

BVGer B-1826/2013 vom 7. Januar 2015

Bundesverwaltungsgericht, 2015-01-07, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_B-1826_2013

FR: TAF B-1826/2013 du 7 janvier 2015

IT: TAF B-1826/2013 del 7 gennaio 2015

Regeste

Revisionsaufsicht

Erwägungen

E. 1

Das Bundesverwaltungsgericht ist für die Beurteilung der vorliegenden Streitsache zuständig (Art. 31 f. sowie Art. 33 Bst. e des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [VGG, SR 173.32] i.V.m. Art. 28 Abs. 2 des Revisionsaufsichtsgesetzes vom 16. Dezember 2005 [RAG, SR 221.302] und Art. 5 Abs. 1 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG, SR 172.021]). Der Beschwerdeführer hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, ist durch die angefochtene Verfügung besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Die Beschwerde wurde frist- und formgerecht eingereicht und die übrigen Sachurteilsvoraussetzungen liegen vor (Art. 50 Abs. 1, Art. 52 Abs. 1 und Art. 44 ff. VwVG). Auf die Beschwerde ist daher einzutreten.

E. 2

Die Vorinstanz warf dem Beschwerdeführer vor, er habe keinen unbescholtenen Leumund mehr, weil er gegen die Unabhängigkeitsbestimmungen verstossen habe, und verfügte als Folge den Entzug seiner Zulassung als Revisionsexperte, befristet auf zwei Jahre. Der Beschwerdeführer erachtet diesen Vorwurf als unbegründet; jedenfalls sei der Entzug auf zwei Jahre unverhältnismässig.

E. 2.1

Das Revisionsaufsichtsgesetz regelt die Zulassung und die Beaufsichtigung von Personen, die Revisionsdienstleistungen erbringen, und dient der ordnungsgemässen Erfüllung und der Sicherstellung der Qualität von Revisionsdienstleistungen (Art. 1 Abs. 1 und 2 RAG). Natürliche Personen und Unternehmen, die Revisionsdienstleistungen erbringen, bedürfen einer Zulassung durch die Vorinstanz als Aufsichtsbehörde (Art. 3 Abs. 1 und Art. 28 RAG i.V.m. Art. 1 Abs. 1 der Revisionsaufsichtsverordnung vom 22. August 2007 [RAV, SR 221.302.3]). Diese entscheidet auf Gesuch hin über die Zulassung von Revisionsexpertinnen und Revisionsexperten, Revisorinnen und Revisoren sowie staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen (Art. 15 Abs. 1 RAG). Erfüllt ein Revisor oder ein Revisionsexperte die Zulassungsvoraussetzungen nicht mehr, kann die Vorinstanz nach Art. 17 Abs. 1 RAG die Zulassung befristet oder unbefristet entziehen. Der Entzug ist vorgängig anzudrohen, sofern die Zulassungsvoraussetzungen wiederhergestellt werden können (Art. 17 Abs. 1 Satz 2 RAG). Im Revisorenregister wird der entsprechende Eintrag sodann von der Vorinstanz gelöscht (Art. 22 Bst. c RAV).

E. 2.2

Eine natürliche Person wird (unbefristet) als Revisionsexpertin zugelassen, wenn sie die Anforderungen an Ausbildung und Fachpraxis erfüllt und über einen unbescholtenen Leumund verfügt (Art. 4 RAG). Nach Art. 4 RAV wird ein Gesuchsteller zugelassen, wenn er über einen unbescholtenen Leumund verfügt und sich aus keinen anderen persönlichen Umständen ergibt, dass er keine Gewähr für eine einwandfreie Prüftätigkeit bietet. Zu berücksichtigen sind nach Art. 4 Abs. 2 RAV insbesondere strafrechtliche Verurteilungen, deren Eintrag im Zentralstrafregister nicht entfernt ist, sowie bestehende Verlustscheine.

E. 2.3

Beim Begriff des unbescholtenen Leumunds handelt es sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff, welcher in Art. 4 RAV konkretisiert wird, jedoch im Weiteren auslegungsbedürftig ist. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist dessen Auslegung und Anwendung eine Rechtsfrage, die grundsätzlich ohne Beschränkung der richterlichen Kognition zu überprüfen ist. Nach konstanter Praxis ist dabei jedoch Zurückhaltung zu üben und den Verwaltungsbehörden ein gewisser Beurteilungsspielraum zuzuerkennen, wenn der Entscheid besondere Kenntnisse oder Vertrautheit mit den tatsächlichen Verhältnissen voraussetzt und die Behörde die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte geprüft und die erforderlichen Abklärungen sorgfältig und umfassend durchgeführt hat (BGE 131 II 680 E. 2.3.2 m.H.; Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, Rz. 446c f.). Bei der Frage, ob die von der Vorinstanz bemängelten Verhaltensweisen des Beschwerdeführers seinen beruflichen Leumund und guten Ruf beeinträchtigen und er keine Gewähr für die vertrauenswürdige Ausübung seiner Revisionstätigkeit sowie die getreue Einhaltung der entsprechenden Pflichten zu bieten vermag, verfügt die Vorinstanz somit über einen grossen Beurteilungsspielraum; sie hat indessen stets den Grundsatz der Verhältnismässigkeit zu beachten (vgl. unten E. 3), d.h. für die Verneinung eines guten Leumunds muss eine gewisse Schwere der Verfehlung vorliegen, und diese muss mit der Verweigerung bzw. dem Entzug der Zulassung in einem vernünftigen Verhältnis stehen (Urteil des Bundesgerichts 2C_927/2011 vom 8. Mai 2012 E. 3.3 m.H.).

E. 2.4

Der Begriff des unbescholtenen Leumunds bzw. der Gewähr für eine einwandfreie Prüftätigkeit ist mit Blick auf die besonderen Aufgaben der Revisionsstelle und in Anlehnung an die entsprechenden Bestimmungen des Finanzmarktrechts sowie unter Berücksichtigung der dazu entwickelten Rechtsprechung des Bundesgerichts auszulegen. Bei einer Gewährungsprüfung müssen grundsätzlich verschiedene Elemente wie Integrität, Gewissenhaftigkeit und einwandfreie Sorgfalt als berufsspezifische Leumundsmerkmale oder allgemeine Eigenschaften wie Ansehen, Achtung und Vertrauenswürdigkeit berücksichtigt werden. Unter Umständen können auch Aktivitäten, die über die Tätigkeit als Revisor und Revisionsexperte hinausgehen, die Beurteilung der einwandfreien Prüftätigkeit beeinflussen. Eine einwandfreie Prüftätigkeit erfordert fachliche Kompetenz und ein korrektes Verhalten im Geschäftsverkehr, worunter in erster Linie die Einhaltung der Rechtsordnung, namentlich des Revisionsrechts, aber auch des Zivil- und Strafrechts, sowie die Beachtung des Grundsatzes von Treu und Glauben zu verstehen ist. Nach dem Zweckartikel des Revisionsaufsichtsgesetzes dient dieses der ordnungsgemässen Erfüllung und der Sicherstellung der Qualität von Revisionsdienstleistungen (Art. 1 Abs. 2 RAG). Die Umschreibung des Zwecks ist für die Auslegung des Revisionsaufsichtsgesetzes

heranzuziehen (vgl. zum Ganzen Urteil des Bundesgerichts 2C_927/2011 vom 8. Mai 2012 E. 3.2.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts B-1355/2011 vom 5. Oktober 2011 E. 4.1.3 m.H.).

E. 2.5

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist die Einhaltung der Vorschriften über die Unabhängigkeit der Revisionsstelle bei Aktiengesellschaften nach Art. 728 (ordentliche Revision) und Art. 729 (eingeschränkte Revision) des Obligationenrechts vom 30. März 1911 (OR, SR 220) sowie der standesrechtlichen Unabhängigkeitsbestimmungen (Richtlinien zur Unabhängigkeit 2007, zuletzt geändert am 6. Dezember 2010, hrsg. von der Treuhand-Kammer), zu deren Einhaltung der Beschwerdeführer als Mitglied der Treuhand-Kammer verpflichtet ist, für die Erfüllung der Voraussetzung des unbescholtenen Leumunds bestimmend (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_927/2011 vom 8. Mai 2012 E. 3.2.2). Die Unabhängigkeit ist als zentrales Anliegen der Revisionsaufsicht sowie des Berufs- und Standesrechts zu werten (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts B-1355/2011 vom 5. Oktober 2011 E. 4.2 m.H.).

E. 2.6

Art. 728 OR regelt die Unabhängigkeit der Revisionsstelle für Gesellschaften, die der ordentlichen Revision (Art. 727 OR) unterstehen, wobei nach Abs. 6 die Bestimmungen über die Unabhängigkeit auch Gesellschaften erfassen, die mit der zu prüfenden Gesellschaft oder der Revisionsstelle unter einheitlicher Leitung stehen (Konzernbetrachtung). Nach Art. 728 Abs. 1 OR hat die Revisionsstelle unabhängig zu sein und sich ihr Prüfungsurteil objektiv zu bilden. Die Unabhängigkeit darf weder tatsächlich noch dem Anschein nach beeinträchtigt sein. Massstab bei der Beurteilung des Anscheins der Unabhängigkeit ist der Gesichtspunkt des Durchschnittsbürgers nach allgemeiner Lebenserfahrung (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts B-853/2011 vom 27. Juli 2012 E. 4.2.2 m.H.; Rolf Watter/Corrado Rampini, in: Watter/Bertschinger [Hrsg.], Basler Kommentar zum Revisionsrecht, Basel 2011, Art. 728 OR N 12). Art. 728 Abs. 2 OR listet eine nicht abschliessenden Negativkatalog von Tatbeständen auf, die mit der Unabhängigkeit unvereinbar sind und die geeignet sind, einen Anschein von Abhängigkeit zu begründen. Nach Art. 728 Abs. 2 Ziff. 1 ist einerseits insbesondere die Mitgliedschaft im Verwaltungsrat, eine andere Entscheidfunktion in der Gesellschaft oder ein arbeitsrechtliches Verhältnis zu ihr mit der Unabhängigkeit nicht vereinbar. Andererseits nicht mit der Unabhängigkeit vereinbar ist eine enge Beziehung des leitenden Prüfers zu einem Mitglied des Verwaltungsrates, zu einer anderen Person mit Entscheidfunktion oder zu einem bedeutenden Aktionär (Art. 728 Abs. 2 Ziff. 3 OR). Enge Beziehungen können sich sowohl aus persönlichen Beziehungen wie familienrechtlichen bzw. verwandtschaftlichen Verhältnissen und Freundschaften als auch aus geschäftlichen Beziehungen wie Partnerschaften, Bürogemeinschaften, geschäftlichen Abhängigkeiten und anderen beruflichen Verbindungen ergeben (BVGE 2011/41 E. 2.5.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts B-5431/2013 vom 17. November 2014 E. 3.3; Rolf Watter/Corrado Rampini, a.a.O., Art 728 OR N 26).

E. 2.7

In sachverhaltlicher Hinsicht ist unbestritten, dass die Y._____AG im vorliegend relevanten Zeitraum von 2010 bis 2012 als Revisionsstelle der A._____AG sowie der einzelnen Gesellschaften der A._____ -Gruppe (vgl. oben Bst. A) im Handelsregister

eingetragen war. Der Beschwerdeführer prüfte als leitender Revisor die Konzernrechnungen 2010 und 2011 der A. _____AG sowie die Jahresrechnungen der genannten Gesellschaften der A. _____-Gruppe und unterzeichnete als leitender Revisor im genannten Zeitraum die Revisionsberichte. Der Beschwerdeführer stellte nach eigenen Angaben nach der Generalversammlung der A. _____AG vom 5. Juli 2012 sein Revisionsmandat zur Verfügung. Die Mutation der Revisionsstelle im Handelsregister bzw. die Eintragung einer neuen Revisionsstelle erfolgte nach entsprechender Publikation im Schweizerischen Handelsamtsblatt (SHAB) am 4. Dezember 2012. Der Verwaltungsrat und die Geschäftsleitung der A. _____AG wurden in Personalunion geführt. Die Verwaltungsräte der einzelnen Betriebsgesellschaften der Holding setzten sich gemäss Beschwerdeführer mit Ausnahme von "einigen älteren Aktionären" aus den gleichen Personen zusammen. H. _____ war zum vorliegend relevanten Zeitraum Aktionär und Verwaltungsratspräsident der A. _____AG sowie Verwaltungsratspräsident der einzelnen Gesellschaften der A. _____-Gruppe (mit Ausnahme der D. _____AG). Unbestritten ist ferner, dass der Beschwerdeführer seit der Gründungsversammlung der A. _____AG am 15. März 2010 H. _____ als Aktionär jeweils an den Generalversammlungen der A. _____AG vertrat. Des Weiteren vertrat er H. _____ auch an der ausserordentlichen Generalversammlung der A. _____AG vom 24. Januar 2012 als Tagespräsident. H. _____ stellte dem Beschwerdeführer dafür eine Vollmacht aus, seine Aktien an der ausserordentlichen Generalversammlung im Sinne eines der Vollmacht beigelegten Papiers zu vertreten. Weiter unbestritten ist, dass der Beschwerdeführer im relevanten Zeitraum an den von H. _____ geleiteten Verwaltungsratssitzungen der Gesellschaften der A. _____-Gruppe teilnahm. Zudem nahm der Beschwerdeführer gemäss eigener Aussage und dem entsprechenden Protokoll an der Sitzung des Verwaltungsrates und der Geschäftsleitung der A. _____AG vom 5. Juni 2012 in Vertretung von H. _____ teil, versandte vorgängig die Jahresrechnung 2011 inklusive der Revisionsberichte an alle Aktionäre und präsentierte den Anwesenden die interne Rechnung. Letztlich wurde der Beschwerdeführer für die ausserordentliche Generalversammlung der C. _____AG vom 12. Juni 2012 als alleiniger Vertreter der Alleinaktionärin mit dem Auftrag bestimmt, als Tagespräsident tätig zu sein, sowie die Beschlüsse des Verwaltungsrats der Muttergesellschaft (A. _____AG) umzusetzen und zu vollziehen. Dabei wurde der Beschwerdeführer ermächtigt, im Sinne der Beschlüsse selbständig zusätzliche Anträge zu stellen und darüber abzustimmen (vgl. act. 79, Protokoll C. _____AG, undatiert). Neben den Generalversammlungen und Verwaltungsratssitzungen nahm der Beschwerdeführer an zahlreichen Aktionärsversammlungen teil und erhielt von den Aktionären mehrmalig Aufträge übertragen. Gemäss Aktionärsversammlungsprotokoll der B. _____AG vom 13. Februar 2009 war er mitverantwortlich für die approximative Ermittlung der Kosten der Umstrukturierung der A. _____-Gruppe sowie in die Umsetzung der Umstrukturierung involviert (Protokoll Aktionärsversammlung B. _____AG vom 16. März 2009). Weiter war er bei der Definition und Eingrenzung möglicher "Fringe Benefits" beteiligt (Protokoll Aktionärsversammlung B. _____AG vom 9. Juni 2009). Des Weiteren hatte der Beschwerdeführer den Auftrag, einen Vorschlag für das neue Gewinnbeteiligungsmodell auszuarbeiten sowie das Budget 2010 und den Finanzplan 2010 bis 2012 vorzustellen (Protokoll Aktionärsversammlung B. _____AG vom 2. Dezember 2009). Schliesslich ist unbestritten, dass er von allen Aktionären beauftragt wurde, einen Lösungsvorschlag in Bezug auf die Forderung von I. _____ und J. _____ betreffend über den Pensionszeitpunkt hinausgehende Lohnfortzahlungen und eine Aufbesserung der

Pensionskassenleistungen auszuarbeiten, und dass er im Rahmen einer Aktionärsversammlung in Aussicht stellte, in den nächsten Tagen weitere Gespräche zu führen und eine Lösung noch im selben Jahr anzustreben (Protokoll Aktionärsversammlung B. _____AG vom 2. Dezember 2009).

E. 2.8

Die vorstehend aufgeführten, unbestrittenen Handlungen des Beschwerdeführers sind, wie die Vorinstanz zu Recht geltend macht, nicht mit der erforderlichen Unabhängigkeit der Revisionsstelle zu vereinbaren. Der Beschwerdeführer war, insbesondere durch die regelmässige Teilnahme an den Verwaltungsratssitzungen der geprüften Unternehmen der A. _____-Gruppe und die zeitweise Vertretung eines Verwaltungsrats in dessen Funktion, mindestens dem Anschein nach als Mitglied des Verwaltungsrates tätig. Indem der Beschwerdeführer des Weiteren mit H. _____ mehrmals einen bedeutenden Aktionär der A. _____AG (H. _____ hielt bspw. bei der Ausstellung der Vollmacht zugunsten des Beschwerdeführers 23.63 % der Aktien der A. _____AG) bei den Generalversammlungen vertrat und gar als Tagespräsident an der ausserordentlichen Generalversammlung der A. _____AG vom 24. Januar 2012 amtierte, übte er zumindest dem Anschein nach eine Entscheidfunktion bei den geprüften Unternehmen der A. _____-Gruppe aus. Schliesslich begründet die Vertretung von H. _____ durch den Beschwerdeführer mit dessen Vollmacht an der ausserordentlichen Generalversammlung der A. _____AG vom 24. Januar 2012 sowie an zahlreichen Aktionärsversammlungen zumindest den Anschein der engen geschäftlichen Beziehung zu einem Verwaltungsratsmitglied und bedeutenden Aktionär der A. _____AG. Für einen Aussenstehenden kann die mehrfache Vertretung eines Verwaltungsrates und bedeutenden Aktionärs durch den Beschwerdeführer objektiv als Abhängigkeit interpretiert werden und das Vertrauen in die Prüftätigkeit somit beeinträchtigen.

E. 2.9

Daran vermögen die Einwände des Beschwerdeführers nichts zu ändern.

E. 2.9.1

Der Beschwerdeführer bringt im Wesentlichen vor, dass er aufgrund des schwierigen persönlichen Verhältnisses im Verwaltungsrat von den Aktionären der A. _____-Gruppe beauftragt worden sei, an den Verwaltungsrats- und Geschäftsleitungssitzungen der A. _____AG teilzunehmen und dabei eine Art Coaching-Funktion übernommen habe. Dabei habe er über keine Entscheidbefugnis verfügt und diese auch nie beansprucht. H. _____ habe aufgrund der persönlichen Unstimmigkeiten zwischen ihm und J. _____ seit mehreren Jahren an keinen Sitzungen mehr in Anwesenheit von J. _____ teilgenommen. Damit die Generalversammlungen der A. _____AG mit allen Aktionärsstimmen hätten stattfinden können, habe der Beschwerdeführer sich mit Einwilligung aller Aktionäre zur Verfügung gestellt, H. _____ jeweils zu vertreten. Er habe somit einzig dafür gesorgt, dass in den Versammlungen der Aktionäre jeweils alle Aktionäre vertreten gewesen seien, so dass die Beschlüsse hätten einstimmig gefasst werden können. Daher habe er auch keine besondere Nähe zu einzelnen Aktionären, sondern als Vermittler unter ihnen vielmehr zu allen eine gleichgerichtete Beziehung gehabt. Seine Vertretung von H. _____ an den Generalversammlungen der A. _____AG habe in einer klar formulierten Vollmacht bestanden, welche sich einzig auf die traktandierten Geschäfte bezogen und den Willen von H. _____ zum Ausdruck gebracht

habe. Er habe jeweils die Botschaften von H. _____ überbracht und sich dabei strikt an die ihm gegebenen Weisungen gehalten. Er habe somit nicht als faktischer Verwaltungsrat gehandelt, sondern sei lediglich Wortträger des abwesenden Aktionärs gewesen. Es handle sich im ganzen Fall um eine rein familieninterne Angelegenheit, Gläubigerinteressen seien nie beeinträchtigt worden bzw. seien keine Drittinteressen tangiert. Schliesslich habe der Beschwerdeführer sein Mandat umgehend niedergelegt, als am 5. Juli 2012 Zweifel bzw. Vorwürfe betreffend seine Unabhängigkeit aufgekommen seien.

E. 2.9.2

Soweit der Beschwerdeführer geltend macht, er habe im Interesse aller Aktionäre gehandelt, ist seine Argumentation unbehelflich. Die Gründe und Motive für solche Pflichtverletzungen und deren konkrete Auswirkungen im Einzelfall sind für die Frage der Gewähr für eine einwandfreie Prüftätigkeit grundsätzlich unbeachtlich (BVG 2008/49 E. 4.3.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts B-853/2011 vom 27. Juli 2012 E. 4.1). Die Vorinstanz weist zu Recht darauf hin, dass die Unabhängigkeitsbestimmungen nicht nur die Interessen der Aktionäre des geprüften Unternehmens, sondern auch beispielsweise die Interessen der Gläubiger der A. _____-Gruppe schützen sollen. Dementsprechend ist auch der Einwand des Beschwerdeführers unbehelflich, die Aktionäre hätten ihm gegenüber erstmals am 5. Juli 2012 Zweifel an seiner Unabhängigkeit geäussert und es liege - wenn überhaupt - nur für kurze Zeit eine Verletzung der Unabhängigkeit vor. Aus dem gleichen Grund kann der Beschwerdeführer auch aus der Desinteresseerklärung der ursprünglichen Anzeiger nichts zu seinen Gunsten ableiten. Unbehelflich ist ferner der Einwand des Beschwerdeführers, die Vertretung von H. _____ an den Generalversammlungen der A. _____ AG habe in einer klar formulierten Vollmacht bestanden. Wie dargelegt, darf die Unabhängigkeit weder tatsächlich noch auch nur nach dem Anschein beeinträchtigt sein. Dieser Anschein war bereits durch Wahrnehmung der Aktionärs- und Verwaltungsratsfunktionen beeinträchtigt, ungeachtet der durch die Anweisungen in der Vollmacht allenfalls beschränkten Entscheidungsbefugnisse, ausserdem entstand durch diese Vertretungen der Anschein einer engen Beziehung zu einem Verwaltungsratsmitglied und bedeutenden Aktionär. Dass der Beschwerdeführer sein Revisionsmandat umgehend niederlegte, als am 5. Juli 2012 Zweifel bzw. Vorwürfe in Bezug auf seine Unabhängigkeit aufkamen, war zwar an sich korrekt, aber nicht geeignet, die dargelegten Verstösse gegen die Unabhängigkeitsvorschriften rückwirkend ungeschehen zu machen.

E. 2.10

Der Beschwerdeführer beantragt, H. _____, K. _____ und L. _____ als Zeugen einzuvernehmen. Wie dargelegt, ist der Sachverhalt in allen wesentlichen Punkten unbestritten, und die Gründe und Motive für Verletzungen der Unabhängigkeitsbestimmungen sowie deren konkrete Auswirkungen im Einzelfall sind für die Frage der Gewähr für eine einwandfreie Prüftätigkeit grundsätzlich unbeachtlich. Es ist daher davon auszugehen, dass sich aus den beantragten Zeugenbefragungen keine für die Beurteilung der vorliegenden Streitsache relevanten zusätzlichen Gesichtspunkte ergeben könnten. Auf die Zeugeneinvernahme ist daher in antizipierter Beweiswürdigung zu verzichten (vgl. BGE 136 I 299 E. 5.3 m.H.).

E. 2.11

Im Ergebnis ist die Beurteilung durch die Vorinstanz, der Beschwerdeführer habe mehrfach, fortgesetzt und in nicht leicht zu nehmender Weise gegen die Bestimmungen zur

Unabhängigkeit der Revisionsstelle verstossen, nicht zu beanstanden.

E. 3

Schliesslich rügt der Beschwerdeführer, die Vorinstanz habe den Grundsatz der Verhältnismässigkeit verletzt. Er habe seit seiner Diplomierung im Jahr 1980 klaglos als Revisor geamtet. Die Massnahme des Bewilligungsentzuges sei weder geeignet, erforderlich, noch zumutbar. Nicht geeignet sei der Entzug, da die Sicherstellung der Zuverlässigkeit der Jahres- und Konzernrechnung bis und mit Abschluss 2011 durch das Verhalten des Beschwerdeführers in keiner Art und Weise beeinträchtigt gewesen sei. Weiter sei die Massnahme nicht erforderlich, da das beanstandete Verhalten bzw. die Revisionsstätigkeit für die A. _____-Gruppe bereits beendet sei. Und schliesslich sei die Massnahme nicht zumutbar, weil der Entzug der persönlichen Zulassung als Revisionsexperte zu nicht verkraftbaren wirtschaftlichen Folgen führe. Sofern der gesetzmässige Zustand überhaupt je verletzt gewesen sei, sei er mit Abgabe des Revisionsmandats wiederhergestellt worden. Wenn das Verhalten des Beschwerdeführers überhaupt sanktioniert werden müsse, dann mit einer Busse im Sinne von Art. 39 RAG, welche bei maximal Fr. 5'000.- anzusetzen sei.

E. 3.1

Als verwaltungsrechtliche Sanktion gegenüber einem Revisionsexperten, welcher die Zulassungsvoraussetzungen der Art. 4 und 6 RAG nicht mehr erfüllt, sieht das Gesetz den befristeten oder unbefristeten Entzug der Zulassung vor (Art. 17 Abs. 1 RAG). Das Revisionsaufsichtsgesetz sieht zudem die Möglichkeit vor, Übertretungen strafrechtlich zu verfolgen (Art. 39 RAG). Die Frage, ob eine Revisionsstelle die notwendigen Voraussetzungen für die Zulassung erfüllt, und diejenige, ob allenfalls ein strafrechtlich zu sanktionierendes Verhalten vorliegt, sind voneinander unabhängig zu beurteilen, auch wenn dabei ein strafrechtlich relevantes Verhalten für die Beurteilung des für die Zulassung erforderlichen guten Leumunds relevant ist (Urteil des Bundesgerichts 2C_927/2011 vom 8. Mai 2012 E. 3.2.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts B-5431/2013 vom 17. November 2014 E. 5.7 m.H.).

E. 3.2

Aus dem verfassungsrechtlich verankerten Verhältnismässigkeitsprinzip (Art. 5 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]) wird im Zusammenhang mit verwaltungsrechtlichen Sanktionsmitteln abgeleitet, dass in einer Rangordnung der möglichen und geeigneten Sanktionen zunächst die mildeste zu wählen und die einmal gewählte Sanktion in ihrer Intensität auf das sachlich Notwendige zu beschränken ist. Bei der Verhältnismässigkeitsprüfung ist insbesondere zu beachten, dass die Revisionspflicht den Schutz von Investoren, von Personen mit Minderheitsbeteiligungen sowie von Gläubigern bezweckt und der Unternehmensüberwachung dient (zur Sicherung von Arbeitsplätzen und einer nachhaltigen wirtschaftlichen Entwicklung; vgl. Botschaft des Bundesrates zur Änderung des Obligationenrechts [Revisionspflicht im Gesellschaftsrecht] sowie zum Bundesgesetz über die Zulassung und Beaufsichtigung der Revisorinnen und Revisoren vom 23. Juni 2004, BBl 2004 3969 ff., 3989). Der Revisionsstelle kommt dabei eine zentrale Rolle zu. Sie soll die Zuverlässigkeit der Jahres- und Konzernrechnung sicherstellen und damit alle geschützten Personengruppen in die Lage versetzen, die wirtschaftliche Situation eines Unternehmens verlässlich zu beurteilen. Dieses Ziel der gesetzlichen Regelung von

Revisionsdienstleistungen kann nur erreicht werden, wenn diese durch fachlich hinreichend qualifizierte Personen erbracht werden, deren Qualifikation im Rahmen der Zulassung anhand der strengen Zulassungsvoraussetzungen zu prüfen ist. Die Sicherung der Qualität der Revisionsdienstleistungen ist daher von erheblichem öffentlichem Interesse. Im Zusammenhang mit dem Entzug der Zulassung hat das Bundesgericht immerhin festgestellt, diese solle die ultima ratio bilden für den Fall, dass zum Schutz der in Frage stehenden öffentlichen Interessen und zur Abwendung von weiteren Störungen einzig die Möglichkeit bleibe, den Betroffenen von der weiteren Berufsausübung auszuschliessen (vgl. zum Ganzen die Urteile des Bundesgerichts 2C_438/2008 vom 16. Oktober 2008 E. 3 und 2C_972/2011 vom 8. Mai 2012 E. 3.3 m.H.).

E. 3.3

Der Beschwerdeführer hat über einen längeren Zeitraum regelmässig und mehrfach gegen die für seine Tätigkeit zentralen Unabhängigkeitsvorschriften verstossen. Auch ist aufgrund seiner Ausführungen nachvollziehbar, dass die Vorinstanz Zweifel an seiner Einsicht hegt. Die Wiederherstellung des rechtskonformen Zustandes durch die Niederlegung des Revisionsmandats ist zwar eine notwendige, aber je nach den Umständen ungenügende Massnahme zur Wiederherstellung des unbescholtenen Leumunds (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts B-853/2011 vom 27. Juli 2012 E. 5). Das Bundesverwaltungsgericht hatte wiederholt Fälle zu beurteilen, in denen ein befristeter Entzug von einem Jahr (BVG 2011/41; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts B-4251/2012 vom 23. September 2013), von zwei Jahren (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts B-2765/2013 vom 20. März 2014, B-5373/2012 vom 25. Juli 2013), von drei Jahren (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts B-5431/2013 vom 17. November 2014) oder gar der unbefristete Entzug im Streit lagen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts B-1355/2011 vom 5. Oktober 2011, B-7348/2009 vom 3. Juni 2010). Massgebend ist vorliegend, dass der Beschwerdeführer die gesetzlichen Bestimmungen zuvor während einem längeren Zeitraum mehrfach missachtete und das Vertrauen in die Prüftätigkeit des Beschwerdeführers, wie die Vorinstanz zu Recht ausführte, daher nicht auf einen Schlag mit Beseitigung der Verletzung der Unabhängigkeitsbestimmungen zurückkehrt. Dieses Vertrauen muss vielmehr im Laufe der Zeit und durch entsprechendes Verhalten wieder aufgebaut werden, damit letztlich die erforderlichen Zulassungsbedingungen allenfalls wieder erfüllt sind.

E. 3.4

Ein Zulassungsentzug ist zwangsläufig mit wirtschaftlichen Folgen für den Betroffenen verbunden; derartige Folgen lassen die verfügte Massnahme daher nicht automatisch als unverhältnismässig erscheinen. Dass die befristete Einstellung sich im vorliegenden Fall in besonderer Weise nachteilig auswirken würde, hat der Beschwerdeführer nicht substantiiert dargelegt. Es ist daher nicht zu beanstanden, wenn die Vorinstanz das öffentliche Interesse an qualitativ hochstehenden Revisionsdienstleistungen, auf welchen das Vertrauen der Allgemeinheit und der Schutz eines weiten Personenkreises - insbesondere bestehende sowie zukünftige Aktionäre und Gläubiger der zu prüfenden Gesellschaft - gründen, vorliegend höher gewichtet hat als das private Interesse des Beschwerdeführers an der uneingeschränkten Ausübung der Tätigkeit als Revisionsexperte.

E. 3.5

Wenn die Vorinstanz unter diesen Umständen einen befristeten Entzug der Zulassung auf zwei Jahre verfügte, hat sie das ihr zustehende Ermessen nicht rechtsfehlerhaft ausgeübt.

E. 4

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und ist abzuweisen.

E. 5

Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens hat der Beschwerdeführer die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG sowie Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Diese werden auf Fr. 2'000.- festgelegt; der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

E. 6

Dem unterliegenden Beschwerdeführer ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG, Art. 7 Abs. 1 VGKE).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.