

WIRTSCHAFTSPRÜFER VEREINIGUNG

VERBINDLICHE RICHTLINIEN ZUR UNAB- HÄNGIGKEIT BEI DER DURCHFÜHRUNG VON ABSCHLUSSPRÜFUNGEN GEMÄSS ART. 9b ABS. 6 WPRG VOM 25. NOVEMBER 2010

(Fassung vom Juni 2011)

I RAHMENBEDINGUNGEN**A Definitionen**

Art. 1	Der Begriff der Unabhängigkeit	6
Art. 2	Prüfungskunde	6
Art. 3	Nahe stehende Gesellschaft (Nicht-Kunde) des Prüfungskunden	6,7
Art. 4	Revisionsstelle	7
Art. 5	Revisionsunternehmen	7
Art. 6	Partner- und Netzwerkunternehmen	7
Art. 7	Partner / Leitende Mitarbeiter	7
Art. 8	Leitender Revisor	7
Art. 8a	Verantwortliche Prüfer	7,8
Art. 9	Prüfungsteam	8
Art. 10	Prüfer	8
Art. 11	Personen, welche die Prüfungsdienstleistung beeinflussen können (chain of command)	8
Art. 12	Unmittelbare Familienangehörige	8
Art. 13	Nahe Verwandte	8
Art. 14	Berufsangehöriger	8
Art. 15	Finanzielle Beteiligung	8,9
Art. 16	Bedeutende (wesentliche) indirekte finanzielle Beteiligung	9
Art. 17	Dauer des Prüfungsauftrages	9

B Die gesetzlichen Bestimmungen zur Unabhängigkeit der Revisionsstelle

Diverse Gesetzesartikel	9-13
-------------------------	------

C Standard zur Revision von gemeinnützigen Stiftungen - Revisionsstelle gemäss Art. 552 § 27 PGR 13**D Anwendung der Begriffe des Aktienrechts auf andere Rechtsformen und Organisationen** 14**E Ausländische Regelwerke und Bestimmungen internationaler Berufsorganisationen** 14**F Die Standesrichtlinien der Wirtschaftsprüfer-Vereinigung** 14**G Geltungsbereich** 14,15**H Grundsätze allgemeiner Art** 15,16**II FÜHRUNGS- UND ENTSCHEIDFUNKTIONEN****A Die Gesetzestexte** 16

B	Die einzelnen Aspekte	
Art. 18	Grundsatz	17
Art. 19	Mitgliedschaft im Verwaltungsrat	17
Art. 20	Übernahme von Managementfunktionen	17
III	FINANZIELLE BEZIEHUNGEN	
A	Die Gesetzestexte	17
B	Die einzelnen Aspekte	
Art. 21	Geltungsbereich	17
Art. 22	Kreis der von der finanziellen Unabhängigkeit erfassten Personen	18
Art. 23	Finanzielle Beteiligungen	18
Art. 24	Andere finanzielle Beziehungen	18,19
IV	GESCHÄFTLICHE BEZIEHUNGEN	
A	Die Gesetzestexte	19
B	Verträge zu nicht marktkonformen Bedingungen	19
C	Gemeinsame Interessen mit dem Prüfungskunden	19
V	PERSÖNLICHE UND FAMILIÄRE BEZIEHUNGEN	
A	Die Gesetzestexte	20
B	Die einzelnen Aspekte	20,21
VI	LÄNGERFRISTIGE TÄTIGKEIT FÜR EINEN PRÜFUNGSKUNDEN	
A	Allgemeine Grundsätze	21
B	Unternehmen von öffentlichem Interesse	21
VII	BESCHÄFTIGUNGSVERHÄLTNISSE	
A	Einleitung	21
B	Wechsel vom Prüfungskunden zum Revisionsunternehmen	22
C	Wechsel vom Revisionsunternehmen zum Prüfungskunden	22

D	Unternehmen von öffentlichem Interesse	
Art. 25	Der Gesetzestext	22,23

VIII BUCHFÜHRUNG SOWIE WEITERE DIENSTLEISTUNGEN

A	Die Gesetzestexte	23
B	Allgemeine Grundsätze	23,24
C	Prüferische Durchsicht (im Sinne von Art. 1058 Abs. 2 PGR)	24
D	Abschlussprüfung (im Sinne von Art. 1058 Abs. 1 PGR)	
Art. 26	Allgemeines	24,25
Art. 27	Mitwirkung bei der Buchführung	25
Art. 28	Bewertungen	25,26
Art. 29	Corporate Finance und ähnliche Aktivitäten	26
Art. 30	Interessenvertretung und Rechtsberatung	27
Art. 31	Dienstleistungen im Bereich des Steuer-, Abgabe- und Sozialversicherungsrechts	27,28
Art. 32	Dienstleistungen im Bereich der Internen Revision	28
Art. 33	Dienstleistungen im Bereich der Entwicklung oder Umsetzung von Finanzinformationssystemen (Buchführungssysteme)	28
Art. 34	Temporäre Bereitstellung von Personal an Prüfungskunden	28,29
Art. 35	Portfolio Management für Dritte	29
Art. 36	Personalvermittlung	29

IX WIRTSCHAFTLICHE ABHÄNGIGKEIT

A	Die Gesetzestexte	30
B	Die einzelnen Aspekte	30

X HONORARGESTALTUNG

A	Der Gesetzestext	30
B	Die einzelnen Aspekte	
Art. 37	Höhe und Art der Honorare im Allgemeinen	31
Art. 38	Honorarniveau	31
Art. 39	Erfolgshonorare für Prüfungsdienstleistungen	31
Art. 40	Erfolgshonorare für Nicht-Prüfungsdienstleistungen	31
Art. 41	Ausstehende Honorare	32

XI	GESCHENK- UND VORTEILSANNAHME	
A	Der Gesetzestext	32
B	Die einzelnen Aspekte	
Art. 42	Geschenkannahme	32
Art. 43	Vorteilsannahme	32
XII	RECHTLICHE AUSEINANDERSETZUNGEN	
A	Der Gesetzestext	32
B	Die einzelnen Aspekte	33
XIII	BEHERRSCHUNG DES REVISIONSUNTERNEHMENS	
A	Die Gesetzestexte	33
B	Die einzelnen Aspekte	
Art. 44	Grundsatz	34
Art. 45	Aktionärs-/Gesellschafterkreis	34
Art. 46	Leitungs-, Verwaltungs- und Geschäftsführungsorgan	34
Art. 47	Prüfungsmandatsbezogene Entscheide	34
XIV	SCHLUSSBESTIMMUNGEN	
A	Sicherstellung der Einhaltung dieser Richtlinien durch die Revisionsunternehmen	35
B	Sicherstellung der einheitlichen Umsetzung sowie Verfahren bei Verstoss gegen diese Richtlinien	35,36
C	Übergangsregelungen	36
XV	INKRAFTTRETEN	36

Zur besseren Lesbarkeit werden nachstehend die personenbezogenen Ausdrücke nur in männlicher Form verwendet.

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 Interessenskonflikten.

Art. 2: Prüfungskunde

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

Art. 3: Nahestehende Gesellschaft (Nicht-Kunde) des Prüfungskunden

(1) Als nahe stehende 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 Beteiligun-

gen, 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 (Berufsträger) 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. nahe stehender Gesellschaften, jedoch ohne Partner- und Netzwerkunternehmen).

Art. 6: Partner- und Netzwerkunternehmen

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

(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 (vergleiche aber Art. 9c Abs. 2 Bst. a WPRG – Seite 10).

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.

Art. 10: Prüfer

Jedes Mitglied des Prüfungsteams ist ein Prüfer.

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. Dazu gehören insbesondere die direkten Vorgesetzten des leitenden Revisors sowie die Mitglieder der Geschäftsleitung und des Verwaltungsrates des Revisionsunternehmens.

Art. 12: Unmittelbare Familienangehörige

Zu den unmittelbaren Familienangehörigen der Mitarbeiter des Revisionsunternehmens zählen Ehegatten, Lebensabschnittspartner 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.

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, 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 nahe stehenden Gesellschaften in irgendeiner Form verbürgt oder garantiert werden.

Art. 16: Bedeutende (wesentliche) indirekte finanzielle Beteiligung

Eine indirekte finanzielle Beteiligung an einem Prüfungskunden sowie seiner Konzerngesellschaften 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 der Abschlussprüfung 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. 192 PGR:

"(1) Das oberste Organ kann als Revisionsstelle einen oder mehrere Revisoren wählen, die weder der Verwaltung angehören noch letzterer unterstehende Angestellte der Verbandsperson sein dürfen und ihre Befugnisse und Pflichten gemäss Gesetz, Statuten, allenfalls Beschlüssen des obersten Organs entgeltlich oder unentgeltlich ausüben.

(2) Die Revisionsstelle darf keine Anteilsrechte, auch nicht über Drittpersonen, an der zu prüfenden Gesellschaft halten, durch welche sie in irgend einer Weise einen Einfluss auf die Verwaltung oder die Leitung der Gesellschaft ausüben könnte.

(3) Nicht gewählt werden darf eine Revisionsstelle, an der die zu prüfende Gesellschaft Anteilsrechte, auch über Drittpersonen, hält, durch welche sie in irgend einer Weise einen Einfluss auf die Verwaltung oder die Leitung der Revisionsgesellschaft ausüben könnte."

Art. 9a WPRG:

"Grundsatz

Wirtschaftsprüfer und Revisionsgesellschaften haben ihre Tätigkeit in Unabhängigkeit von Kunden oder Dritten auszuüben."

Art. 9b WPRG:

"Durchführung von Abschlussprüfungen

(1) Wirtschaftsprüfer und Revisionsgesellschaften dürfen eine Abschlussprüfung nicht durchführen, wenn zwischen ihnen oder ihrem Netzwerk und dem geprüften Unternehmen unmittelbar oder mittelbar eine finanzielle oder geschäftliche Beziehung, ein Beschäftigungsverhältnis oder eine sonstige Verbindung besteht, aus der ein objektiver, verständiger und informierter Dritter den Schluss ziehen würde, dass ihre Unabhängigkeit gefährdet ist. Hierzu kann auch die Erbringung zusätzlicher Leistungen zählen, die keine Prüfungsleistungen sind.

(2) Ein Netzwerk im Sinne von Abs. 1 liegt vor, wenn Personen bei ihrer Berufsausübung zur Verfolgung gemeinsamer wirtschaftlicher Interessen für eine gewisse Dauer zusammenwirken.

(3) Bei der Durchführung von Abschlussprüfungen haben Wirtschaftsprüfer und Revisionsgesellschaften in ihren Arbeitspapieren alle bedeutsamen Risiken für ihre Unabhängigkeit und die zur Minderung dieser Risiken ergriffenen Schutzmassnahmen zu dokumentieren.

(4) Weder die Anteilseigner noch die Eigentümer einer Revisionsgesellschaft noch die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane dieser oder einer verbundenen Gesellschaft dürfen in einer Weise in eine Abschlussprüfung eingreifen, die die Unabhängigkeit und Unparteilichkeit des Wirtschaftsprüfers, der die Abschlussprüfung für die Revisionsgesellschaft durchführt, gefährdet.

(5) Die Honorare für Abschlussprüfungen sind so zu bemessen, dass sie nicht von der Erbringung zusätzlicher Leistungen für das geprüfte Unternehmen beeinflusst oder bestimmt werden. Sie dürfen an keinerlei Bedingungen geknüpft werden."

Art. 9c WPRG:

"Unternehmen von öffentlichem Interesse

(1) Ein Wirtschaftsprüfer ist von der Abschlussprüfung einer Gesellschaft, deren Wertpapiere in einem EWRA-Vertragsstaat zum Handel an einem geregelten Markt im Sinne des Art. 4 Abs. 1 Ziff. 14 der Richtlinie 2004/39/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 21. April 2004 über Märkte für Finanzinstrumente zugelassen sind, ausgeschlossen, wenn er als verantwortlicher Prüfungsleiter einen Bericht im Sinne von Art. 196 PGR bereits in sieben oder mehr Fällen unterzeichnet hat. Dies gilt nicht nach einer Unterbrechung der Prüfungstätigkeit für zumindest zwei aufeinander folgende Geschäftsjahre.

(2) Verantwortlicher Prüfungsleiter ist ein Wirtschaftsprüfer, der:

- a) den Bericht im Sinne von Art. 196 PGR unterzeichnet;*
- b) von einer Revisionsgesellschaft als für die Durchführung einer Jahres- oder Konzernabschlussprüfung vorrangig verantwortlich bestimmt worden ist;*
- c) von einer Revisionsgesellschaft als für die Durchführung der Konzernabschlussprüfung auf der Ebene bedeutender Tochtergesellschaften vorrangig verantwortlich bestimmt worden ist."*

(3) Verantwortliche Prüfungsleiter, die bei einem Unternehmen gemäss Abs. 1 eine Abschlussprüfung durchgeführt haben, dürfen dort innerhalb von zwei Jahren nach der Beendigung der Prüfungstätigkeit keine wichtige Führungsposition ausüben.

(4) Wirtschaftsprüfer und Revisionsgesellschaften, die Abschlussprüfungen bei Unternehmen gemäss Abs. 1 durchführen, haben:

- a) in einem gesonderten Abschnitt des Prüfungsberichts schriftlich ihre Unabhängigkeit zu erklären;
- b) dem Prüfungsausschuss jährlich über Risiken für ihre Unabhängigkeit sowie die von ihnen gemäss Art. 9b Abs. 3 dokumentierten Schutzmassnahmen zu berichten; und
- c) den Prüfungsausschuss über Leistungen zu informieren, die sie zusätzlich zu den Abschlussprüfungsleistungen erbracht haben."

Art. 37 BankG:

"(4) Die Revisionsstellen müssen von den zu revidierenden Banken und Wertpapierfirmen unabhängig sein."

Art. 42 BankV:

"(1) Die Revisionsstelle darf weder Verwaltungs- und Buchführungsaufträge der zu prüfenden Bank oder Wertpapierfirma noch sonstige Aufgaben übernehmen, die mit dem Prüfungsauftrag unvereinbar sind.

(2) Die aus den Aufträgen einer Bank oder Wertpapierfirma und der mit ihnen verbundenen Unternehmen unter normalen Verhältnissen zu erwartenden jährlichen Honorareinnahmen dürfen nicht mehr als 10 % der gesamten jährlichen Honorareinnahmen der Revisionsstelle ausmachen. Die FMA kann Ausnahmen bewilligen.

(3) Die Mitglieder der Verwaltung und Geschäftsleitung und die Angestellten der Revisionsstelle oder der internen Revision eines Revisionsverbandes müssen von der zu prüfenden Bank oder Wertpapierfirma und den mit diesen verbundenen Gesellschaften unabhängig sein."

Art. 27 IUG:

"(1) Die Investmentunternehmen und die Verwaltungsgesellschaften haben ihre Geschäftstätigkeit jedes Jahr durch eine von ihnen unabhängige und von der FMA anerkannte Revisionsstelle prüfen zu lassen."

Art. 96 IUV:

"(1) Die externe Revisionsstelle darf weder Verwaltungs- und Buchführungsaufträge des zu prüfenden Investmentunternehmens und der Verwaltungsgesellschaft noch sonstige Aufgaben übernehmen, die mit dem Prüfungsauftrag unvereinbar sind.

(2) Die Honorareinnahmen aus einem Revisionsmandat dürfen im Durchschnitt nicht mehr als 20 % der gesamten jährlichen Honorareinnahmen der externen Revisionsstelle ausmachen. Revisionsmandate bei Investmentunternehmen, die von derselben Verwaltungsgesellschaft betreut werden, gelten als ein einziges Revisionsmandat."

Art. 40 VersAG:

"(1) Die Versicherungsunternehmen haben ihre Geschäftstätigkeit jedes Jahr durch eine von ihnen unabhängige und von der Aufsichtsbehörde anerkannte Revisionsstelle prüfen zu lassen. Sie haben der Revisionsstelle alle Auskünfte zu erteilen und Unterlagen vorzulegen, die für eine sachgemässe Revision notwendig sind."

Art. 70 VersAV:

*"(1) Die Revisionsstelle darf weder Verwaltungs- und Buchführungsaufträge des zu prüfenden Versicherungsunternehmens noch sonstige Aufgaben übernehmen, die mit dem Prüfungsauftrag unvereinbar sind.
(2) Die Honorareinnahmen aus einem Revisionsmandat dürfen im Durchschnitt nicht mehr als 10 % der gesamten jährlichen Honorareinnahmen der Revisionsstelle ausmachen. Die Revisionsmandate bei einem Versicherungskonzern gelten als ein einziges Revisionsmandat."*

Art. 30 PFG:

"(1) Die Einrichtungen haben ihre Geschäftstätigkeit jedes Jahr durch eine von ihnen unabhängige und von der FMA anerkannte Revisionsstelle prüfen zu lassen. Sie haben der Revisionsstelle alle Auskünfte zu erteilen und Unterlagen vorzulegen, die für eine sachgemässe Revision notwendig sind."

Art. 29 PFV:

*"(1) Die Revisionsstelle darf weder Verwaltungs- und Buchführungsaufträge der zu prüfenden Einrichtung noch sonstige Aufgaben übernehmen, die mit dem Prüfungsauftrag unvereinbar sind.
(2) Die Honorareinnahmen aus einem Revisionsmandat dürfen im Durchschnitt nicht mehr als 10 % der gesamten jährlichen Honorareinnahmen der Revisionsstelle ausmachen.
(3) Die Revisionsstelle darf nicht weisungsgebunden sein gegenüber:
a) Personen, die für die Geschäftsführung oder Verwaltung der Einrichtung verantwortlich sind;
b) dem Trägerunternehmen;
c) dem wirtschaftlich Berechtigten der Einrichtung."*

Art. 19 BPVG:

"(1) Die Vorsorgeeinrichtungen haben ihre Geschäftstätigkeit jährlich durch eine von ihnen unabhängige und anerkannte Revisionsstelle prüfen zu lassen."

Art. 37 BPVV:

*"Die Revisionsstelle nach Art. 36 darf nicht weisungsgebunden sein gegenüber:
a) Personen, die für die Geschäftsführung oder Verwaltung der Vorsorgeeinrichtung verantwortlich sind;
b) dem Arbeitgeber, wenn die Vorsorgeeinrichtung betriebseigen ist; hat der Arbeitgeber sein Unternehmen in verschiedene selbständige juristische Personen aufgeteilt, so gilt als Arbeitgeber der Konzern;
c) dem Stifter."*

Art. 26 SPG:

*"(1) Soweit die Kontrolle nicht durch die FMA selbst durchgeführt werden, dürfen damit nur Wirtschaftsprüfer, Revisionsgesellschaften und spezialgesetzliche Revisionsstellen beauftragt werden, die
b) unabhängig von den zu prüfenden Sorgfaltspflichtigen sind."*

Art. 42 SPV:

*"(2) Die Unabhängigkeit des Wirtschaftsprüfers, der Revisionsgesellschaften oder spezialgesetzlichen Revisionsstellen von den zu prüfenden Sorgfaltspflichtigen muss in rechtlicher, wirtschaftlicher und persönlicher Hinsicht gegeben sein. Insbesondere dürfen:
a) Wirtschaftsprüfer nicht Arbeitnehmer der zu prüfenden Sorgfaltspflichtigen oder eines mit diesen rechtlich, wirtschaftlich oder persönlich verbundenen Unternehmens sein;
b) Wirtschaftsprüfer, Revisionsgesellschaften und spezialgesetzliche Revisionsstellen am Gewinn der zu prüfenden Sorgfaltspflichtigen oder eines mit diesen rechtlich, wirtschaftlich oder persönlich verbundenen Unternehmens weder direkt noch indirekt beteiligt sein."*

Art. 552 § 27 PGR:

*"(1) Für jede gemäss § 29 der Aufsicht der Stiftungsaufsichtsbehörde unterstehende Stiftung bestellt das Gericht im Rechtsfürsorgeverfahren eine Revisionsstelle nach Art. 191a Abs. 1. Die Stiftungsaufsichtsbehörde hat in diesem Verfahren Parteistellung.
(2) Die Revisionsstelle muss von der Stiftung unabhängig sein. Sie ist verpflichtet, dem Gericht und der Stiftungsaufsichtsbehörde die Gründe, die ihre Unabhängigkeit ausschliessen, bekannt zu geben. Die Stiftungsaufsichtsbehörde kann von der Revisionsstelle die zur Beurteilung der Unabhängigkeit erforderlichen Bescheinigungen und Nachweise verlangen. Als Revisionsstelle ist insbesondere ausgeschlossen, wer:
1. einem anderen Stiftungsorgan angehört;
2. in einem Arbeitsverhältnis zur Stiftung steht;
3. enge verwandtschaftliche Beziehungen zu Mitgliedern von Stiftungsorganen hat;
oder
4. Begünstigter der Stiftung ist."*

C Standard zur Revision von gemeinnützigen Stiftungen – Revisionsstelle gemäss Art. 552 § 27 PGR

Punkt 1.3 Unabhängigkeit

Die Revisionsstelle muss unabhängig sein und sich ihr Prüfungsurteil bilden. Es gelten zudem die Vorschriften der Standesrichtlinien zur Unabhängigkeit bzw. des WPRG (Wirtschaftsprüfergesetz) in der jeweils geltenden Fassung.

D 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, Anstalten, Treuunternehmen, Vereine, Stiftungen, Personengesellschaften, öffentlich-rechtliche Rechtseinheiten - gelten die in den betreffenden Gesetzen verwendeten Begriffe entsprechend.

E Ausländische Regelwerke und Bestimmungen internationaler Berufsorganisationen

Neben den liechtensteinischen 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 (in der Fassung vom Juli 2009)* präzisiert hat, sowie weitere Regelwerke (ISA, etc.), ohne diese integral zu übernehmen. Bei der Auslegung dieser Richtlinien können deshalb andere Regelwerke nicht ohne weiteres beigezogen werden.

F Die Standesrichtlinien der Wirtschaftsprüfer-Vereinigung

(1) Die vorliegenden Richtlinien zur Unabhängigkeit sind Ausführungsbestimmungen zu den Standesrichtlinien der Wirtschaftsprüfer-Vereinigung.

(2) Die Standesrichtlinien enthalten in Punkt 41 folgende Grundsatzbestimmung:

Die Berufsangehörigen haben ihre Tätigkeit in Unabhängigkeit von Kunden oder Dritten auszuüben. Sie haben sich zu diesem Zweck jeder Bindung oder Handlung, die ihre berufliche Entscheidungsfreiheit und Unbefangenheit gefährdet oder gefährden könnte, zu enthalten.

G Geltungsbereich

(1) Die folgenden, gestützt auf Art. 9b Abs. 6 WPRG erlassenen Richtlinien sind für alle Wirtschaftsprüfer und Revisionsgesellschaften, welche im Sinne von Art. 25 Abs. 1 WPRG bzw. Art. 1 Abs. 1 und 2 der WPGO Mitglieder der WPV sind, die Prüfungsdienstleistungen erbringen, verbindlich. Sie gelten auch für Prüfungsarbeiten, welche von Partner- oder Netzwerkunternehmen oder Dritten im Auftrag der Mitglieder der WPV 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.

(2) Die Prüfungsdienstleistungen umfassen:

a die gesetzlichen Prüfungsdienstleistungen, bei denen das Revisionsunternehmen Revisionsstelle des Prüfungskunden ist, die nach den Bestimmungen

- des Personen- und Gesellschaftsrecht Art. 191a Abs. 2, Art. 192 Abs. 6, Art. 350, Art. 400a (PGR)
- des Gesetzes über die Wirtschaftsprüfer und Revisionsgesellschaften (WPRG)
- des Bankengesetzes (BankG)
- des Gesetzes über Investmentunternehmen (IUG)
- des Versicherungsaufsichtsgesetzes (VersAG)
- des Zahlungsdienstegesetzes (ZDG)
- des E-Geld-Gesetzes (E-Geldgesetz)
- des Vermögensverwaltungsgesetzes (VVG)
- des Pensionsfondsgesetzes (PFG)
- des Gesetzes über betriebliche Personalvorsorge (BPVG)
- und weiterer Spezialgesetze

erbracht werden;

b die übrigen gesetzlichen Prüfungsdienstleistungen, die für Prüfungskunden erbracht werden, bei denen das Revisionsunternehmen nicht gleichzeitig Revisionsstelle ist (z.B. Gründungsprüfung, Kapitalerhöhungs- / -herabsetzungsprüfung, Fusionsprüfung);

c die übrigen Prüfungsdienstleistungen, die nicht gesetzliche Prüfungen sind, soweit sie zu einer Prüfungsbestätigung führen, die sich auf einen Standard des Berufsstandes bezieht und welche an Dritte adressiert oder für Dritte bestimmt ist;

d Kontrollaufträge der FMA gemäss Sorgfaltspflichtgesetz (SPG).

(3) Liegt keine Prüfungsdienstleistung im Sinne des Absatzes 2 lit. a bis d vor, so handelt es sich um weitere Dienstleistungen, auf welche diese Richtlinien nicht anwendbar sind (z.B. Durchführung eines Reviews im Sinne von Art. 1058 Abs. 2 PGR).

H 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.

(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 im Revisionsbericht an die Generalversammlung offenzulegen.

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

(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. Ein offensichtlich unbedeutender Verstoß ist aber sofort zu korrigieren (inkl. Offenlegung im Revisionsbericht an die Generalversammlung).

(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 Die Gesetzestexte

Siehe Teil I Abschnitt B

(gesetzliche Bestimmungen zur Unabhängigkeit der Revisionsstelle):

- *Art. 192 Abs. 1 PGR*
- *Art. 9b Abs. 1 WPRG*
- *Art. 29 Abs. 3 PFV*
- *Art. 37 BPVV*
- *Art. 42 Abs. 2 a) SPV*
- *Art. 552 § 27 Abs. 2 Ziff. 1 + 2 PGR*

B Die einzelnen Aspekte

Art. 18: 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. 19: Mitgliedschaft im Verwaltungsrat

Die Mitgliedschaft im Verwaltungsrat bei einem Prüfungskunden oder bei einer ihm nahe stehenden 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. 20: Übernahme von Managementfunktionen

Mit der Übernahme von Managementfunktionen bei Kunden (operative und / oder strategische Entscheidungsfunktionen) 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 Funktionen ist somit nicht zulässig.

III FINANZIELLE BEZIEHUNGEN

A Die Gesetzestexte

Siehe Teil I Abschnitt B

(gesetzliche Bestimmungen zur Unabhängigkeit der Revisionsstelle):

- Art. 192 Abs. 2 +3 PGR
- Art. 9b Abs. 1 WPRG
- Art. 42 Abs. 2 b) SPV
- Art. 552 § 27 Abs. 2 Ziffer 4 PGR

B Die einzelnen Aspekte

Art. 21: Geltungsbereich

Die nachfolgenden Bestimmungen regeln die finanziellen Beziehungen zwischen dem Prüfungskunden, dessen bedeutenden Kapitaleignern, Mitgliedern des Leitungsorgans, leitenden Angestellten und nahe stehenden 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. 22: 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:

- 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 G Abs. 2 lit. b, c, d sind vorstehende lit. c und d nicht anwendbar.

Art. 23: 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. 22) 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 darunter fallen nicht frei verfügbare Aktien, die unmittelbare Familienangehörige der unter Art. 22 Abs. 1 lit. c und d aufgeführten Mitarbeiter des Revisionsunternehmens im Rahmen eines Mitarbeiterbeteiligungsplans halten. Frei verfügbar werdende Aktien sind sofort zu veräussern.

Art. 24: Andere finanzielle Beziehungen

(1) Aufnahme und Gewährung von Darlehen / Krediten und ähnliche Transaktionen (Erhalt und Gewährung von Garantien oder sonstigen Sicherheiten für Darlehen oder Kredite) zwischen Revisionsunternehmen, inklusive den vom Kreis der finanziellen Unabhängigkeit erfassten Personen (Art. 22) und ihren Prüfungskunden (eingeschlossen die Mitglieder des Leitungsorgans und die nahe stehenden Gesellschaften des Prüfungskunden), die keine Finanzinstitute sind, sind mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar.

(2) Für die Mitarbeitenden des Revisionsunternehmens sind geschäftliche Beziehungen (z.B. Salärkonten, Hypotheken, Versicherungen) zu Finanzinstituten, welche Prüfungskunden sind, zulässig, sofern sie zu marktkonformen Bedingungen abgewickelt werden.

(3) Für Revisionsunternehmen (inklusive deren Vorsorgeeinrichtungen) sind ebenfalls geschäftliche Beziehungen zu Finanzinstituten, welche Prüfungskunden sind, zulässig, sofern sie zu marktkonformen Bedingungen abgewickelt werden; ausgeschlossen sind jedoch Kreditbeziehungen.

IV GESCHÄFTLICHE BEZIEHUNGEN

A Der Gesetzestext

*Siehe Teil I Abschnitt B
(gesetzliche Bestimmungen zur Unabhängigkeit der Revisionsstelle):
- Art. 9b Abs. 1 WPRG*

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

(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: ein 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).

V PERSÖNLICHE UND FAMILIÄRE BEZIEHUNGEN

A Die Gesetzestexte

Siehe Teil I Abschnitt B

(gesetzliche Bestimmungen zur Unabhängigkeit der Revisionsstelle):

- Art. 9b Abs. 1 WPRG
- Art. 42 Abs. 2 SPV
- Art. 552 § 27 Abs. 2 Ziff. 3 PGR

B Die einzelnen Aspekte

(1) Als nahe stehende 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 Managementfunktion innehaben (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.

(2) Darüber hinaus können auch weitere verwandtschaftliche oder persönliche Beziehungen zwischen Mitarbeitern des Revisionsunternehmens und einem Mitglied des Verwaltungsrats, einer Person mit Managementfunktion 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.

(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 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 Allgemeine Grundsätze

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.

B Unternehmen von öffentlichem Interesse

*Siehe Teil I Abschnitt B
(gesetzliche Bestimmungen zur Unabhängigkeit der Revisionsstelle):
- Art. 9c Abs. 1 WPRG*

(1) Der von der Rotation erfasste Mitarbeiter darf in der Ausstandsphase von zwei Jahren keinerlei Einfluss auf die Revisionsdienstleistungen mehr nehmen.

(2) Die Rotationspflichten gelten für sämtliche verantwortlichen Prüfer. 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.

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 Revisionsunternehmen

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 während zwei Jahren keine Prüfungsdienstleistungen für seinen bisherigen Arbeitgeber erbringt.

C Wechsel vom Revisionsunternehmen zum Prüfungskunden

(1) Es kann vorkommen, dass die in Prüfungsdienstleistungen einbezogenen Mitarbeiter ein Arbeitsverhältnis mit einem der Prüfungskunden eingehen. 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 in Gefahr 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 trifft insbesondere die folgenden Massnahmen:

- a Alle Partner / Leitende Mitarbeiter des Revisionsunternehmens sowie die Mitglieder des Prüfungsteams sind anzuweisen, beabsichtigte Wechsel zu einem Kunden, für den sie Prüfungsdienstleistungen erbringen, unverzüglich dem Revisionsunternehmen zu melden.
- b Das Revisionsunternehmen hat den Partner / Leitenden Mitarbeiter oder den betreffenden Mitarbeiter unverzüglich aus dem Prüfungsteam zu nehmen. Zudem sind sämtliche für die Prüfungsdienstleistung wesentlichen Feststellungen dieses Mitarbeiters zu überprüfen.
- 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 Unternehmen von öffentlichem Interesse

Art. 25: Der Gesetzestext

Bei Prüfungen, die bei Unternehmen von öffentlichem Interesse durchzuführen sind, gelten zudem insbesondere die folgenden gesetzlichen Vorschriften:

Siehe Teil I Abschnitt B
(gesetzliche Bestimmungen zur Unabhängigkeit der Revisionsstelle):
- Art. 9c Abs. 3 WPRG

VIII BUCHFÜHRUNG SOWIE WEITERE DIENSTLEISTUNGEN

A Die Gesetzestexte

Abschlussprüfung (im Sinne von Art. 1058 Abs. 1 PGR):

Siehe Teil I Abschnitt B
(gesetzliche Bestimmungen zur Unabhängigkeit der Revisionsstelle):
- Art. 9b Abs. 1 WPRG
- Art. 42 Abs. 1 BankV
- Art. 96 Abs. 1 IUUV
- Art. 70 Abs. 1 VersAV
- Art. 29 Abs. 1 PFV

B Allgemeine Grundsätze

(1) Erbringen Revisionsunternehmen für einen Prüfungskunden zusätzliche Dienstleistungen, so ist darauf zu achten, dass der Prüfer keine Unterlagen überprüft, an deren Erstellung er selbst, andere Mitarbeiter seiner Gesellschaft oder ein mit seiner Gesellschaft nahe stehendes Unternehmen entscheidend mitgewirkt haben. Zudem ist sicherzustellen, dass keine Managementfunktionen ausgeübt werden und nicht die Rolle eines Entscheidungsträgers eingenommen wird. Bei der Annahme und der Abwicklung solcher Aufträge 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 H 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.

(2) Werden Prüfungsdienstleistungen im Sinne von Teil I Abschnitt G Abs. 2 lit. b, c, d erbracht, ist das Erbringen weiterer Dienstleistungen für den Prüfungskunden grundsätzlich zulässig, sofern keine Situationen entstehen, in denen die Unabhängigkeit beeinträchtigt wird. Die vorstehend erläuterten allgemeinen Grundsätze sind zu beachten.

(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 Prüferische Durchsicht (im Sinne von Art. 1058 Abs. 2 PGR)

(1) Die grundsätzlichen Überlegungen gemäss Abschnitt B gelten auch für den Review, wenngleich an die verschiedenen Anforderungen jeweils nicht die gleichen Massstäbe anzuwenden sind.

(2) So sind das Erbringen von anderen Dienstleistungen für den Prüfungskunden sowie das Mitwirken bei der Buchführung grundsätzlich zulässig, sofern keine Situationen entstehen, in denen die Unabhängigkeit tatsächlich beeinträchtigt wird.

(3) Das Erbringen solcher Dienstleistungen setzt die kumulative Einhaltung der nachfolgenden Aspekte voraus:

- a Die Verantwortung für die Jahresrechnung bleibt in jedem Fall beim Prüfungskunden;
- b die Revisionsstelle übernimmt keine Aufgaben, die den Anschein erwecken könnten, sie übernehme die Verantwortung des Managements des Prüfungskunden.

(4) Die Mitwirkung bei der Buchführung ist zulässig, sofern die damit verbundenen Risiken dem Prüfungskunden klar kommuniziert werden und sie personell und organisatorisch getrennt von der Prüfung erfolgt. Die Arbeiten in der Buchführung und des Review dürfen nicht durch dieselbe Person oder Personengruppe durchgeführt werden.

(5) Für Dienstleistungen im Bereich der Löhne und Gehälter gelten die analogen Kriterien wie für die Buchführung.

D Abschlussprüfung (im Sinne von Art. 1058 Abs. 1 PGR)

Art. 26: 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 er

fragt 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. 27: 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. 28: Bewertungen

(1) Wird ein Revisionsunternehmen für einen Prüfungskunden für Bewertungen (von einzelnen Bilanzpositionen oder von Unternehmen insgesamt) beigezogen und werden von dieser Tätigkeit direkt Zahlen und Angaben im Jahresabschluss des Prüfungskunden tangiert, 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) Werden Bewertungsdienstleistungen erbracht, die keinen direkten Niederschlag im Jahresabschluss des Prüfungskunden finden, so kann dies gleichwohl Ursache eines Risikos der Überprüfung eigener Arbeiten bilden, das durch die Anwendung von Schutzvorkehrungen auf ein akzeptables Mass reduziert werden kann. Solche Schutzvorkehrungen könnten mit einschliessen:

- a Vorkehrungen, dass Mitarbeiter, die solche Dienstleistungen erbringen, nicht an den Prüfungsdienstleistungen teilnehmen,
- b den Beizug eines zusätzlichen, fachkompetenten und erfahrenen Bewertungsexperten, der nicht Mitglied des Prüfungsteams war, zur Nachprüfung der Bewertung,

- c die Besprechung der der Bewertung zugrunde liegenden Annahmen und der anzuwendenden Methoden mit dem Prüfungskunden sowie das Einholen seiner Zustimmung zu deren Gebrauch, oder
- d das Einholen der Bestätigung des Prüfungskunden, dass er für die im Rahmen der Arbeit des Revisionsunternehmens entstandenen Ergebnisse verantwortlich ist.

(3) Wird ein Revisionsunternehmen von einem Prüfungskunden für Bewertungen beigezogen, welche die Überprüfung der Berechnung einer vom Auftrag gebenden Prüfungskunden 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. 29: 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 Kapitaltransaktionen 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, ausser es handle sich dabei um eine Dienstleistung, deren Resultat den Jahresabschluss des Prüfungskunden nicht beeinflusst.

(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 im Namen des Kunden 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 in die Jahresrechnung des Prüfungskunden einfließt.

Art. 30: Interessenvertretung und Rechtsberatung

(1) Die Rechtsberatung ist im Rahmen der allgemeinen Grundsätze grundsätzlich mit der Unabhängigkeit vereinbar. Dazu gehören insbesondere die Beratung im Bereich des Gesellschaftsrechts, des Arbeitsrechts und des übrigen Zivilrechts sowie die rechtliche Unterstützung bei Fusionen und Übernahmen.

(2) Die Unterstützung eines Prüfungskunden bei der Beilegung von Auseinandersetzungen hingegen kann die mit der Überprüfung eigener Arbeit verbundenen Gefahren und Risiken auslösen, da das Revisionsunternehmen der Versuchung unterliegen könnte, die Aussichten seines Prüfungskunden bei der Beilegung der Auseinandersetzung und deren Niederschlag in der Jahresrechnung nicht objektiv einzuschätzen.

(3) Auch wenn derartige Dienstleistungen nicht grundsätzlich unvereinbar sind mit der Unabhängigkeit als Revisionsstelle, so ist doch besondere Sorgfalt sowohl bei der Annahme solcher Aufträge als auch bei deren Abwicklung geboten. Die Revisionsstelle sollte die Grundlagen für ihre Entscheidungen festhalten und die Schutzvorkehrungen dokumentieren, um damit sicherzustellen, dass alle wesentlichen Aspekte einer möglichen Gefährdung sorgfältig überprüft wurden. Es sollte sichergestellt werden, dass unterschiedliche Partner / Leitende Mitarbeiter sowie getrennte Teams zum Einsatz kommen und die Entscheide vom Prüfungskunden getroffen werden.

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

(5) Die Interessenvertretung von Banken, Effekthändlern, beaufsichtigten Gesellschaften der kollektiven Kapitalanlage mit eigener Rechtspersönlichkeit, Fondsleitungen, Fondsvertreibern und Depotbanken gegenüber der Aufsichtsbehörde ist mit dem Prüfungsmandat nicht vereinbar.

Art. 31: Dienstleistungen im Bereich des Steuer-, Abgabe- und Sozialversicherungsrechts

(1) Dienstleistungen des Revisionsunternehmens oder von Mitarbeitenden des Revisionsunternehmens im Bereich des Steuer-, Abgabe- und Sozialversicherungsrechts gegenüber der geprüften Gesellschaft sind normalerweise mit den Unabhängigkeitsanforderungen vereinbar.

(2) Grenzen der Vereinbarkeit solcher Dienstleistungen mit der Revision ergeben sich auch hier anhand der allgemeinen Grundsätze (Abschnitt B).

(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. 28).

(5) Die Interessenvertretung im Rahmen von Rechtsmittelverfahren zu steuer-, abgabe- oder sozialversicherungsrechtlichen Streitigkeiten ist im Rahmen der spezialgesetzlichen Bestimmungen grundsätzlich zulässig. Es ist jedoch besondere Sorgfalt sowohl bei der Annahme solcher Aufträge als auch bei deren Abwicklung geboten. Die Revisionsstelle dokumentiert die Grundlagen der Entscheidungen und ihrer 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 dem Prüfungskunden risikoreiche Steueroptimierungsstrukturen vorgeschlagen werden, die massgeblichen Einfluss auf seine Jahresrechnung haben und somit durch die Revisionsstelle überprüft werden müssen. Lösungen, für welche eine verbindliche Rechtsauskunft der zuständigen Steuerbehörden vorliegt, gelten nicht als risikoreiche Steueroptimierungsstrukturen, ebenso wenig Lösungen, welche aus der Steuerpraxis abgeleitet werden. Die Neuartigkeit einer Lösung allein qualifiziert diese nicht als risikoreich.

Art. 32: Dienstleistungen im Bereich der Internen Revision

Erbringt ein Revisionsunternehmen Interne Revisionsdienstleistungen bei Prüfungskunden, 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 Abschlussprüfung 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.

Art. 33: Dienstleistungen im Bereich der Entwicklung oder Umsetzung von Finanzinformationssystemen (Buchführungssysteme)

Die Entwicklung oder die Implementierung von Finanzinformationssystemen (Buchführungssysteme) zur Gewinnung von Informationen, welche Bestandteil des Jahresabschlusses des Prüfungskunden sind, beinhalten das Risiko einer Überprüfung der eigenen Arbeiten, was mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar ist.

Art. 34: Temporäre Bereitstellung von Personal an Prüfungskunden

(1) Das zur Verfügung stellen von Personal an Prüfungskunden kann das Risiko der Überprüfung der eigenen Arbeiten bergen, wenn der zur Verfügung gestellte Mitarbeiter eine Position innehat, in der er die Buchführung oder Finanzberichte des Kunden beeinflussen kann. In der Praxis kann eine solche Unterstützung, namentlich in

Notsituationen, ausnahmsweise gewährt werden, sofern das Personal des Revisionsunternehmens nicht in Geschäftsleitungsentscheide involviert ist, keine Vereinbarungen und ähnliche Dokumente genehmigt oder unterzeichnet und keine Befugnisse nach freiem Ermessen zur Bindung des Kunden ausübt.

(2) In jeder Situation ist sorgfältig zu analysieren, ob irgendwelche Risiken im Zusammenhang mit der Überprüfung von eigenen Arbeiten geschaffen werden und ob geeignete Schutzvorkehrungen einzuführen sind. Die zu schaffenden Schutzvorkehrungen sollten unter allen Umständen so beschaffen sein, dass sie diese Risiken auf ein akzeptables Mass reduzieren; dazu 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.

Art. 35: Portfolio Management für Dritte

Durch die Prüfungstätigkeit erhält die Revisionsstelle Einsicht in Unternehmensinterna, die sie zum Insider machen können; damit besteht das Risiko, dass die Unabhängigkeit dem Anschein nach gefährdet ist. Vermögensverwaltung im Sinne von Portfolio Management ist daher mit Prüfungsdienstleistungen nicht vereinbar.

Art. 36: Personalvermittlung

(1) Dienstleistungen an einen Prüfungskunden 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) Mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar ist die Vermittlung von Personen, die auf den Jahresabschluss des Prüfungskunden einen bedeutenden Einfluss haben können.

IX WIRTSCHAFTLICHE ABHÄNGIGKEIT

A Die Gesetzestexte

Siehe Teil I Abschnitt B

(gesetzliche Bestimmungen zur Unabhängigkeit der Revisionsstelle):

- *Art. 9b Abs. 1 WPRG*
- *Art. 42 Abs. 2 BankV*
- *Art. 96 Abs. 2 IUUV*
- *Art. 70 Abs. 2 VersAV*
- *Art. 29 Abs. 2 PFV*
- *Art. 42 Abs. 2 SPV*

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 liechtensteinischen 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) Unabhängig von der gesetzlich oder spezialgesetzlich festgelegten Obergrenze kann im konkreten Einzelfall bereits Anlass zur Besorgnis einer wirtschaftlichen Abhängigkeit bestehen, wenn der Honoraranteil eines Prüfungskunden (alle Unternehmen, welche zum Konsolidierungskreis gehören), gemessen an den gesamten durchschnittlichen Honorareinnahmen des Revisionsunternehmens der letzten fünf Jahre, 10 Prozent übersteigt. Wenn dieses Risiko nicht eindeutig unerheblich ist, ist die Unabhängigkeit nicht mehr gegeben.

X HONORARGESTALTUNG

A Der Gesetzestext

Siehe Teil I Abschnitt B

(gesetzliche Bestimmungen zur Unabhängigkeit der Revisionsstelle):

- *Art. 9b Abs. 5 WPRG*

B Die einzelnen Aspekte

Art. 37: 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. 38: 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. 39: 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 vereinbar ist.

Art. 40: 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 des Prüfungsauftrags 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 Audit Committee) 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.

Art. 41: 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. Dies ist mit dem Audit Committee oder Verwaltungsrat zu erörtern, mit dem Ziel, dass solche Honorare vor der Erstellung des Prüfungsberichts bezahlt sind.

(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

<p><i>Siehe Teil I Abschnitt B</i> <i>(gesetzliche Bestimmungen zur Unabhängigkeit der Revisionsstelle):</i> - Art. 9b Abs. 1 WPRG</p>
--

B Die einzelnen Aspekte

Art. 42: Geschenkkannahme

Mitarbeiter des Revisionsunternehmens dürfen im Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit keine Geschenke, die den üblichen Rahmen einer Aufmerksamkeit übersteigen, vom Prüfungskunden entgegennehmen oder sich zusichern lassen.

Art. 43: Vorteilsannahme

Mitarbeiter des Revisionsunternehmens und das Revisionsunternehmen selber beziehen von einem Prüfungskunden keine Sach- oder Dienstleistungen (oder andere Vergünstigungen), welche unter den marktüblichen Konditionen liegen.

XII RECHTLICHE AUSEINANDERSETZUNGEN

A Der Gesetzestext

<p><i>Siehe Teil I Abschnitt B</i> <i>(gesetzliche Bestimmungen zur Unabhängigkeit der Revisionsstelle):</i> - Art. 9a WPRG</p>

B Die einzelnen Aspekte

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

(2) Wird zwischen einem Revisionsunternehmen und einem Prüfungskunden ein Rechtsstreit geführt oder zeichnet sich ein solcher ab, können sich Zweifel ergeben, ob das Revisionsunternehmen in der Lage ist, einen fairen und objektiven Prüfungsbericht an diesen Prüfungskunden abzugeben. Andererseits könnte ein bestehendes oder drohendes Verfahren die Bereitschaft der Geschäftsleitung des Prüfungskunden schmälern, dem Revisionsunternehmen die erforderlichen Informationen zur Verfügung zu stellen.

(3) Es kann nicht genau festgelegt werden, ab welchem Punkt es für das Revisionsunternehmen notwendig ist, das Mandat niederzulegen. Ein Revisionsunternehmen sollte jedoch seine Tätigkeit einstellen, sobald die Umstände der Auseinandersetzung von der Öffentlichkeit als Gefährdung seiner Objektivität wahrgenommen werden könnten, was insbesondere bei einer vom Prüfungskunden gegen das Revisionsunternehmen eingereichten Klage wegen Pflichtverletzung zutreffen dürfte.

XIII BEHERRSCHUNG DES REVISIONSUNTERNEHMENS

A Die Gesetzestexte

*Siehe Teil I Abschnitt B
(gesetzliche Bestimmungen zur Unabhängigkeit der Revisionsstelle):
- Art. 9b Abs. 4 WPRG*

Art. 6a WPRG:

2) Die Bewilligung wird an juristische Personen mit Sitz in Liechtenstein erteilt, wenn:

- a) Die Kapitalmehrheit an dieser juristischen Person, die zugleich die Mehrheit des Stimmrechts umfasst, rechtlich und wirtschaftlich im Eigentum von Wirtschaftsprüfern oder von Revisionsgesellschaften steht, die gemäss diesem Gesetz eine Bewilligung der FMA besitzen;*
- b) Die Mitglieder des Verwaltungsorgans der juristischen Person mehrheitlich Wirtschaftsprüfer, welche die Anforderungen gemäss Art. 1b Abs. 2 Bst. a bis g erfüllen, oder von der FMA bewilligte Revisionsgesellschaften sind; und*
- c) ein Wirtschaftsprüfer, der die Anforderungen gemäss Art. 1b Abs. 2 Bst. a bis g erfüllt, die in Art. 7 aufgeführten Tätigkeiten leitet und dafür als verantwortlicher Geschäftsführer zeichnet.*

B Die einzelnen Aspekte

Art. 44: 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. 45: Aktionärs-/Gesellschafterkreis

Art. 6a WPRG

a) *Die Kapitalmehrheit an dieser juristischen Person, die zugleich die Mehrheit des Stimmrechts umfasst, rechtlich und wirtschaftlich im Eigentum von Wirtschaftsprüfern oder von Revisionsgesellschaften steht, die gemäss diesem Gesetz eine Bewilligung der FMA besitzen;*

Die Stimmenmehrheit derjenigen Gesellschaften, welche Prüfungsdienstleistungen anbieten, muss in der Hand von bei Revisionsunternehmen tätigen Berufsangehörigen liegen.

Art. 46: Leitungs-, Verwaltungs- und Geschäftsführungsorgan

Art. 6a WPRG

b) *Die Mitglieder des Verwaltungsorgans der juristischen Person mehrheitlich Wirtschaftsprüfer, welche die Anforderungen gemäss Art. 1b Abs. 2 Bst. a bis g erfüllen, oder von der FMA bewilligte Revisionsgesellschaften sind; und*
c) *ein Wirtschaftsprüfer, der die Anforderungen gemäss Art. 1b Abs. 2 Bst. a bis g erfüllt, die in Art. 7 aufgeführten Tätigkeiten leitet und dafür als verantwortlicher Geschäftsführer zeichnet.*

Die Mehrheit der Mitglieder des obersten Leitungs- oder Verwaltungsorgans sowie des Geschäftsführungsorgans muss aus in der Gesellschaft tätigen Personen bestehen, die über die Voraussetzungen gemäss Art. 1b Abs. 2 Bst. a bis g WPRG verfügen.

Art. 47: 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.

(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

Art. 12a WPRG (Transparenzbericht):

- 1) *Wirtschaftsprüfer und Revisionsgesellschaften, die im Jahr mindestens eine Abschlussprüfung eines Unternehmens im Sinne von Art. 9c Abs. 1 durchführen, haben jährlich spätestens drei Monate nach Ende ihres Geschäftsjahres einen Transparenzbericht auf ihrer Internetseite zu veröffentlichen. Dieser muss mindestens beinhalten:*
- f) eine Erklärung über die Massnahmen zur Wahrung der Unabhängigkeit einschliesslich der Bestätigung, dass eine interne Überprüfung der Einhaltung von Unabhängigkeitsanforderungen stattgefunden hat.*

Art. 12b WPRG (Qualitätssicherungsprüfung):

- 1) *Registrierte Wirtschaftsprüfer und Revisionsgesellschaften unterliegen hinsichtlich der Durchführung von Abschlussprüfungen einer Qualitätssicherungsprüfung.*
- 2) *Die Qualitätssicherungsprüfung hat auf der Grundlage angemessener Überprüfungen von ausgewählten Unterlagen eine Beurteilung der folgenden Bereiche zu umfassen:*
- a) Die Einhaltung einschlägiger Prüfungsstandards und Unabhängigkeitsanforderungen.*

Art. 13 WPRG (Disziplinarvergehen):

- 1) *Ein Wirtschaftsprüfer, der schuldhaft die Pflichten seines Berufs verletzt oder durch sein berufliches Verhalten die Ehre oder das Ansehen des Berufsstandes beeinträchtigt, begeht ein Disziplinarvergehen. Als Disziplinarvergehen gelten insbesondere:*
- b) *Verstösse gegen die im Rahmen von Abschlussprüfungen zu beachtenden Anforderungen an die Unabhängigkeit.*

C Übergangsregelungen

Art. 48a WPRG:

(Übergangsbestimmungen zum Gesetz vom 25. November 2010 über die Abänderung des Personen- und Gesellschaftsrechts)

- 5) *Die Regelungen dieses Gesetzes, welche die Durchführung von Abschlussprüfungen betreffen, gelten, sobald das zu prüfende Unternehmen gemäss Art. 1058 PGR zur Durchführung einer Abschlussprüfung verpflichtet ist.*

XV INKRAFTTRETEN

Diese Richtlinien wurden von der Plenarversammlung der Liechtensteinischen Wirtschaftsprüfer-Vereinigung im Sinne von Art. 27 Abs. 1 Bst. k WPRG am 27. Juni 2011 erlassen und treten am 27. Juni 2011 in Kraft.

LIECHTENSTEINISCHE WIRTSCHAFTSPRÜFER-VEREINIGUNG