Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung II
B-4875/2009
{T 0/2}

Urteil vom 14. Januar 2010

Besetzung

Richterin Eva Schneeberger (Vorsitz),
Richter Philippe Weissenberger,
Richter Jean-Luc Baechler,
Gerichtsschreiberin Myriam Senn.

Parteien

_____,
Beschwerdeführer,

gegen

Eidgenössische Revisionsaufsichtsbehörde RAB,

Gegenstand

Zulassung als Revisor.

Sachverhalt:

A.
_____ (Beschwerdeführer), deutscher Staatsangehöriger, stellte am 19. Dezember 2007 ein Gesuch um Zulassung als Revisor und um Aufnahme ins Register der Eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde (Vorinstanz). Als Grundlage für eine Zulassung verwies er auf sein deutsches Diplom als "Diplomverwaltungswirt (FH)" der Fachhochschule _____ und seine mehrjährige Fachpraxis bei _____ sowie bei _____.

Vorgängig hatte der Beschwerdeführer beim Bundesamt für Berufsbildung und Technologie (BBT) verschiedene Gesuche um Anerkennung der Gleichwertigkeit seines ausländischen Diploms eingereicht. Mit Verfügungen vom 10. Juli 2003 bzw. 24. März 2009 entschied das BBT, das Diplom des Beschwerdeführers sei weder mit einem schweizerischen Fachhochschulabschluss noch mit den Abschlüssen "Eidgenössisch diplomierter Experte in Rechnungswesen und Controlling", "Fachmann in Finanz- und Rechnungswesen mit eidgenössischem Fachausweis", "Eidgenössische Berufsprüfung für Treuhänder" oder "Höhere Fachprüfung für Treuhandexperten" gleichwertig. Diese Verfügungen sind in Rechtskraft erwachsen.

B.
Mit Verfügung vom 17. Juli 2009 wies die Vorinstanz das Gesuch des Beschwerdeführers um Zulassung als Revisor ab. Zur Begründung führte sie an, der Beschwerdeführer verfüge über keine vergleichbare ausländische Ausbildung im Sinne des Gesetzes. Selbst wenn er darüber verfügen würde, wäre das Erfordernis des Gegenrechts nicht erfüllt, da er unbestrittenermassen in Deutschland nicht als Wirtschaftsprüfer tätig sein dürfe. Die Voraussetzungen für einen Härtefall lägen ebenfalls nicht vor, da diese Ausnahmeregelung nur zur Anwendung gelangen könne, wenn die betreffende Person über die erforderliche Ausbildung verfüge. Die Ablehnung des Gesuchs sei auch weder unverhältnismässig noch unzumutbar, denn der Gesetzgeber habe die entsprechende Güterabwägung selbst vorgenommen und der Beschwerdeführer könne auch ohne Zulassung als Revisor weiterhin beim bisherigen Arbeitgeber tätig sein und an der Erbringung von Revisionsdienstleistungen mitwirken.

C.

Gegen diese Verfügung erhebt der Beschwerdeführer am 30. Juli 2009 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht mit dem sinngemässen Antrag, die Verfügung vom 17. Juli 2009 sei aufzuheben, seine Ausbildung sei anzuerkennen und er sei als Revisor zuzulassen. Zur Begründung bringt er im Wesentlichen vor, die Erwägung der Vorinstanz zum Einsatzgebiet eines Diplomverwaltungswirts sei falsch. Sein Diplom berechtige ihn sehr wohl zur Ausübung von Revisionstätigkeiten, auch ausserhalb des öffentlichen Bereichs. Es sei nur natürlich, dass sich die verschiedenen nationalen Ausbildungen bezüglich der Kenntnisse des nationalen Rechts unterschieden. Um seine Kenntnisse im schweizerischen Recht zu verbessern, habe er aber an zahlreichen Fortbildungen teilgenommen. Die Vorinstanz habe zu Unrecht darauf verzichtet, die Gleichwertigkeit mit den durch das BBT beurteilten Ausbildungen erneut zu überprüfen, da das BBT nicht unfehlbar sei bzw. sich die Rechtslage in der Zwischenzeit geändert haben könnte. Die Vorinstanz habe zu Unrecht nicht berücksichtigt, dass verschiedene staatsvertragliche Regelungen anwendbar seien, insbesondere das Freizügigkeitsabkommen, das Abkommen über die gegenseitige Anerkennung von Gleichwertigkeiten im Hochschulbereich und die Achte Richtlinie 84/253/EWG. Eventualiter wären entsprechende Ausgleichsmassnahmen gefordert, da es sich um einen reglementierten Beruf handle.

D.

Mit Vernehmlassung vom 5. Oktober 2009 beantragt die Vorinstanz die Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei. Zur Begründung führt sie insbesondere aus, der Beschwerdeführer falle nicht unter den Anwendungsbereich des Freizügigkeitsabkommens, weil er in seinem Heimatstaat nicht berechtigt sei, als (externer) Revisor ("Wirtschaftsprüfer") ausserhalb des öffentlichen Bereichs tätig zu sein. Deshalb habe er auch kein Anrecht auf Ausgleichsmassnahmen. Ob er in Deutschland als Diplomverwaltungswirt nur im öffentlichen Bereich oder auch ausserhalb dessen tätig sein dürfe, sei irrelevant, denn entscheidend sei nur, ob er auch berechtigt wäre, als (externer) Revisor ("Wirtschaftsprüfer") tätig zu sein. Dies habe er aber nicht nachgewiesen. Das Abkommen zwischen Deutschland und der Schweiz über die gegenseitige Anerkennung von Gleichwertigkeiten im Hochschulbereich sei nicht anwendbar, weil es nicht die berufliche Anerkennung regle.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
Das Bundesverwaltungsgericht ist zuständig für die Beurteilung der Beschwerde gegen den Entscheid der Eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde (Art. 31 des Bundesgesetzes über das Bundesverwaltungsgericht vom 17. Juni 2005 [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32] i.V.m. Art. 5 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG, SR 172.021] und Art. 33 Bst. e VGG i.V.m. Art. 28 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Zulassung und Beaufsichtigung der Revisorinnen und Revisoren vom 16. Dezember 2005 [Revisionsaufsichtsgesetz, RAG, SR 221.302]). Der Beschwerdeführer ist zur Beschwerde legitimiert (Art. 48 Abs. 1 VwVG), die Beschwerde wurde innerhalb der gesetzlichen Frist eingereicht und der Kostenvorschuss wurde rechtzeitig geleistet (Art. 50 und Art. 63 Abs. 4 VwVG). Auf die Beschwerde ist daher einzutreten.

2.
Der Beschwerdeführer rügt im Wesentlichen, er habe aufgrund verschiedener Staats- bzw. völkerrechtlicher Verträge Anspruch darauf, dass seine Ausbildung als gleichwertig anerkannt und er als Revisor zugelassen werde. Diesbezüglich verweist er insbesondere auf das Freizügigkeitsabkommen, das Abkommen über die gegenseitige Anerkennung von Gleichwertigkeiten im Hochschulbereich und die Achte Richtlinie 84/253/EWG.

2.1 Das Revisionsaufsichtsgesetz ist am 1. September 2007 in Kraft getreten. Es regelt die Zulassung und Beaufsichtigung von Personen, die Revisionsdienstleistungen erbringen und dient der ordnungsgemässen Erfüllung und Sicherstellung der Qualität von Revisionsdienstleistungen (Art. 1 Abs. 1 und 2 RAG). Natürliche Personen, die Revisionsdienstleistungen erbringen, bedürfen einer Zulassung durch die Aufsichtsbehörde (Art. 3 Abs. 1 RAG). Die Aufsicht obliegt der Eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde (RAB, Art. 28 Abs. 1 RAG). Sie entscheidet auf Gesuch hin über die Zulassung von Revisorinnen und Revisoren (Art. 15 Abs. 1 Bst. a RAG). Eine natürliche Person kann als Revisorin oder Revisor zugelassen werden, wenn sie über einen unbescholtenen Leumund verfügt (Art. 5 Abs. 1 Bst. a RAG), 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. 727c 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 (vgl. Botschaft, BBl 2004 3998, 4007).

Die Anforderungen an die Ausbildung erfüllen gemäss Art. 4 Abs. 2 RAG:

- Eidgenössisch diplomierte Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer (Art. 4 Abs. 2 Bst. a RAG),

- 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 an einer schweizerischen Hochschule, Fachleute im Finanz- und Rechnungswesen mit eidgenössischem Fachausweis sowie Treuhänderinnen und Treuhänder mit eidgenössischem Fachausweis, je mit mindestens zwölf Jahren Fachpraxis (Bst. c), und schliesslich

- Personen, die eine den in den Buchstaben a, b oder c aufgeführten vergleichbare ausländische Ausbildung abgeschlossen haben, die entsprechende Fachpraxis aufweisen und die notwendigen Kenntnisse des schweizerischen Rechts nachweisen, sofern ein Staatsvertrag mit dem Herkunftsstaat dies so vorsieht oder der Herkunftsstaat Gegenrecht hält (Bst. d).

Die Dauer der zusätzlich zur Ausbildung erforderlichen Fachpraxis variiert je nach Ausbildung: Wenn die betroffene Ausbildung weniger spezifisch auf die Revisionsdienstleistung ausgerichtet ist, wird der tiefere Ausbildungsstand durch das Erfordernis einer längeren Fachpraxis im Bereich des Rechnungswesens und der Rechnungsrevision ausgeglichen (vgl. Botschaft, BBl 2004 3998, 4062 f.).

Mit der neuen gesetzlichen Regelung von Revisionsdienstleistungen wurde das Ziel verfolgt, diese Dienstleistungen nur noch durch fachlich hinreichend qualifizierte Personen erbringen zu lassen, um so die Erwartungen an die Qualität der Revisionen zu erfüllen (vgl. 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 Revisionsaufsichtsgesetzes orientierte sich der Gesetzgeber für die Anforderungen an Ausbildung und Erfahrung an den entsprechenden Regelungen der Europäischen Union und der Nachbarstaaten (vgl. Botschaft, BBl 2004 3998, 4108). Es war denn auch erklärtes Ziel, dass Praktikerinnen und Praktiker ohne abgeschlossene Ausbildung oder ohne qualifizierte Berufserfahrung nicht als Revisorinnen und Revisoren zugelassen werden (Art. 4 Abs. 2 RAG).

2.2 Vorliegend verfügt der Beschwerdeführer über ein deutsches Diplom als Verwaltungswirt der Fachhochschule _____.

Was die Verfügungen des BBT betrifft, so sind diese rechtskräftig und deren Dispositive sind damit auch für das Bundesverwaltungsgericht bindend.

Das BBT und die Vorinstanz haben ausführlich und überzeugend dargelegt, weshalb das Diplom des Beschwerdeführers mit keinem der im Gesetz genannten Abschlüsse als gleichwertig angesehen werden kann. Den zutreffenden Ausführungen der Vorinstanz in der angefochtenen Verfügung und des BBT in seinen Verfügungen vom 10. Juli 2003 bzw. 24. März 2009 ist nichts beizufügen. Zur Vermeidung von Wiederholungen kann vollumfänglich darauf verwiesen werden. Seit diesen Entscheiden hat sich weder die Sach- noch die Rechtslage verändert.

2.3 Selbst wenn die Ausbildung des Beschwerdeführers als gleichwertig im Sinne von Art. 4 Abs. 2 Bst. d RAG anzusehen wäre, könnte sie ohnehin nur dann zu einer Zulassung führen, wenn dies in einem Staatsvertrag mit dem Herkunftsland so vorgesehen ist oder der Herkunftsstaat Gegenrecht hält (Art. 4 Abs. 2 Bst. d RAG). Die beiden Voraussetzungen sind nach dem Wortlaut von Art. 4 Abs. 2 Bst. d RAG kumulativ zu verstehen.

2.3.1 Nach dem Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits über die Freizügigkeit vom 21. Juni 1999 (mit Anhängen, Prot. und Schlussakte, FZA, SR 0.142.112.681, AS 2002 1529) ist die Schweiz zur gegenseitigen Anerkennung von Diplomen in Hinblick auf den Zugang zu einer Erwerbstätigkeit verpflichtet (Art. 9 FZA).

Wie die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung zutreffend ausführt, wird das Äquivalent des schweizerischen Revisors in Deutschland nicht als Revisor, sondern als "Wirtschaftsprüfer" bezeichnet. Kennzeichnend für diese Vergleichbarkeit ist, dass die typischen Tätigkeiten, die in der Schweiz nur ein Revisor ausüben darf, in Deutschland einem deutschen Wirtschaftsprüfer vorbehalten sind, wie etwa die Durchführung von betriebswirtschaftlichen Prüfungen, insbesondere solche von Jahresabschlüssen wirtschaftlicher Unternehmen (§ 2 des Gesetzes über eine Berufsordnung der Wirtschaftsprüfer, Wirtschaftsprüferordnung vom 24. Juli 1961, BGBl. I S. 1049). Ein Anspruch auf Gegenrecht und auf Anerkennung einer deutschen Ausbildung als vergleichbar im Sinn von Art. 4 Abs. 2 Bst. d RAG würde daher voraussetzen, dass es sich um eine deutsche Ausbildung zum "Wirtschaftsprüfer" handelt.

Unbestritten ist indessen, dass der Beschwerdeführer in Deutschland nicht berechtigt wäre, als deutscher "Wirtschaftsprüfer" tätig zu sein, denn er hat das diesbezügliche deutsche Staatsexamen nicht abgelegt und würde auch die Anforderungen für die Zulassung zum staatlichen Examen nicht erfüllen (§ 5 ff. sowie § 16 ff. Wirtschaftsprüferordnung). Insofern wäre er auch in Deutschland nicht berechtigt, eine entsprechende Tätigkeit auszuüben. Die Rüge des Beschwerdeführers, ihm werde zu Unrecht kein Gegenrecht gewährt, erweist sich daher als unbegründet.

2.3.2 Der Beschwerdeführer nennt weiter verschiedene EU-Richtlinien, insbesondere die Achte Richtlinie 84/253/EWG vom 10. April 1984, substantiiert indessen nicht, welche Bestimmung ihm konkret einen Anspruch auf Zulassung als Revisor einräumen würde. Nachdem er, wie dargelegt, nicht über eine Ausbildung verfügt, die ihn in seinem Herkunftsstaat zu der einem schweizerischen Revisor entsprechenden Tätigkeit berechtigen würde, ist für das Bundesver-

waltungsgericht nicht ersichtlich, inwiefern er aus einer dieser Richtlinien irgendwelche Rechte für sich ableiten könnte.

2.3.3 Wie die Vorinstanz weiter zutreffend ausgeführt hat, ist auch das vom Beschwerdeführer geltend gemachte Abkommen vom 20. Juni 1994 zwischen der Regierung der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Regierung der Bundesrepublik Deutschland über die gegenseitige Anerkennung von Gleichwertigkeiten im Hochschulbereich (mit Briefwechsel) vom 20. Juni 1994 (SR 0.414.991.361, AS 1995 4190) nicht anwendbar, denn es regelt nicht die in Frage stehende berufliche Anerkennung, sondern die akademische Anerkennung von Studienleistungen und Hochschuldiplomen.

2.4 Die Berufung des Beschwerdeführers auf verschiedene völkerrechtliche Verträge erweist sich damit als unbehelflich. Vielmehr finden die entsprechenden Bestimmungen auf ihn bzw. auf das vorliegende Verfahren keine Anwendung, auch nicht bezüglich der von ihm eventualiter beantragten Ausgleichsmassnahmen.

3.
Der Beschwerdeführer rügt weiter, die angefochtene Verfügung sei nicht verhältnismässig.

Auch diese Rüge ist höchstens ansatzweise substantiiert. Die Vorinstanz weist zu diesem Thema zutreffend darauf hin, dass die diesbezügliche Güterabwägung bereits durch den Gesetzgeber vorgenommen wurde. Dies ergibt sich daraus, dass im Gesetz zwar eine Härtefallklausel vorgesehen ist, jedoch nur als Übergangsvorschrift und nur für Personen, die zwar über die erforderliche Ausbildung (und über langjährige Erfahrung) verfügen, aber lediglich die Anforderungen an die beaufsichtigte Fachpraxis nicht erfüllen (Art. 43 Abs. 6 RAG; vgl. Botschaft, BBl 2004 4093 f.). Personen ohne einschlägige Ausbildung können von dieser Ausnahmebestimmung hingegen nicht profitieren. Diese Güterabwägung ist für die Behörden und das Bundesverwaltungsgericht verbindlich. Allfällige wirtschaftliche Nachteile, weil der Beschwerdeführer nicht mehr als Mandatsleiter tätig sein kann, können daher nicht als unverhältnismässig angesehen werden.

4.
Zusammenfassend ergibt sich, dass der Beschwerdeführer die Zulassungsbedingungen nicht erfüllt. Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und ist abzuweisen.

5.
Bei diesem Verfahrensausgang hat der Beschwerdeführer die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 VwVG). Eine Parteientschädigung kann ihm nicht zugesprochen werden (Art. 64 Abs. 1 VwVG).

6.
Nach Art. 83 lit. t des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG, SR 173.110) ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht unzulässig gegen Entscheide über das Ergebnis von Prüfungen und anderen Fähigkeitsbewertungen, namentlich auf den Gebieten der Schule, der Weiterbildung und der Berufsausübung. Das Bundesgericht hat daher die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gegen zwei Urteile betreffend die Zulassung als Revisionsexperte als unzulässig beurteilt. In jenen Fällen ging es um die Frage der Anrechnung der Berufspraxis bzw. um die Frage der Gleichwertigkeit einer schweizerischen Ausbildung (Urteile des Bundesgerichts 2C_438/2008 vom 16. Oktober 2008 und 2C_136/2009 vom 16. Juni 2009). Ob es auch in einem Fall, in dem es um die Anerkennung der Gleichwertigkeit einer ausländischen Ausbildung im Hinblick auf die Zulassung als Revisor geht, zum gleichen Schluss kommen würde, ist eine Frage, deren Beantwortung nicht in der Kompetenz des Bundesverwaltungsgerichts liegt. Vielmehr wird das Bundesgericht gegebenenfalls selbst über die Zulässigkeit einer allfälligen Beschwerde entscheiden. Diese Überlegungen führen zu der offen formulierten Rechtsmittelbelehrung, wie sie dem nachfolgenden Entscheiddispositiv angefügt ist.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 2'000.- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 2'000.- verrechnet.

3.
Dieses Urteil geht an:

- den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Gerichtsurkunde)
- das Eidgenössische Justiz und Polizeidepartement (Gerichtsurkunde)

Die vorsitzende Richterin: Die Gerichtsschreiberin:

Eva Schneeberger Myriam Senn

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden, sofern die Voraussetzungen gemäss den Art. 82 ff., 90 ff. und 100 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG, SR 173.110) gegeben sind. Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: 15. Januar 2010