Immobilien, gemeinsame Marktauftritte (ausgenommen sind: Sponsoring oder Veranstaltungen zusammen mit dem Prüfungskunden) oder andere vergleichbare Aktivitäten, sind nicht zulässig.

(2) Nicht mit der Unabhängigkeit vereinbar ist zudem die Erbringung von Revisionsdienstleistungen gegenüber Partner- oder Netzwerkunternehmen.

(3) Ebenfalls mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar ist die Erbringung von Revisionsdienstleistungen durch ein Revisionsunternehmen an ein anderes Revisionsunternehmen, welches gegenüber dem erstgenannten bereits Revisionsdienstleistungen erbringt (Revision im Gegenseitigkeitsverhältnis).

---

<sup>13</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 6. Dezember 2010

## V PERSÖNLICHE UND FAMILIÄRE BEZIEHUNGEN

### A DER GESETZESTEXT

*Mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar ist insbesondere eine enge Beziehung des leitenden Prüfers zu einem Mitglied des Verwaltungsrats, zu einer anderen Person mit Entscheidungsfunktion oder zu einem bedeutenden Aktionär (Art. 728 Abs. 2 Ziff. 3 OR).*

*Die Unabhängigkeit ist auch dann nicht gegeben, wenn Personen die Unabhängigkeitsvoraussetzungen nicht erfüllen, die der Revisionsstelle, den an der Revision beteiligten Personen, den Mitgliedern des obersten Leitungs- oder Verwaltungsorgans oder anderen Personen mit Entscheidungsfunktion nahe stehen. (Art. 728 Abs. 5 OR).*

### B DIE EINZELNEN ASPEKTE

(1) Als nahestehende Personen oder Personen mit einer engen Beziehung gelten insbesondere die unmittelbaren Familienangehörigen und die nahen Verwandten. Somit ist es mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar, wenn unmittelbare Familienangehörige oder nahe Verwandte des leitenden Revisors, der übrigen Mitglieder des Prüfungsteams und der Personen, welche die Prüfungsdienstleistung beeinflussen können (chain of command), die Unabhängigkeitsvoraussetzungen nicht erfüllen, weil sie Mitglied des Verwaltungsrats oder bedeutender Aktionär des Prüfungskunden sind oder bei diesem eine Managementaufgabe wahrnehmen (vgl. Teil II Abschnitt B). Falls solche Beziehungen bestehen, besteht die einzige Schutzvorkehrung darin, den betreffenden Mitarbeiter aus dem Prüfungsteam und aus dem Kreis der Personen, welche die Prüfungsdienstleistung beeinflussen können, abzuziehen. Ist dies nicht möglich, muss das Prüfungsmandat niedergelegt werden.<sup>14</sup>

(2) Darüber hinaus können auch weitere verwandtschaftliche oder persönliche Beziehungen zwischen Mitarbeitern des Revisionsunternehmens und einem Mitglied des Verwaltungsrats, einer Person mit Managementaufgabe oder einem wichtigen Aktionär des Prüfungskunden, je nach Situation, eine Gefährdung der Unabhängigkeit darstellen. Massgebend für die Beurteilung einer Beziehung ist die Einschätzung der Umstände, wie sie ein Dritter vornimmt.<sup>15</sup>

(3) Ist beispielsweise ein Verwandter (z.B. Grossvater oder Schwager) oder eine andere eng vertraute Person (z.B. ein enger Freund oder Geschäftspartner) in leitender Position oder in einer Funktion bei einem Prüfungskunden tätig, die ihm/ihr direkten

<sup>14</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017

<sup>15</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017

Einfluss auf Buchhaltung und Jahresrechnung ermöglicht, oder ist ein Angehöriger dieses Personenkreises verantwortlich für die Überwachung prüfungsrelevanter interner Kontrollen oder hat ein erhebliches finanzielles Interesse an diesem Unternehmen, so sind die Gefahren, dass sich hieraus eine tatsächliche oder vermutete Beeinträchtigung der Unabhängigkeit ergeben kann, erheblich. Das Ausmass der Gefährdung ist durch das Revisionsunternehmen abzuschätzen; wenn die Gefährdung anders als offensichtlich unbedeutend ist, sind Schutzvorkehrungen in Betracht zu ziehen und in dem Umfang anzuwenden, der notwendig ist, um die Gefährdung auf ein annehmbares Mass zu reduzieren. Mögliche Schutzvorkehrungen sind:

- a) Abzug des betreffenden Mitarbeiters des Revisionsunternehmens aus dem Prüfungsteam oder aus dem Kreis der Personen, welche die Prüfungsdienstleistung beeinflussen können.
- b) Organisation der Verantwortungen im Prüfungsteam in der Weise, dass sich der betreffende Mitarbeiter nicht mit Inhalten befasst, die sich innerhalb des Verantwortungsbereichs der verwandten oder eng vertrauten Person befinden.
- c) Vorgehensweisen und Verfahren, die es den Mitarbeitern ermöglichen, mit übergeordneten Stellen innerhalb des Revisionsunternehmens sie betreffende Fragen der Unabhängigkeit und Objektivität zu erörtern.

## **VI LÄNGERFRISTIGE TÄTIGKEIT FÜR EINEN PRÜFUNGSKUNDEN**

### **A DER GESETZESTEXT**

*Bei der ordentlichen Revision darf die Person, die die Revision leitet, das Mandat längstens während sieben Jahren ausführen. Sie darf das gleiche Mandat erst nach einem Unterbruch von drei Jahren wieder aufnehmen (Art. 730a Abs. 2 OR).*

### **B DIE EINZELNEN ASPEKTE**

(1) Das Revisionsunternehmen achtet darauf, dass die Vertrautheit zwischen den an der Prüfungsdurchführung beteiligten Personen und dem Prüfungskunden nicht so eng wird, dass der Anschein entsteht, die Objektivität und Unabhängigkeit des Prüfers seien gefährdet oder beeinträchtigt.

(2) Dieser Grundsatz gilt sowohl für die ordentliche als auch für die eingeschränkte Revision. Die Rotationspflicht betrifft ausschliesslich die ordentliche Revision bzw. - wo vorgesehen - Revisionen nach Spezialgesetzen und gilt nur für den leitenden Revi-

sor, nicht für den Zweitunterzeichner des Revisionsberichts. Bei der ordentlichen Revision darf in der Ausstandsphase von drei Jahren der von der Rotation erfasste Mitarbeiter keinerlei Einfluss auf die Revisionsdienstleistungen mehr nehmen.<sup>16</sup>

(3) Im Fall der ordentlichen Revision von Gesellschaften des öffentlichen Interesses gelten die Rotationspflichten für sämtliche verantwortlichen Prüfer. Für den leitenden Revisor gilt die gesetzliche Ausstandsphase von drei Jahren, während die übrigen verantwortlichen Prüfer das Mandat nach einem Unterbruch von zwei Jahren wieder aufnehmen können. Für die Berechnung der 7-jährigen Rotationsfrist ist der gesamte Zeitraum massgebend, in welchem eine Person in irgendeiner Funktion als verantwortlicher Prüfer für einen Prüfungskunden tätig ist.<sup>17</sup>

## **VII BESCHÄFTIGUNGSVERHÄLTNISSE**

### **A EINLEITUNG**

Der Wechsel von Mitarbeitern eines Revisionsunternehmens zu einem seiner Prüfungskunden oder umgekehrt kann eine Gefährdung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers darstellen. Solche Wechsel lassen sich nicht vermeiden, die Risiken können jedoch durch entsprechende Massnahmen stark eingeschränkt oder beseitigt werden.

### **B WECHSEL VOM PRÜFUNGSKUNDEN ZUM REVISIONS- UNTERNEHMEN**

Wird ein leitender Mitarbeiter eines Prüfungskunden Mitarbeiter des Revisionsunternehmens, so ergeben sich hieraus tatsächliche oder vermutete Unabhängigkeitsprobleme. Diesen kann nur wirksam begegnet werden, wenn der neue Mitarbeiter des Revisionsunternehmens bei Gesellschaften des öffentlichen Interesses während zwei Jahren und in anderen Fällen in dem Zeitraum, auf den sich der Prüfungsbericht erstreckt und er beim Prüfungskunden angestellt war, keine Prüfungsdienstleistungen für seinen bisherigen Arbeitgeber erbringt.<sup>18</sup>

---

<sup>16</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017

<sup>17</sup> Eingefügt durch Beschluss des Vorstandes vom 6. Dezember 2010.

<sup>18</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017



## **C WECHSEL VOM REVISIONSUNTERNEHMEN ZUM PRÜFUNGSKUNDEN<sup>19</sup>**

(1) Die Objektivität der Berichterstattung kann gefährdet sein, wenn ein leitender Mitarbeiter des zu prüfenden Unternehmens zuvor Partner / Leitender Mitarbeiter des Revisionsunternehmens war. Im Übrigen kann die Objektivität der Revisionsstelle gefährdet sein, wenn ein Mitglied des Prüfungsteams oder eine Person, die die Prüfungsdienstleistung beeinflussen kann, beabsichtigt, ein Beschäftigungsverhältnis mit dem Prüfungskunden einzugehen.

(2) Das Revisionsunternehmen ist sich der erhöhten Anforderungen an die Unabhängigkeit bewusst; es kann insbesondere die folgenden Massnahmen treffen:

- a) Alle Partner / Leitende Mitarbeiter des Revisionsunternehmens sowie die Mitglieder des Prüfungsteams sind anzuweisen, beabsichtigte Wechsel zu einem Kunden, für den sie Prüfungsdienstleistungen erbringen, dem Revisionsunternehmen zu melden.
- b) Das Revisionsunternehmen nimmt den Partner / Leitenden Mitarbeiter oder den betreffenden Mitarbeiter aus dem Prüfungsteam und überprüft die für die Prüfungsdienstleistung wesentlichen Feststellungen dieses Mitarbeiters.
- c) Der betroffene Partner / Leitende Mitarbeiter oder das Mitglied des Prüfungsteams ist nach seinem Übertritt weder berechtigt, irgendwelche (nicht vorher bereits fixierten) Leistungen oder Zahlungen vom Revisionsunternehmen zu beziehen, noch darf ein diesem Betroffenen geschuldeter Betrag von solcher Bedeutung sein, dass die Unabhängigkeit des Revisionsunternehmens gefährdet würde.
- d) Der Betroffene nimmt nach seinem Übertritt nicht mehr an den geschäftlichen Aktivitäten des Revisionsunternehmens teil.

## **D BESCHÄFTIGUNGSVERHÄLTNISSE BEI STAATLICH BEAUF-SICHTIGTEN REVISIONSUNTERNEHMEN (ART. 11 RAG)**

### **Art. 28: Der Gesetzestext**

Bei Prüfungen, die durch staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen durchzuführen sind, gelten zudem insbesondere die folgenden gesetzlichen Vorschriften:

---

<sup>19</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017



*Treten Personen, die in einer Gesellschaft eine Entscheidfunktion innehatten oder in leitender Stellung in der Rechnungslegung tätig waren, in ein Revisionsunternehmen über und übernehmen sie dort eine leitende Stellung, so darf dieses während zwei Jahren ab Übertritt keine Revisionsdienstleistungen für diese Gesellschaft erbringen (Art. 11 Abs. 1 lit. b RAG).*

*Treten Personen, die in einer Gesellschaft in der Rechnungslegung mitgewirkt haben, in ein Revisionsunternehmen über, so dürfen sie während zwei Jahren ab Übertritt keine Revisionsdienstleistungen für diese Gesellschaft leiten (Art. 11 Abs. 1 lit. c RAG).*

*Eine Gesellschaft des öffentlichen Interesses darf keine Personen beschäftigen, die während der zwei vorausgegangenen Jahre Revisionsdienstleistungen für diese Gesellschaft geleitet haben oder im betreffenden Revisionsunternehmen eine Entscheidfunktion innehatten (Art. 11 Abs. 2 RAG).*

#### **Art. 29: Die einzelnen Aspekte**

Im Rahmen der vorliegenden Richtlinien werden die in Art. 11 RAG genannten Funktionsstufen wie folgt umschrieben:

- a) Als Personen mit Entscheidfunktionen in einer Gesellschaft (gemäss Art. 11 Abs. 1 lit. b RAG) werden die Mitglieder des Verwaltungsrats und der Geschäftsleitung sowie der nicht der Geschäftsleitung angehörige Finanzchef (CFO) erachtet;
- b) Als Personen in leitender Stellung in der Rechnungslegung einer Gesellschaft (gemäss Art. 11 Abs. 1 lit. b RAG) werden der Leiter Finanz- und Rechnungswesen und der Leiter Controlling erachtet;
- c) Als in der Rechnungslegung einer Gesellschaft mitwirkende Personen (gemäss Art. 11 Abs. 1 lit. c RAG) werden alle Mitwirkenden erachtet;
- d) Als Personen mit Entscheidfunktion in einem Revisionsunternehmen (gemäss Art. 11 Abs. 2 RAG) werden die Mitglieder des Verwaltungsrats und der Geschäftsleitung sowie diejenigen Personen erachtet, welche die Prüfungsdienstleistung für den Prüfungskunden beeinflussen können (chain of command);
- e) Als Personen, die im Revisionsunternehmen Revisionsdienstleistungen geleitet haben (gemäss Art. 11 Abs. 2 RAG), wird der leitende Revisor erachtet.

## VIII WEITERE DIENSTLEISTUNGEN UND MITWIRKUNG BEI DER BUCHFÜHRUNG

### A DER GESETZESTEXT

Ordentliche Revision:

*Mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar ist insbesondere das Mitwirken bei der Buchführung sowie das Erbringen anderer Dienstleistungen, durch die das Risiko entsteht, als Revisionsstelle eigene Arbeiten überprüfen zu müssen (Art. 728 Abs. 2 Ziff. 4 OR).*

*Die Revisionsstelle erstattet der Generalversammlung schriftlich einen zusammenfassenden Bericht über das Ergebnis der Revision. Dieser Bericht enthält (...) Angaben zur Unabhängigkeit (Art. 728b Abs. 2 Ziff. 2 OR).*

Eingeschränkte Revision - Sonderbestimmung:

*Das Mitwirken bei der Buchführung und das Erbringen anderer Dienstleistungen für die zu prüfende Gesellschaft sind zulässig. Sofern das Risiko der Überprüfung eigener Arbeiten entsteht, muss durch geeignete organisatorische und personelle Massnahmen eine verlässliche Prüfung sichergestellt werden (Art. 729 Abs. 2 OR).*

*Die Revisionsstelle erstattet der Generalversammlung schriftlich einen zusammenfassenden Bericht über das Ergebnis der Revision. Der Bericht enthält (...) Angaben zur Unabhängigkeit und gegebenenfalls zum Mitwirken bei der Buchführung und zu anderen Dienstleistungen, die für die zu prüfende Gesellschaft erbracht wurden (Art. 729b Abs. 1 Ziff. 3 OR).*

### B ALLGEMEINE GRUNDSÄTZE

(1) Das Erbringen weiterer Dienstleistungen für den Prüfungskunden ist grundsätzlich zulässig, sofern keine Situationen entstehen, in denen die Unabhängigkeit beeinträchtigt wird.

(2) Dabei ist darauf zu achten, dass der Prüfer keine Unterlagen überprüft, an deren Erstellung er selbst, andere Mitarbeiter des Revisionsunternehmens (inkl. nahestehender Gesellschaften) entscheidend mitgewirkt haben. Zudem ist sicherzustellen, dass keine Managementaufgaben ausgeübt werden und nicht die Rolle eines Entscheidungsträgers eingenommen wird. Bei der Annahme und der Abwicklung solcher Auf-

träge wird darauf geachtet, dass die Objektivität und Unabhängigkeit sowohl tatsächlich als auch dem Anschein nach jederzeit gegeben sind. Dabei kommt insbesondere der *independence in appearance* und der Offenlegung im Sinne von Teil I Abschnitt G grosse Bedeutung zu. Nicht nur die innere Unabhängigkeit, sondern auch die äussere Unabhängigkeit sind Bedingungen dafür, dass ein Dritter davon ausgehen kann, dass die Prüfungsdienstleistungen unbeeinflusst und objektiv durchgeführt und somit die Verpflichtungen gegenüber der Öffentlichkeit wahrgenommen worden sind.<sup>20</sup>

(3) Die Erfahrung zeigt, dass es im Hinblick auf die Vielfalt der möglichen Fälle weder durchführbar noch sachgerecht ist, eine Liste aller Situationen zu erstellen, in denen die gleichzeitige Erbringung von Prüfungs- und anderen Dienstleistungen für den Prüfungskunden unvereinbar wäre. Die Revisionsunternehmen sind verpflichtet, die in diesen Richtlinien festgehaltenen Grundsätze sinngemäss anzuwenden.

## **C EINGESCHRÄNKTE REVISION<sup>21</sup>**

(1) Das Mitwirken bei der Buchführung ist gemäss Art. 729 Abs. 2 OR bei der eingeschränkten Revision zulässig (Doppelmandatierung). Da beim Mitwirken bei der Buchführung per se das Risiko der Selbstprüfung besteht, sind geeignete organisatorische und personelle Massnahmen erforderlich, welche eine verlässliche Prüfung sicherstellen. Das Mitwirken bei der Buchführung ist gemäss Art. 729b Abs. 1 Ziff. 3 OR im Revisionsbericht offenzulegen.

(2) Das Erbringen von Nicht-Prüfungsdienstleistungen, bei welchen die Gefahr der Selbstprüfung besteht (im Gesetz als «andere Dienstleistungen» bezeichnet), ist gemäss Art. 729 Abs. 2 OR bei der eingeschränkten Revision zulässig. Dazu gehören beispielsweise durch das Revisionsunternehmen erstellte Bewertungsgutachten zu einzelnen Bilanzpositionen, welche anschliessend Angaben im Jahresabschluss des Prüfungskunden tangieren. Da beim Erbringen solcher Nicht-Prüfungsdienstleistungen das Risiko der Selbstprüfung besteht, sind geeignete organisatorische und personelle Massnahmen erforderlich, welche eine verlässliche Prüfung sicherstellen. Das Erbringen von Nicht-Prüfungsdienstleistungen, bei welchen die Gefahr der Selbstprüfung besteht, ist gemäss Art. 729b Abs. 1 Ziff. 3 OR im Revisionsbericht offenzulegen.

(3) Das Mitwirken bei der Buchführung und das Erbringen von Nicht-Prüfungsdienstleistungen, bei welchen die Gefahr der Selbstprüfung besteht, setzt die kumulative Einhaltung der nachfolgenden Bedingungen voraus:

- a) Die Verantwortung für die Jahresrechnung bleibt in jedem Fall beim Prüfungskunden;

---

<sup>20</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstands vom 29. Juni 2017

<sup>21</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017; Bestimmung (Abs. 1 bis 4) entspricht der Formulierung im Schweizer Standard zur Eingeschränkten Revision (SER).

- b) Die Revisionsstelle übernimmt keine Aufgaben, die den Anschein erwecken könnten, sie übernehme die Verantwortung des Managements beim Prüfungskunden;
- c) Die damit verbundenen Risiken sind dem Prüfungskunden kommuniziert worden;
- d) Die Revisionsstelle stellt durch geeignete personelle und organisatorische Massnahmen eine verlässliche Prüfung sicher.

(4) Die gemäss Gesetz verlangten geeigneten organisatorischen und personellen Massnahmen sind erfüllt, wenn nicht dieselbe Person oder Personengruppe Arbeiten in der Buchführung und in der eingeschränkten Revision des gleichen Kunden durchführt. Gleiches gilt für die Nicht-Prüfungsdienstleistungen, bei welchen das Risiko der Selbstprüfung besteht. Mandatsbezogene organisatorische Massnahmen sind zulässig, sofern eine verlässliche Prüfung sichergestellt wird.

## **D ORDENTLICHE REVISION**

### **Art. 30: Allgemeines**

(1) Bei der Beratung im weitesten Sinne von Prüfungskunden durch das Revisionsunternehmen ist der Grundsatz der Unabhängigkeit der Prüfung immer zu wahren. Beratungen, durch die das Risiko entsteht, als Revisionsstelle eigene Arbeiten überprüfen zu müssen oder bei denen die Entscheidungsbefugnisse nicht klar beim Prüfungskunden liegen, sind mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar.

(2) Der Prüfungsprozess beinhaltet ausführliche Gespräche zwischen der Revisionsstelle und dem Management des Prüfungskunden. Während dieses Prozesses erfragt und erhält das Management Hinweise und Anregungen bezüglich Bilanzierungsgrundsätzen, Offenlegungspflichten im Jahresabschluss, Angemessenheit von Kontrollen und Methoden, die angewandt werden, um den Wert der ausgewiesenen Vermögensgegenstände und Schulden zu ermitteln. Fachliche Hilfe dieser Art und die Beratung bei der Anwendung der Bilanzierungsgrundsätze und von Rechnungslegungsstandards sind geeignete Massnahmen zur Förderung der ordnungsgemässen Darstellung der Jahresrechnung im Rahmen der Abschlusserstellung.

(3) Die Erbringung solcher Beratungsleistungen gefährdet die Unabhängigkeit der Revisionsstelle normalerweise nicht. Ebenso kann der Prüfungsprozess die Unterstützung eines Prüfungskunden bei der Lösung von Kontoabstimmungsproblemen, der Analyse und Zusammenfassung von Informationen zur Berichterstattung gegenüber Aufsichtsbehörden, der Erarbeitung von Entwürfen in Offenlegungsfragen sowie Vorschläge für die Berichtigung von Buchungen beinhalten. Diese Leistungen werden als normaler Bestandteil des Prüfungsprozesses angesehen und gefährden unter normalen Umständen die Unabhängigkeit nicht. Erbringt eine Revisionsstelle solche Leistungen, muss sie sicherstellen, dass ihre Mitarbeiter keine Entscheidungen treffen, die in

der Verantwortung des Prüfungskunden liegen. Zudem darf sich aus dieser Unterstützung keine bedeutende Abhängigkeit des Prüfungskunden vom Fachwissen des Prüfers ergeben.

### **Art. 31: Mitwirkung bei der Buchführung**

Das Mitwirken des Revisionsunternehmens bei der Buchführung bei einem Prüfungskunden - dies schliesst auch die Führung der Salärbuchhaltung oder anderer Hilfsbücher ein - ist nicht vereinbar mit der Unabhängigkeit (Art. 728 Abs. 2 Ziff. 4 OR).

### **Art. 32: Bewertungen<sup>22</sup>**

(1) Wird ein Revisionsunternehmen für Bewertungen (von einzelnen Bilanzpositionen oder von Unternehmen insgesamt) beigezogen und hat die Bewertungsleistung wesentliche Auswirkungen auf den Jahresabschluss des Prüfungskunden, so führen die aus der Überprüfung eigener Arbeit resultierenden Risiken zu einer Gefährdung der Objektivität. Die Abwicklung solcher Aufträge ist deshalb mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar.

(2) Wird ein Revisionsunternehmen für Bewertungen beigezogen, welche die Überprüfung der Berechnung einer vom Auftrag gebenden Prüfungskunden selbst zu entrichtenden Steuer zum Gegenstand haben oder der Erstellung einer Steuererklärung oder der Steuerplanung dienen, so birgt dies kein Risiko einer Gefährdung der Unabhängigkeit. Entweder finden solche Bewertungen keinen Eingang in die zu prüfende Jahresrechnung oder es handelt sich um Überprüfungen der Arbeit des Prüfungskunden, oder solche Arbeiten werden Gegenstand einer externen Zweitprüfung, beispielsweise durch eine Steuerbehörde.

### **Art. 33: Corporate Finance und ähnliche Aktivitäten**

(1) Die Beratung, Unterstützung oder sonstige Bereitstellung von Corporate Finance-Dienstleistungen kann zu einer Gefährdung der Unabhängigkeit durch Interessenvertretung oder Überprüfung der eigenen Arbeiten führen. Im Falle gewisser Corporate Finance-Dienstleistungen könnte dieses Risiko so erheblich sein, dass keine Schutzvorkehrungen getroffen werden können, um dieses auf ein akzeptables Mass zu reduzieren. Zum Beispiel ist bei der Beratung und Unterstützung im Zusammenhang mit Kapitalmarkttransaktionen der Kauf und Verkauf von Anteilen eines Auftrag gebenden Unternehmens mit der Erbringung von Prüfungsdienstleistungen nicht vereinbar. Ebenfalls nicht vereinbar mit der Unabhängigkeit ist die Abgabe einer Fairness Opinion für einen Prüfungskunden selbst, ausser es handle sich dabei um eine Dienstleistung, deren Resultat den Jahresabschluss des Prüfungskunden nicht beeinflusst.<sup>23</sup>

---

<sup>22</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017

<sup>23</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017

(2) Auch andere Corporate Finance-Dienstleistungen können das Risiko der Interessenvertretung oder der Überprüfung der eigenen Arbeiten schaffen, wobei aber Schutzvorkehrungen zur Reduzierung dieses Risikos auf ein akzeptables Mass ergriffen werden können. Beispiele solcher Dienstleistungen sind Tätigkeiten im Bereich der Identifizierung oder Einführung von kundenspezifisch erwünschten Kapitalquellen und die Erbringung von Strukturberatungen sowie die Unterstützung und Beratung bei der Analyse der Auswirkungen vorgesehener Transaktionen auf die Buchhaltung.

(3) In Betracht zu ziehende Schutzvorkehrungen umfassen:

- a) Vorgehensweisen und Verfahren, die es Mitarbeitern verbieten, beim Auftrag gebenden Prüfungskunden Führungsentscheide in dessen Namen zu treffen;
- b) Einsetzen von Fachpersonen, die nicht Mitglieder des Prüfungsteams sind.

(4) Due Diligence-Arbeiten im Auftrag eines Prüfungskunden beeinträchtigen die Unabhängigkeit der Revisionsstelle nicht, solange damit keine Bewertung des Zielunternehmens verbunden ist, deren Ergebnis eine wesentliche Auswirkung auf den Jahresabschluss des Prüfungskunden hat.<sup>24</sup>

#### **Art. 34: Rechtsberatung und Unterstützung bei Rechtsstreitigkeiten<sup>25</sup>**

(1) Die Rechtsberatung ist im Rahmen der allgemeinen Grundsätze mit der Unabhängigkeit vereinbar. Eine solche Rechtsberatung kann insbesondere die Bereiche des Gesellschaftsrechts, des Arbeitsrechts und des übrigen Zivilrechts sowie die rechtliche Unterstützung bei Fusionen und Übernahmen umfassen.

(2) Die Unterstützung eines Prüfungskunden bei Rechtsstreitigkeiten hingegen kann die Unabhängigkeit gefährden. Es besteht das Risiko der Überprüfung eigener Arbeiten, indem das Revisionsunternehmen die Aussichten seines Prüfungskunden selbst bei der Beilegung der Auseinandersetzung und deren Niederschlag in der Jahresrechnung nicht objektiv einschätzt.

(3) In jedem Fall ist doch besondere Sorgfalt bei der Annahme und Abwicklung solcher Aufträge geboten. Die Revisionsstelle hat alle wesentlichen Aspekte einer möglichen Gefährdung sorgfältig zu überprüfen, die Grundlagen für ihre Entscheidungen festzuhalten und die ergriffenen Schutzvorkehrungen zu dokumentieren. Mögliche Schutzvorkehrungen sind, unterschiedliche Partner / Leitende Mitarbeiter sowie getrennte Teams einzusetzen und die Entscheide vom Prüfungskunden treffen zu lassen.

---

<sup>24</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017

<sup>25</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017



(4) Kann diesen Aspekten nicht oder nicht mehr Rechnung getragen werden, soll das Mandat nicht angenommen oder, je nach Situation, niedergelegt werden.

**Art. 35: Dienstleistungen im Bereich des Steuer-, Abgabe- und Sozialversicherungsrechts<sup>26</sup>**

(1) Dienstleistungen des Revisionsunternehmens oder von Mitarbeitenden des Revisionsunternehmens im Bereich des Steuer-, Abgabe- und Sozialversicherungsrechts sind grundsätzlich mit den Unabhängigkeitsanforderungen vereinbar. Die Grenzen der Vereinbarkeit solcher Dienstleistungen mit der Revision ergeben sich auch hier anhand der allgemeinen Grundsätze (Abschnitt B).

(2) Unzulässig hingegen sind Steuerberechnungen laufender und latenter Steuerverbindlichkeiten (oder Steuerforderungen) für Gesellschaften des öffentlichen Interesses zur Vornahme von Buchungen, die für den zu prüfenden Jahresabschluss wesentlich sind.

(3) Zulässige Dienstleistungen im Bereich des Steuer-, Abgabe- und Sozialversicherungsrechts umfassen insbesondere: Unterstützung bei der Erstellung der Steuer- und Abgabedeklarationen, Beratung im Rahmen der Veranlagungen von Steuern, Abgaben und Sozialversicherungsbeiträgen, Unterstützung bei Verhandlungen gegenüber Behörden, allgemeine Steuerplanung, Unterstützung bei spezifischen Transaktionen sowie die Entwicklung und Beurteilung von Steuerstrategien, MWST-Beratung etc.

(4) Bewertungen im Rahmen von Dienstleistungen im Bereich des Steuer-, Abgabe- und Sozialversicherungsrechts sind dann mit der Revision vereinbar, wenn sie nicht direkt Gegenstand der Prüfung der Revisionsstelle werden (vergleiche Art. 32).

(5) Die Interessenvertretung im Rahmen von Rechtsmittelverfahren zu steuer-, abgabe- oder sozialversicherungsrechtlichen Streitigkeiten ist unter Vorbehalt gesetzlicher Bestimmungen zulässig. Es ist jedoch besondere Sorgfalt sowohl bei der Annahme und Abwicklung solcher Aufträge geboten. Die Revisionsstelle dokumentiert die Grundlagen ihrer Entscheidungen und Handlungen.

(6) Nicht vereinbar mit der Unabhängigkeit ist ein umfassendes Outsourcing von Steuer-, Abgabe- und Sozialversicherungsangelegenheiten auf Mitarbeitende des Revisionsunternehmens oder ein Insourcing von Mitarbeitenden des Revisionsunternehmens auf Auftragsbasis mit Kompetenzdelegation an diese Mitarbeiter.

(7) Ebenfalls nicht vereinbar mit der Unabhängigkeit ist eine Steuerberatung, mit der risikoreiche Steueroptimierungsstrukturen vorgeschlagen werden, die massgeblichen Einfluss auf die Jahresrechnung des Prüfungskunden selbst haben und somit durch die Revisionsstelle überprüft werden müssen. Lösungen, für welche eine verbindliche

---

<sup>26</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017

Rechtsauskunft der zuständigen Steuerbehörden vorliegt, gelten nicht als risikoreiche Steueroptimierungsstrukturen, ebenso wenig Lösungen, welche aus der Steuerpraxis abgeleitet werden. Die Neuartigkeit allein einer Lösung qualifiziert diese nicht als risikoreich.

### **Art. 36: Dienstleistungen im Bereich der internen Revision**

(1) Erbringt ein Revisionsunternehmen interne Revisionsdienstleistungen, besteht das Risiko, dass eine Überprüfung der eigenen Arbeiten entstehen kann, was mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar ist. Möglich sind die Übernahme der Bearbeitung von Teilaspekten der internen Revision, sofern diese Dienstleistung im Rahmen der ordentlichen Revision abgewickelt wird, sowie die unabhängige Qualitätsbeurteilung der internen Revision. Solche Teilaspekte könnten z.B. Prüfungsfelder beinhalten, für die die interne Revision nicht über genügendes Spezialwissen verfügt.

(2) Handelt es sich um eine Gesellschaft des öffentlichen Interesses, ist das Erbringen von internen Revisionsdienstleistungen unzulässig, sofern diese Dienstleistungen eine wesentliche Bedeutung für die Rechnungslegung oder den zu prüfenden Jahresabschluss haben oder sich wesentlich darauf auswirken.<sup>27</sup>

### **Art. 37: Dienstleistungen im Zusammenhang mit rechnungslegungsbezogenen Systemen der Informationstechnologie (IT) (Buchführungssysteme)<sup>28</sup>**

Dienstleistungen im Zusammenhang mit Systemen der Informationstechnologie betreffen die Einführung oder Entwicklung von Hard- oder Software. Die Systeme können Quelldaten aggregieren, Teil der rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollen sein oder Informationen erzeugen, die sich auf die Rechnungslegungsunterlagen oder den Abschluss auswirken, oder die Systeme können nicht mit den Rechnungslegungsunterlagen, den rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollen oder der Prüfung des Prüfungskunden zusammenhängen.

Je nach der Art der Dienstleistungen und der IT-Systeme kann das Erbringen von IT-Dienstleistungen zu einer Gefährdung durch Selbstprüfung führen. Die folgenden IT-Dienstleistungen werden nicht als zu einer Gefährdung der Unabhängigkeit führende Leistungen angesehen, solange die Mitarbeiter des Revisionsunternehmens keine Managementaufgaben übernehmen:

- a) die Einführung oder Entwicklung von IT-Systemen, die nicht mit den rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollen zusammenhängen;
- b) die Einführung oder Entwicklung von IT-Systemen, die keine Informationen erzeugen, die einen bedeutenden Teil der Rechnungslegungsunterlagen oder des Abschlusses bilden;

---

<sup>27</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017

<sup>28</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017



- c) die Einführung von standardmässiger Buchführungssoftware oder Software zur Berichterstattung von Finanzinformationen, die nicht vom Revisionsunternehmen ausgestaltet wurde, falls die erforderliche Anpassung an die Bedürfnisse des Prüfkunden nicht bedeutend ist und
- d) die Beurteilung und Abgabe von Empfehlungen zu einem System, das von einem anderen Dienstleister oder vom Prüfkunden ausgestaltet oder eingerichtet wurde oder betrieben wird.

Werden gegenüber einem Prüfungskunden, bei dem es sich nicht um eine Gesellschaft des öffentlichen Interesses handelt, Dienstleistungen erbracht, welche die Einführung oder Entwicklung von IT-Systemen betreffen, die (a) einen bedeutenden Teil der rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollen bilden oder (b) Informationen erzeugen, die bedeutend für die Rechnungslegungsunterlagen oder den Abschluss des Prüfungskunden sind, zu dem das Revisionsunternehmen ein Prüfungsurteil abgibt, entsteht eine Gefährdung durch Selbstprüfung. Die Gefährdung durch Selbstprüfung ist zu bedeutend, um solche Dienstleistungen zu gestatten, sofern nicht angemessene Schutzmassnahmen eingesetzt werden, die sicherstellen, dass:

- a) der Prüfungskunde seine Verantwortung für die Einrichtung und die Überwachung eines internen Kontrollsystems anerkennt;
- b) der Prüfungskunde einem kompetenten Mitarbeiter, vorzugsweise aus dem oberen Management, die Verantwortung für das Treffen aller Managemententscheidungen im Hinblick auf die Ausgestaltung und die Einrichtung der Hard- oder Software überträgt;
- c) der Prüfungskunde im Hinblick auf den Ausgestaltungs- und Einrichtungsprozess alle Managemententscheidungen trifft;
- d) der Prüfungskunde die Angemessenheit und die Ergebnisse der Ausgestaltung und Einrichtung des Systems bewertet und
- e) der Prüfungskunde für den Betrieb des Systems (Hard- und Software) sowie für die vom System verwendeten oder erzeugten Daten verantwortlich ist.

Je nach dem Grad an Vertrauen, der in die bestimmten IT-Systeme als Teil der Abschlussprüfung gelegt wird, ist festzulegen, ob solche Nichtprüfungsleistungen nur mit Mitarbeitern zu erbringen sind, die nicht Mitglieder des Prüfungsteams sind, und die innerhalb des Revisionsunternehmens zu einer anderen Abteilung gehören. Die Bedeutung jeder verbleibenden Gefährdung ist zu beurteilen, und erforderlichenfalls sind Schutzvorkehrungen zu treffen, um die Gefährdung zu beseitigen oder auf ein vertretbares Mass abzuschwächen. Ein Beispiel für eine solche Schutzmassnahme ist die Hinzuziehung eines Berufsangehörigen zur Überprüfung der Abschlussprüfungs- oder Nichtprüfungsarbeiten.

Gegenüber einer Gesellschaft des öffentlichen Interesse darf ein Revisionsunternehmen keine Dienstleistungen erbringen, welche die Einführung oder Entwicklung von IT-Systemen betreffen, die (a) einen bedeutenden Teil der rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollen bilden oder (b) Informationen erzeugen, die bedeutend für die Rechnungslegungsunterlagen oder den Abschluss des Prüfungskunden sind, zu denen das Revisionsunternehmen ein Prüfungsurteil abgibt.

#### **Art. 38: Temporäre Überlassung von Personal<sup>29</sup>**

(1) Die temporäre Überlassung von Personal kann das Risiko der Überprüfung der eigenen Arbeiten bergen. In der Praxis ist eine solche Unterstützung für kurze Zeit zulässig, sofern das Personal des Revisionsunternehmens weder in das Erbringen von unzulässigen Nicht-Prüfungsdienstleistungen noch in die Übernahme von Managementaufgaben eingebunden ist.

(2) In jeder Situation ist sorgfältig zu analysieren, ob Risiken der Überprüfung eigener Arbeiten geschaffen werden. Falls erforderlich, sind Schutzvorkehrungen zu treffen, um die Risiken zu beseitigen oder auf ein akzeptables Mass zu reduzieren; zu solchen Schutzvorkehrungen gehört,

- a) dass dem mit der Unterstützung beauftragten Personal für eine Funktion oder Tätigkeit, die es während seines temporären Einsatzes geleistet oder überwacht hat, keine Prüfungsverantwortung übertragen werden darf;
- b) dass der Prüfungskunde die Verantwortung für die Leitung und Überwachung von Tätigkeiten der Mitarbeiter des Revisionsunternehmens oder dessen Partner- oder Netzwerkunternehmen übernimmt.<sup>30</sup>

#### **Art. 39: <sup>31</sup>**

#### **Art. 40: Personalvermittlung**

(1) Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Vermittlung von Personal kann die Unabhängigkeit der Revisionsstelle gefährden. Das Ausmass der Gefährdung hängt von der Position der zu vermittelnden Person beim Prüfungskunden und von Art und Umfang der zu erbringenden Dienstleistung ab.

(2) Handelt es sich um eine Gesellschaft des öffentlichen Interesses, ist die Vermittlung (inkl. Suche und Überprüfung) von Personen, die auf die Rechnungslegung oder

---

<sup>29</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017

<sup>30</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 6. Dezember 2010.

<sup>31</sup> Aufgehoben durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017

den Jahresabschluss des Prüfungskunden einen bedeutenden Einfluss haben können, mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar.<sup>32</sup>

## IX WIRTSCHAFTLICHE ABHÄNGIGKEIT

### A DER GESETZESTEXT

*Mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar ist insbesondere die Übernahme eines Auftrags, der zur wirtschaftlichen Abhängigkeit führt (Art. 728 Abs. 2 Ziff. 5 OR).*

Sonderbestimmung für die staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen:

*Die jährlichen Honorare aus Revisions- und anderen Dienstleistungen für eine einzelne Gesellschaft und die mit ihr durch einheitliche Leitung verbundenen Gesellschaften (Konzern) dürfen 10 Prozent ihrer gesamten Honorarsumme nicht übersteigen (Art. 11 Abs. 1 lit. a RAG).*

### B DIE EINZELNEN ASPEKTE

(1) Das von einem Prüfungskunden zu leistende Honorar setzt sich zusammen aus dem für die Prüfungsdienstleistungen zu entrichtenden Entgelt sowie aus der Vergütung für alle vom Revisionsunternehmen zusätzlich erbrachten Dienstleistungen. Bei globalen Prüfungsmandaten sind nur die vom schweizerischen Revisionsunternehmen erbrachten Dienstleistungen massgebend.

(2) Eine zu starke Abhängigkeit von den Honoraren eines Prüfungskunden kann zur Besorgnis Anlass geben, dass Eigeninteressen bestehen und dass sich hieraus eine tatsächliche oder nach aussen wahrnehmbare Beeinträchtigung der Objektivität ergeben kann.

(3) Bei Gesellschaften des öffentlichen Interesses dürfen die jährlichen Honorare aus Revisions- und anderen Dienstleistungen für eine einzelne Gesellschaft und die mit ihr durch einheitliche Leitung verbundenen Gesellschaften (Konzern) 10 Prozent ihrer gesamten Honorarsumme nicht übersteigen. Massgebend für die 10 Prozent Regel ist die Honorarsumme für sämtliche Dienstleistungen.

---

<sup>32</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom 29. Juni 2017

## X HONORARGESTALTUNG

### A DER GESETZESTEXT

*Mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar ist insbesondere der Abschluss (...) eines Vertrags, der ein Interesse der Revisionsstelle am Prüfergebnis begründet (Art. 728 Abs. 2 Ziff. 6 OR).*

Der andere Aspekt von Art. 728 Abs. 2 Ziff. 6 wird in Teil IV behandelt.

### B DIE EINZELNEN ASPEKTE

#### **Art. 41: Höhe und Art der Honorare im Allgemeinen**

Revisionsunternehmen vermeiden die tatsächliche oder scheinbare Beeinträchtigung ihrer Objektivität und Unabhängigkeit im Zusammenhang mit Höhe oder Art der Honorare, die sie einem Prüfungskunden in Rechnung stellen.

#### **Art. 42: Honorarniveau**

Erlangt ein Revisionsunternehmen einen Prüfungsauftrag zu einem deutlich niedrigeren Honorar als das von einem Vorgänger in Rechnung gestellte oder von anderen Gesellschaften angebotene Honorar, bleibt die Unabhängigkeit gewahrt, solange dem Auftrag ausreichend Zeit und qualifiziertes Personal zugewiesen sind und alle anwendbaren Prüfungsstandards, Richtlinien und Qualitätskontrollverfahren eingehalten werden.

#### **Art. 43: Erfolgshonorare für Prüfungsdienstleistungen**

(1) Ein Erfolgshonorar liegt vor, wenn die Höhe der Vergütung vom Ergebnis der Tätigkeit (hier insbesondere von der Prüfungsdienstleistung) oder einer Transaktion abhängig ist und auf einer vorher festgelegten Basis berechnet wird.

(2) Ein Erfolgshonorar gibt stets Anlass zur Besorgnis, dass ein Revisionsunternehmen bei der Durchführung der Prüfungsdienstleistung durch eigene Interessen oder durch die Vertretung der Interessen Anderer entweder tatsächlich befangen ist oder eine Befangenheit angenommen werden kann.

(3) Daraus ergibt sich, dass die Vereinbarung von Erfolgshonoraren für Prüfungsdienstleistungen mit dem Grundsatz der Unabhängigkeit nicht zu vereinbaren ist.

#### **Art. 44: Erfolgshonorare für Nicht-Prüfungsdienstleistungen**

(1) Ein Erfolgshonorar, das von einem Revisionsunternehmen für eine Nicht-Prüfungsdienstleistung an einen Prüfungskunden in Rechnung gestellt wird, kann ebenfalls ein Risiko aus der Wahrnehmung eigener Interessen und der Interessenvertretung verursachen. Ist die Höhe des Honorars für eine Nicht-Prüfungsdienstleistung vom Ergebnis der Tätigkeit abhängig, könnten die Risiken durch die Anwendung von Schutzvorkehrungen nicht auf ein annehmbares Mass reduziert werden. Folglich besteht einzig die Möglichkeit, solche Vereinbarungen nicht anzunehmen oder einzugehen.

(2) Die Vereinbarung von Erfolgshonoraren für Nicht-Prüfungsdienstleistungen ist indessen für transaktionsbezogene Tätigkeiten, die in den entsprechenden Märkten üblicherweise auf Erfolgsbasis honoriert werden, zulässig. Dabei ist die Bedeutsamkeit der verursachten Risiken anhand der diese beeinflussenden Faktoren zu analysieren. Wenn dieses Risiko nicht eindeutig unerheblich ist, sollten erforderliche Schutzvorkehrungen (z.B. Offenlegung von Höhe und Art der Honorare gegenüber dem Prüfungsausschuss bzw. dem Verwaltungsrat oder obersten Leitungsorgan) in Betracht gezogen werden, um das Risiko auf ein annehmbares Mass zu reduzieren. Entsprechende Überlegungen sind insbesondere in den Fällen anzustellen, wo das Erfolgshonorar in einem offensichtlichen Missverhältnis zum Aufwand der erbrachten Dienstleistung steht.<sup>33</sup>

#### **Art. 45: Ausstehende Honorare**

(1) Ein Risiko aus der Wahrnehmung eigener Interessen kann entstehen, wenn Honorare, die von einem Prüfungskunden geschuldet sind, über einen längeren Zeitraum hinweg unbezahlt bleiben, insbesondere wenn vor der Erstellung des Prüfungsberichts für das folgende Jahr ein erheblicher Teilbetrag ausstehend ist.<sup>34</sup>

(2) Das Revisionsunternehmen sollte auch erwägen, ob es aufgrund der Bedeutung der überfälligen Honorare für das Revisionsunternehmen angebracht ist, eine Wiederwahl zu akzeptieren.

## **XI GESCHENK- UND VORTEILSANNAHME**

### **A DER GESETZESTEXT**

*Mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar ist insbesondere die Annahme von wertvollen Geschenken oder von besonderen Vorteilen (Art. 728 Abs. 2 Ziff. 7 OR).*

<sup>33</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstands vom 29. Juni 2017

<sup>34</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstands vom 29. Juni 2017

## B DIE EINZELNEN ASPEKTE

### Art. 46: Geschenk- und Vorteilsannahme<sup>35</sup>

Das Revisionsunternehmen, die Mitglieder des Prüfungsteams sowie Personen, welche die Prüfungsdienstleistungen beeinflussen können (*chain of command*) und ihre unmittelbaren Familienangehörigen dürfen im Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit keine Geschenke, die den üblichen Rahmen einer Aufmerksamkeit übersteigen, oder besondere Vorteile vom Prüfungskunden annehmen oder sich zusichern lassen.

### Art. 47: <sup>36</sup>

## XII RECHTLICHE AUSEINANDERSETZUNGEN

### A DER GESETZESTEXT

*Die Revisionsstelle muss unabhängig sein und sich ihr Prüfungsurteil objektiv bilden. Die Unabhängigkeit darf weder tatsächlich noch dem Anschein nach beeinträchtigt sein (Art. 728 Abs. 1 und Art. 729 Abs. 1 OR).*

### B DIE EINZELNEN ASPEKTE

(1) In Fällen von drohenden oder bestehenden rechtlichen Auseinandersetzungen des Revisionsunternehmens mit dem Prüfungskunden selbst unternimmt die Revisionsstelle alle notwendigen Schritte, um eine tatsächliche oder scheinbare Beeinträchtigung der Objektivität und Unabhängigkeit zu vermeiden; unwesentliche Fälle beeinträchtigen die Unabhängigkeit nicht.

(2) Wird zwischen einem Revisionsunternehmen und einem Prüfungskunden selbst ein Rechtsstreit geführt oder zeichnet sich ein solcher ab, können sich Zweifel ergeben, ob das Revisionsunternehmen einen objektiven Prüfungsbericht abgibt. Weiter kann ein bestehendes oder drohendes Verfahren bewirken, dass die Geschäftsleitung des Kunden dem Revisionsunternehmen nicht alle erforderlichen Informationen zur Verfügung stellt.<sup>37</sup>

<sup>35</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstands vom (Datum)

<sup>36</sup> Aufgehoben durch Beschluss des Vorstandes vom (Datum)

<sup>37</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom (Datum)

(3) Gefährdet die Auseinandersetzung in der Einschätzung der Umstände, wie sie ein Dritter vornimmt, die Unabhängigkeit des Revisionsunternehmens und kann die Gefährdung nicht durch Schutzvorkehrungen auf ein annehmbares Mass reduziert werden, kann es für das Revisionsunternehmen nach pflichtgemäßem Ermessen notwendig werden, das Mandat niederzulegen. Dies ist insbesondere der Fall, wenn der Prüfungskunde selbst gegen das Revisionsunternehmen eine Klage wegen Pflichtverletzung einreicht.<sup>38</sup>

## XIII BEHERRSCHUNG DES REVISIONSUNTERNEHMENS

### A DER GESETZESTEXT

*Die Bestimmungen über die Unabhängigkeit erfassen auch Gesellschaften, die mit der zu prüfenden Gesellschaft oder der Revisionsstelle unter einheitlicher Leitung stehen (Art 728 Abs. 6 OR).*

Voraussetzungen für Revisionsunternehmen:

*Ein Revisionsunternehmen wird als Revisionsexperte oder als Revisor zugelassen, wenn die Mehrheit der Mitglieder seines obersten Leitungs- oder Verwaltungsorgans sowie seines Geschäftsführungsorgans über die entsprechende Zulassung verfügt (Art. 6 Abs. 1 lit. a RAG).*

### B DIE EINZELNEN ASPEKTE

#### **Art. 48: Grundsatz**

(1) Das Revisionsunternehmen stellt sicher, dass keine Personen Einfluss auf die Geschäftstätigkeit ausüben können, die nicht Berufsangehörige sind.

(2) Das Revisionsunternehmen stellt überdies sicher, dass lediglich Wirtschaftsprüfer Einfluss auf die Prüfungstätigkeit nehmen können.

#### **Art. 49: Aktionärs-/Gesellschafterkreis**

Die Stimmenmehrheit derjenigen Gesellschaften, welche Prüfungsdienstleistungen anbieten, muss in der Hand von bei Revisionsunternehmen tätigen Berufsangehörigen liegen (siehe auch Art. 54).

---

<sup>38</sup> Geändert durch Beschluss des Vorstandes vom (Datum)



### **Art. 50: Leitungs-, Verwaltungs- und Geschäftsführungsorgan**

Die Mehrheit der Mitglieder des obersten Leitungs- oder Verwaltungsorgans sowie des Geschäftsführungsorgans muss aus in der Gesellschaft tätigen Personen bestehen, die über die Zulassung als Revisor bzw. bei der ordentlichen Revision als Revisions-experte verfügen.

### **Art. 51: Prüfungsmandatsbezogene Entscheide**

Durch geeignete organisatorische oder andere Massnahmen stellt das Revisionsunternehmen sicher, dass für Prüfungsdienstleistungen lediglich Personen, die für die Ausübung dieser Tätigkeiten zugelassen sind, einen Entscheid treffen können bezüglich der Annahme bzw. Niederlegung eines Prüfungsauftrages, der Planung und Durchführung einer Prüfungsdienstleistung sowie der Berichterstattung über die Ergebnisse der Prüfung.

## **XIV SCHLUSSBESTIMMUNGEN**

### **A SICHERSTELLUNG DER EINHALTUNG DIESER RICHTLINIEN DURCH DIE REVISIONSUNTERNEHMEN**

(1) Die Revisionsunternehmen stellen durch geeignete Massnahmen sicher, dass diese Richtlinien zur Unabhängigkeit zu jeder Zeit eingehalten und allfällige Verstösse rasch erkannt und behoben werden können und dass deren Einhaltung zuhanden von EXPERTsuisse bestätigt werden kann.

(2) Die Massnahmen des Revisionsunternehmens zur Sicherstellung der Einhaltung der Richtlinien zur Unabhängigkeit umfassen u.a. Folgendes:

- a) Organisation des Revisionsunternehmens;
- b) Information und Ausbildung der Mitarbeiter;
- c) Implementierung der notwendigen Systeme und Hilfsmittel;
- d) Durchführung entsprechender Prüfungsschritte (mandatsbezogen);
- e) Anlaufstelle für alle Fragen der Unabhängigkeit;
- f) Sanktionen



## **B SICHERSTELLUNG DER EINHEITLICHEN UMSETZUNG SOWIE VERFAHREN BEI VERSTOSS GEGEN DIESE RICHTLINIEN**

(1) Die Mitgliedschaftskommission prüft im Rahmen der periodischen Überprüfung der Einhaltung der Mitgliedschaftsvoraussetzungen durch Nachkontrollen, dass die in diesen Richtlinien festgelegten Grundsätze eingehalten und einheitlich umgesetzt worden sind.

(2) Die Mitgliedschaftskommission kann ausserhalb der periodischen Überprüfung auf Hinweise hin tätig werden und beim Mitglied unternehmensinterne Prüfungen durchführen.

(3) Bei Nichteinhaltung der Vorschriften wird dem Revisionsunternehmen in der Regel eine Frist von höchstens einem Jahr zur Herstellung des ordnungsgemässen Zustandes eingeräumt.

(4) Aufgrund der Feststellungen der Mitgliedschaftskommission kann der Geschäftsleitende Ausschuss Anzeige bei der Standeskommission erstatten.

(5) Die auf generelle Anzeige oder auf Selbstanzeige hin oder von Amtes wegen tätig werdende Standeskommission beurteilt den Sachverhalt (in Anwendung des Reglements über die Standeskommission und über das unabhängige Schiedsgericht sowie der dazugehörigen Verfahrensordnung) abschliessend.

## **C ÜBERGANGSREGELUNGEN**

### **Art. 52: Gesetzliche Übergangsbestimmungen**

Die nachstehenden gesetzlichen Übergangsbestimmungen sind zu beachten:

*Die Bestimmungen dieses Gesetzes zur Revisionsstelle gelten vom ersten Geschäftsjahr an, das mit dem Inkrafttreten dieses Gesetzes oder danach beginnt (Art. 7 Übest. OR, Obligationenrecht [GmbH-Recht sowie Anpassungen im Aktien-, Genossenschafts-, Handelsregister- und Firmenrecht]).*

*Die Bestimmungen der Änderung vom 16. Dezember 2005 betreffend die Buchführung und die Revisionsstelle gelten vom ersten Geschäftsjahr an, das mit dem Inkrafttreten dieses Gesetzes oder danach beginnt (Art. 6c Übest. ZGB, Obligationenrecht [GmbH-Recht sowie Anpassungen im Aktien-, Genossenschafts-, Handelsregister- und Firmenrecht]).*

*Erfüllt eine natürliche Person oder ein Revisionsunternehmen die Aufgaben einer Revisionsstelle, so gelten die Vorschriften dieses Gesetzes, sobald auf die zu prüfende juristische Person die neuen Vorschriften zur Revisionsstelle vom 16. Dezember 2005 Anwendung finden.*

*Erbringen natürliche Personen oder Revisionsunternehmen andere Revisionsdienstleistungen, so findet das neue Recht mit Inkrafttreten dieses Gesetzes Anwendung.*

*Natürliche Personen und Revisionsunternehmen, die bis vier Monate nach Inkrafttreten dieses Gesetzes bei der Aufsichtsbehörde ein Gesuch um Zulassung als Revisorin, Revisor, Revisionsexpertin, Revisionsexperte oder staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen einreichen, dürfen bis zum Entscheid über die Zulassung Revisionsdienstleistungen im Sinne von Artikel 2 Buchstabe a erbringen. Die Aufsichtsbehörde bestätigt der Gesuchstellerin oder dem Gesuchsteller schriftlich die fristgerechte Einreichung des Gesuchs. Sie macht der Börse Mitteilung über die eingereichten Gesuche um Zulassung als staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen.*

*(...)*

*(Art. 43 RAG, Revisionsaufsichtsgesetz)*

*Der Schlusstitel des Zivilgesetzbuches gilt für dieses Gesetz, soweit die folgenden Bestimmungen nichts anderes vorsehen.*

*Die Bestimmungen des neuen Gesetzes werden mit seinem Inkrafttreten auf bestehende Gesellschaften anwendbar (Art. 1 Abs. Übest. OR-GmbH, Obligationenrecht [GmbH-Recht sowie Anpassungen im Aktien-, Genossenschafts-, Handelsregister- und Firmenrecht]).*

*Die Pflicht zur Bezeichnung einer Revisionsstelle gilt vom ersten Geschäftsjahr an, das mit dem Inkrafttreten dieses Gesetzes oder danach beginnt (Art. 7 Übest. OR-GmbH, Obligationenrecht [GmbH-Recht sowie Anpassungen im Aktien-, Genossenschafts-, Handelsregister- und Firmenrecht]).*

### **Art. 53: Längerfristige Tätigkeit für einen Prüfungskunden**

Die gemäss den Richtlinien zur Unabhängigkeit 2001 vorgeschriebene Berechnung der 7-jährigen Rotationspflicht für leitende Revisoren bestimmter Gesellschaften bleibt in Kraft und wird durch die Gesetzeseinführung nicht unterbrochen. Dieser Grundsatz Nr. 5 lautet: "(...) ein Prüfer (darf) bei folgenden Kategorien von Prüfungskunden während maximal sieben Jahren die Verantwortung als Mandatsleiter (in Spezialgesetzen auch leitender Revisor genannt) übernehmen:

- a) Gesellschaften, deren Titel (Aktien, PS, Obligationen usw.) in der Schweiz oder im Ausland an einer Börse gehandelt werden
- b) Unternehmen, welche dem Bundesgesetz über die Banken und Sparkassen, dem Bundesgesetz über die Börsen und den Effektenhandel oder dem Bundesgesetz über die kollektiven Kapitalanlagen unterstellt sind."

#### **Art. 53a: Längerfristige Tätigkeit für Publikumsgesellschaften<sup>39</sup>**

(1) Teil VI Abschnitt B Abs. 3 ist erstmals für Prüfungen anwendbar, die Geschäftsjahre betreffen, die am oder nach dem 15. Dezember 2011 beginnen.

(2) Für die Berechnung der 7-jährigen Rotationsfrist sind auch Jahre zu berücksichtigen, die beim Inkrafttreten dieser Bestimmung bereits vergangen sind und in denen eine Person eine in Teil VI Abschnitt B Abs. 3 umschriebene Funktion inne hatte.

(3) Die bisherige Begrenzung der Tätigkeit des leitenden Revisors auf 7 Jahre bleibt von der neuen Regelung in Teil VI Abschnitt B Abs. 3 unberührt.

#### **Art. 54: Aktionärs-/Gesellschafterkreis im Sinne von Art. 49**

Die Richtlinien zur Unabhängigkeit 1992 sahen in Ziff. 3.5 Abs. 1 vor, dass die Stimmenmehrheit direkt oder indirekt in der Hand von bei Abschlussprüfern tätigen Berufsangehörigen liegen muss; Ziff. 5.3 sah als Übergangsbestimmung vor, dass eine diesbezügliche Anpassung spätestens bei der nächsten Handänderung erforderlich ist. Für Revisionsunternehmen, die vor 2001 Mitglieder des Verbands geworden sind, gilt diese Übergangsbestimmung weiterhin, sofern die Gesellschafter des Revisionsunternehmens weder Banken noch Anwaltskanzleien sind.

## **XV INKRAFTTRETEN**

(1) Diese Richtlinien wurden vom Vorstand am 12. Dezember 2006 beschlossen und treten am 1. Januar 2008 in Kraft. Sie ersetzen die Richtlinien zur Unabhängigkeit vom 21. März / 14. Juni 2001.

(2) Mit Beschluss vom 6. Dezember 2010 hat der Vorstand einzelne Bestimmungen dieser Richtlinien überarbeitet bzw. eingefügt und per 1. Januar 2011 in Kraft gesetzt.

(3) Mit Beschluss vom 1. Dezember 2014 hat der Vorstand der Anpassung aller Bestimmungen dieses Reglements/dieser Richtlinie, welche im Zusammenhang mit der

---

<sup>39</sup> Eingefügt durch Beschluss des Vorstandes vom 6. Dezember 2010.

anlässlich der Generalversammlung vom 27. November 2014 beschlossenen Namensänderung/Aufnahme von Treuhandexperten stehen, zugestimmt und per 1. April 2015 in Kraft gesetzt.

(4) Mit Beschluss vom 29. Juni 2017 hat der Vorstand einzelne Bestimmungen dieser Richtlinien überarbeitet bzw. eingefügt. Diese Änderungen treten am 1. Januar 2018 in Kraft und gelten somit für alle Prüfungen betreffend Zeiträume oder Ereignisse ab diesem Datum.

**EXPERTsuisse** – Schweizer Expertenverband für Wirtschaftsprüfung, Steuern und Treuhand

Der Präsident:

Der Direktor:

Dominik Bürgy

Dr. Marius Klauser