

BVGer B-2486/2008 vom 7. Oktober 2008

Bundesverwaltungsgericht, 2008-10-07, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_B-2486_2008

FR: TAF B-2486/2008 du 7 octobre 2008

IT: TAF B-2486/2008 del 7 ottobre 2008

Regeste

Revisionsaufsicht

Erwägungen

E. 1

Das Bundesverwaltungsgericht ist gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) i.V.m. Art. 5 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021) zuständig für die Beurteilung der Beschwerde gegen den Entscheid der Eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde (Art. 33 Bst. e VGG i.V.m. Art. 28 Abs. 2 des Revisionsaufsichtsgesetzes vom 16. Dezember 2005 [RAG, SR 221.302]). Die Beschwerdeführerin hat sich über ihre rechtsgenügli­che Vertretung ausgewiesen und den Kostenvorschuss rechtzeitig geleistet (Art. 11 Abs. 1 und 2 sowie Art. 63 Abs. 4 VwVG). Sie ist im Sinne von Art. 48 Abs. 1 VwVG zur Beschwerde legitimiert. Auf die form- und fristgerecht erhobene Beschwerde ist einzutreten (Art. 50 und Art. 52 Abs. 1 VwVG).

E. 2

Das Revisionsaufsichtsgesetz (RAG) ist am 1. September 2007 in Kraft getreten. Es regelt die Zulassung und die Beaufsichtigung von Personen, die Revisionsdienstleistungen erbringen und dient der ordnungsgemässen Erfüllung und Sicherstellung der Qualität von Revisionsdienstleistungen (Art. 1 Abs. 1 und 2 RAG).

E. 2.1

Natürliche Personen, die Revisionsdienstleistungen erbringen, bedürfen einer Zulassung durch die Aufsichtsbehörde (Art. 3 Abs. 1 RAG). Nach Art. 28 Abs. 1 RAG obliegt die Aufsicht der Eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde (RAB). Sie entscheidet gemäss Art. 15 Abs. 1 Bst. a RAG auf Gesuch hin über die Zulassung von Revisorinnen und Revisoren.

E. 2.1.1

Der Gesetzgeber hat in den Art. 43 Abs. 3 RAG und Art. 47 der Revisionsaufsichtsverordnung vom 22. August 2007 (RAV, SR 221.302.3) für den Übergang zum neuen Recht eine Erleichterung betreffend das Zulassungsverfahren vorgesehen. Danach dürfen natürliche Personen, die bis vier Monate nach Inkrafttreten dieses Gesetzes bei der Aufsichtsbehörde ein Gesuch um Zulassung als Revisorin oder Revisor einreichen, bis zum Entscheid über die Zulassung Revisionsdienstleistungen im Sinne von Art. 2 Bst. a RAG erbringen. Bei fristgerechter Einreichung eines Zulassungsgesuchs wird der Gesuchsteller grundsätzlich provisorisch zugelassen. Die RAB kann aber gemäss Art. 47 Abs. 2 RAV Gesuche abweisen und eine provisorische Zulassung

verweigern, wenn die Zulassungsvoraussetzungen nach einer summarischen Überprüfung offensichtlich nicht erfüllt sind, etwa wenn das Gesuch nicht vollständig oder aussichtslos ist (vgl. auch Botschaft zur Änderung des Obligationenrechts [Revisionspflicht im Gesellschaftsrecht] sowie zum Bundesgesetz über die Zulassung und Beaufsichtigung der Revisorinnen und Revisoren vom 23. Juni 2004 [nachfolgend: Botschaft], BBl 2004 4092 f.).

E. 2.1.2

Die Beschwerdeführerin hat das Gesuch um Zulassung als Revisorin am 13. Dezember 2007 und damit innerhalb der vorerwähnten viermonatigen Frist bei der zuständigen Behörde (RAB) eingereicht.

E. 2.2

Nach Art. 5 Abs. 1 RAG kann eine natürliche Person als Revisorin oder Revisor zugelassen werden, wenn sie über einen unbescholtenen Leumund verfügt (Bst. a), eine Ausbildung im Sinne von Art. 4 Abs. 2 RAG abgeschlossen hat (Bst. b) und eine Fachpraxis von einem Jahr nachweist (Bst. c). Als zugelassene Revisorinnen und Revisoren werden Personen bezeichnet, die berechtigt sind, Unternehmen im Rahmen der gesetzlichen Erfordernisse eingeschränkt zu revidieren (Art. 727 Bst. c des Obligationenrechts vom 30. März 1911 [OR, SR 220]). Sie müssen über dieselbe Ausbildung wie zugelassene Revisionsexperten und über einen unbescholtenen Leumund verfügen, haben aber im Allgemeinen eine deutlich kürzere Fachpraxis nachzuweisen. Der nötige Sachverstand muss somit durch einen Ausbildungsabschluss und die entsprechende Fachpraxis belegt werden (Botschaft, BBl 2004 3998, 4007).

E. 2.2.1

Nach Art. 4 Abs. 2 RAG erfüllen die Anforderungen an die Ausbildung: eidgenössisch diplomierte Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer (Bst. a), eidgenössisch diplomierte Treuhandexpertinnen und Treuhandexperten, Steuerexpertinnen und Steuerexperten sowie Expertinnen und Experten in Rechnungslegung und Controlling (Bst. b), Absolventinnen und Absolventen eines Universitäts- oder Fachhochschulstudiums in Betriebs-, Wirtschafts- oder Rechtswissenschaften einer schweizerischen Hochschule, Fachleute in Finanz- und Rechnungswesen mit eidgenössischem Fachausweis sowie Treuhänderinnen und Treuhänder mit eidgenössischem Fachausweis (Bst. c), und schliesslich Personen, die eine in den Buchstaben a, b oder c aufgeführte vergleichbare ausländische Ausbildung abgeschlossen haben (Bst. d). Der Gesetzgeber ermöglicht somit einem breiten Personenkreis mit unterschiedlichen Ausbildungen den Zugang zur Erbringung von Revisionsdienstleistungen ermöglicht. Bei den weniger spezifisch auf die Revisionsdienstleistung ausgerichteten Ausbildungen wird der tiefere Ausbildungsstand durch das Erfordernis einer längeren Fachpraxis im Bereich des Rechnungswesen und der Rechnungsrevision ausgeglichen (Botschaft, BBl 2004 3998, 4062).

E. 2.2.2

Mit der neuen gesetzlichen Regelung von Revisionsdienstleistungen wurde das Ziel verfolgt, dass Revisionsdienstleistungen nur noch durch fachlich hinreichend qualifizierte Personen erfolgen und so die Erwartungen an die Qualität der Revisionen erfüllt werden (Botschaft, BBl 2004 3978 f.). Durch das neu eingeführte Zulassungssystem wird sichergestellt, dass Personen, welche über keine qualifizierte Ausbildung verfügen, nicht als Revisoren und Revisionsexperten zugelassen werden. Bei der Erarbeitung des RAG

orientierte sich der Gesetzgeber für die Anforderungen an Ausbildung und Erfahrung an den entsprechenden Regelungen der Europäischen Union und unserer Nachbarstaaten (Botschaft, BBl 2004 3998, 4108). Es war denn auch erklärtes Ziel, dass Praktikerinnen und Praktiker ohne abgeschlossene Ausbildung nach Art. 4 Abs. 2 RAG oder ohne qualifizierte Berufserfahrung nicht als Revisorinnen und Revisoren zugelassen werden. Nur ausnahmsweise sollten durch die Härtefallklausel von Art. 43 Abs. 6 RAG Personen privilegiert und als Revisorinnen oder Revisoren zugelassen werden können, die zwar die Anforderungen an die beaufsichtigte Fachpraxis nicht erfüllten, aber über langjährige Erfahrung verfügten und somit für sorgfältige Arbeit garantieren könnten. Diese Ausnahmeregelung muss aber auf Personen beschränkt bleiben, die über eine Ausbildung nach Art. 4 Abs. 2 RAG verfügen und eine langjährige praktische Erfahrung vorweisen können, aber die Anforderungen an die Fachpraxis nicht erfüllen oder die erworbene Fachpraxis aus nachvollziehbaren Gründen nicht nachweisen können (Botschaft, BBl 2004 4093 f.). Personen ohne Ausbildung nach Art. 4 Abs. 2 RAG können von dieser Ausnahmebestimmung hingegen nicht profitieren.

E. 3

Die Beschwerdeführerin bringt im Wesentlichen vor, sie verfüge zwar über kein Diplom, könne aber stetige berufs begleitende Weiterbildung belegen und jahrelange, tadellose Revisionsdienstleistungen vorweisen. Die gestützt auf Art. 4 Abs. 2 RAG verfügte Nichtzulassung verletze die in Art. 27 und 94 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 110) garantierte Wirtschaftsfreiheit, das Gleichbehandlungsgebot von Art. 8 Abs. 1 BV sowie das Willkürverbot von Art. 5 Abs. 2 BV.

E. 3.1

Die Rüge, verfassungsmässige Rechte seien verletzt, ist im Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht zulässig. Dabei ist jedoch das Anwendungsgebot von Art. 190 BV zu beachten, wonach Bundesgesetze und Völkerrecht für das Bundesgericht und die anderen rechtsanwendenden Behörden von Bund und Kantonen massgebend sind (BGE 129 II 249 E. 5.4). Bundesgesetze sind grundsätzlich anzuwenden, selbst wenn sie der Verfassung widersprechen. Weder das Bundesgericht noch eine andere rechtsanwendende Behörde darf einem Bundesgesetz unter Berufung auf dessen (angebliche oder erwiesene) Verfassungswidrigkeit die Anwendung versagen. Art. 190 BV verankert in diesem Sinne den Anwendungsvorrang der massgebenden Normen gegenüber der Bundesverfassung (BGE 131 II 562 E. 3.2). Die Korrektur einer allfällig verfassungswidrigen bundesgesetzlichen Regelung ist nach dem Willen des Verfassungsgebers allein Sache des Gesetzgebers, nicht der Gerichte (BGE 131 V 256 E. 5.3). Indessen bedeutet dies nicht, dass der Rechtsanwender an den Normwortlaut gebunden wäre. Art. 190 BV schliesst die Anwendung allgemein anerkannter Auslegungsprinzipien, besonders der Regel, dass Bundesgesetze verfassungskonform auszulegen sind, nicht aus (BGE 131 II 217, 221). Dabei ist zu beachten, dass der Gesetzgeber anlässlich eines Normsetzungsverfahrens alle relevanten Verfassungsgehalte berücksichtigt und gegeneinander abwägt. Die Konkretisierung der Verfassung obliegt in erster Linie dem Gesetzgeber; der Rechtsanwender ermittelt zunächst den Gesetzessinn durch Auslegung. Den gesetzgeberischen Vorentscheidungen ist so weit wie möglich Vorrang einzuräumen. Damit wird die Schranke für richterliche Gesetzeskorrekturen besonders hoch angesetzt. Sie ist zwar nicht unüberwindbar, doch muss gegenläufigen Verfassungsgehalten direkt die

Entleerung ihres Gehaltes drohen, damit ein Gesetz in ihrem Sinne korrigiert werden kann. Art. 190 BV statuiert ein Anwendungsgebot, kein Prüfungsverbot (BGE 129 II 249 E. 5.4; Giovanni Biaggini, Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft, Zürich 2007, Art. 190 N. 6 ff.; Yvo Hangartner, in: Die schweizerische Bundesverfassung, St. Galler Kommentar, 2. Aufl.; Zürich/St. Gallen 2008, N. 10 ff. zu Art. 190; Thomas Gächter, Rechtsmissbrauch im öffentlichen Recht, Zürich/Basel/Genf 2005, S. 374 ff.).

E. 3.2

Das Bundesverwaltungsgericht hat somit Art. 5 Abs. 1 Bst. b i.V.m. Art. 4 Abs. 2 RAG anzuwenden. Es können folglich nur Personen als Revisorinnen und Revisoren zugelassen werden, welche eine in Art. 5 Abs. 1 Bst. b i.V.m. Art. 4 Abs. 2 RAG aufgeführte Ausbildung erfolgreich abgeschlossen haben. Es liegt nicht in der Kompetenz des Gerichts, auf eine der kumulativ zu erfüllenden gesetzlichen Zulassungsvoraussetzungen, wie sie Art. 5 Abs. 1 RAG vorschreibt, von sich aus zu verzichten, zumal die klare gesetzliche Regelung diesbezüglich keinen Auslegungsspielraum lässt (vgl. oben E. 3.1). Dass nun eine genau umschriebene Ausbildung als Zulassungsvoraussetzung geradezu den Gehalt eines verfassungsrechtlich garantierten Rechts oder Anspruchs entleeren könnte, ist hier nicht ersichtlich und wird von der Beschwerdeführerin auch nicht rechtsgenügend dargetan. Die Vorinstanz zeigt klar auf, was der Gesetzgeber mit Einführung der Zulassungspflicht erreichen wollte. Sie hebt die Reformziele, welche sich in aller Deutlichkeit aus der Botschaft ergeben (BBl 2004 3977, 3978 f.), hervor und legt überzeugend dar, dass im Rahmen der Gesetzesreform Personen ohne genügende Ausbildung von der Revisorentätigkeit ausgeschlossen werden sollten, selbst wenn sie schon seit einigen Jahren dieser Tätigkeit nachgegangen sein sollten (vgl. E. 2.2.2). Zulassungsbedingungen bestehen im Weiteren auch bei anderen Tätigkeiten (z.B. Versicherungsvermittler, Rechtsanwälte) und sind regelmässig mit einem Ausbildungsnachweis als Eintragungsvoraussetzung verbunden. Im Übrigen ist nicht nachvollziehbar, warum ein formeller Leistungsausweis wie ein Diplom oder der erfolgreiche Abschluss eines Lehrgangs nicht dazu dienen könnte, einen hohen resp. genügenden Ausbildungsstand zu belegen. Solange als eine genügende (formelle) Ausbildung im Sinne von Art. 5 Abs. 1 Bst. b i.V.m. Art. 4 Abs. 2 RAG fehlt, lässt sich diese nicht mit einem Überschuss an (materieller) Berufserfahrung gemäss Art. 5 Abs. 1 Bst. c RAG kompensieren, wie dies die Beschwerdeführerin gerne sähe. Als zwingend notwendige Eintragungsvoraussetzung muss die Beschwerdeführerin damit eine abgeschlossene Ausbildung im Sinne von Art. 5 Abs. 1 Bst. b i.V.m. Art. 4 Abs. 2 RAG nachweisen können.

E. 3.3

Obwohl die Beschwerdeführerin am Rande erwähnt, sie verfüge über eine Bankausbildung, macht sie nicht geltend, diese sei mit einer Ausbildung im Sinne von Art. 5 Abs. 1 Bst. b i.V.m. Art. 4 Abs. 2 RAG vergleichbar, und ihr sei deshalb die Zulassung zu erteilen. Dies zu Recht, da das Bundesverwaltungsgericht in einem neueren Entscheid zum Schluss kam, dass auch ein eidgenössisch diplomierter Bankbeamter über keine abgeschlossene Ausbildung verfüge, welche eine Zulassung als Revisor ermögliche (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgericht B-1940/2008 vom 10. Juni 2008 E. 2.4 und E. 2.6).

E. 4

Die Beschwerdeführerin macht zudem geltend, in Bezug auf ihre Person bestehe ein Härtefall, der zwingend nach einer Ausnahmeregelung verlange.

E. 4.1

Mit der Härtefallklausel von Art. 43 Abs. 6 RAG sollen Personen privilegiert und als Revisoren oder Revisorinnen zugelassen werden, welche zwar die Anforderungen an die beaufsichtigte Fachpraxis nicht erfüllen, aber über langjährige Erfahrung verfügen und somit für sorgfältige Arbeit garantieren können. Sie soll aber nicht ermöglichen, dass Praktikerinnen und Praktiker ohne abgeschlossene Ausbildung nach Art. 5 Abs. 1 Bst. b i.V.m. Art. 4 Abs. 2 RAG als Revisorinnen oder Revisoren zugelassen werden können (vgl. auch E. 2.2.2 in fine).

E. 4.1.1

Da die Beschwerdeführerin keine abgeschlossene Ausbildung nachweisen kann, wird sie von der gesetzlichen Härtefallregelung nicht erfasst.

E. 4.2

Dem Vorwurf fehlender Übergangs- bzw. Ausnahmestimmungen ist entgegenzuhalten, dass Art. 43 RAG eine ganze Reihe von Übergangslösungen, Erleichterungen und Ausnahmen vorsieht. Diese enthalten aber gerade keine Regeln, die sich auf den hier zu beurteilenden Fall beziehen würden. Dies liegt jedoch nicht daran, dass eine Konstellation, wie sie hier zu beurteilen ist, zu regeln vergessen wurde, sondern gründet in der schlichten Tatsache, dass der Gesetzgeber Gesuchsteller ohne abgeschlossene Ausbildung explizit von der Zulassung als Revisor oder Revisorin ausschliessen wollte (vgl. Botschaft, BBl 2004 4093 f. und vorstehende E. 2.2.2). Damit verbietet sich von vorneherein die Prüfung einer aussergesetzlichen Härtefallklausel.

E. 5

Zusammenfassend ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin die Zulassungsbedingungen nicht erfüllt. Ihr fehlt es an einer im Sinne von Art. 5 Abs. 1 Bst. b i.V.m. Art. 4 Abs. 2 RAG abgeschlossenen Ausbildung. Ein Härtefall im Sinne von Art. 43 Abs. 6 RAG liegt zudem nicht vor. Der Entscheid der Vorinstanz verletzt daher keine bundesrechtlichen Vorschriften und die Beschwerde ist abzuweisen.

E. 6

Bei diesem Verfahrensausgang hat die Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 VwVG). Eine Parteientschädigung kann ihr nicht zugesprochen werden (Art. 64 Abs. 1 VwVG).

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