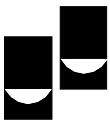
Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung II
B-390/2008/kua

{T 0/2}

Urteil vom 30. April 2008

Besetzung

Richter Philippe Weissenberger (Vorsitz),
Richter Frank Seethaler, Richter Jean-Luc Baechler;
Gerichtsschreiberin Anita Kummer.

Parteien

A._____,
vertreten durch Herrn Fürsprecher Willy Charles Zobrist,
Beschwerdeführer,

gegen

Eidgenössische Revisionsaufsichtsbehörde RAB,
Vorinstanz.

Gegenstand

Zulassung als Revisionsexperte.

Sachverhalt:

A.
Am 17. September 2007 reichte A._____ (Beschwerdeführer) ein Gesuch um Zulassung als Revisionsexperte und Aufnahme ins Revisorenregister bei der eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde (RAB, Vorinstanz) ein. Am 25. Oktober 2007 ergänzte der Beschwerdeführer das Gesuch um Zulassung als Revisionsexperte, indem er eine Arbeitsbestätigung der B._____ vom 16. Oktober 2007 sowie eine Bestätigung eines diplomierten Wirtschaftsprüfers vom 12. Oktober 2007 nachreichte.

Die RAB überprüfte das Gesuch und teilte dem Beschwerdeführer mit E-Mail vom 6. November 2007 ihre Bedenken zur fehlenden Fachpraxis unter Aufsicht auf dem Gebiet der Rechnungsrevision mit und forderte ihn auf, das Gesuch zu ergänzen und die Erfüllung der Fachpraxis nachzuweisen. Gleichzeitig informierte die RAB den Beschwerdeführer, dass sie ihn trotz fehlender beaufsichtigter Fachpraxis in Anwendung der Härtefallklausel von Art. 43 Abs. 6 des Revisionsaufsichtsgesetzes vom 16. Dezember 2005 (RAG, SR 221.302) als Revisor zulassen könne, sofern er nachweise, dass er am 1. September 2007 über eine der Ausbildungen nach Art. 4 Abs. 2 RAG und eine unbeaufsichtigte Fachpraxis von zwölf Jahren verfügt habe. Mit Scheiben vom 7. November 2007 reichte der Beschwerdeführer bei der RAB Bestätigungen eines Treuhänders mit eidgenössischem Fachausweis und einer Inhaberin eines Fachausweises in Finanz- und Rechnungswesen ein. Die Unterzeichnenden bestätigten, dass der Beschwerdeführer seit 2001 beziehungsweise seit 2004 mit ihnen zusammen regelmässig Revisionen durchgeführt habe.

Mit E-Mail vom 13. November 2007 teilte die RAB dem Beschwerdeführer mit, dass die Voraussetzungen für eine Zulassung als Revisor in Anwendung von Art. 50 der Revisionsaufsichtsverordnung vom 22. August 2007 (RAV, SR 221.302.3) erfüllt wären und er die Möglichkeit habe, das Gesuch um Zulassung als Revisionsexperte in ein Gesuch um Zulassung als Revisor abzuändern. Der Beschwerdeführer verzichtete mit E-Mail vom 13. November 2007 auf die Zulassung als Revisor. Die RAB machte den Beschwerdeführer zudem darauf aufmerksam, dass ein Härtefall im Sinne von Art. 43 Abs. 6 RAG für die Zulassung als Revisionsexperte mangels gesetzlicher Grundlage nicht möglich sei.

Mit Schreiben vom 22. November 2007 teilte der Beschwerdeführer der RAB mit, dass er der Ansicht sei, dass ein Härtefall für die Zulassung als Revisionsexperte vorliege und somit Art. 50 RAV zur Anwendung komme. Er sei seit 1991 in der Treuhand- und Verwaltungsgesellschaft C._____ AG als einziger Verwaltungsrat tätig und habe mehrere Revisionsmandate ausgeübt. Der Nachweis der in Art. 50 Abs. 1 Bst. b RAV geforderten Fachpraxis sei somit erbracht. Dass zudem eine Fachpraxis in Rechnungswesen und Rechnungsrevision von zwölf Jahren bis zum 1. Juli 1992 nachgewiesen werden müsse, sei verfassungsrechtlich nicht haltbar.

Die RAB wies das Gesuch vom 17. September 2007 um Zulassung als Revisionsexperte mit Verfügung vom 21. Dezember 2007 ab, soweit sie darauf eintrat. Eine Zulassung als Revisionsexperte gemäss Art. 4 RAG lehnte die RAB ab, da der Beschwerdeführer die Voraussetzungen der beaufsichtigten Fachpraxis offensichtlich nicht erfülle und er daher auch nicht provisorisch als Revisionsexperte zugelassen werden könne. Die Voraussetzungen für einen Härtefall nach Art. 50 RAV seien nicht gegeben, da der Beschwerdeführer 1992 offensichtlich keine Fachpraxis von zwölf Jahren auf den Gebieten des Rechnungswesens und der Rechnungsrevision vorweisen könne. Eine provisorische Zulassung als Revisionsexperte nach Art. 50 RAV sei daher ausgeschlossen. Dem Einwand des Beschwerdeführers, der Nachweis einer Fachpraxis von zwölf Jahren per 1. Juli 1992 sei nicht haltbar, da damit im Jahr 2007 eine Fachpraxis von 27 Jahren nachgewiesen werden müsse, hielt das RAB entgegen, dass es sich bei der Bestimmung von Art. 50 RAV um einen altrechtlichen Ausnahmetatbestand handle und das Ziel dieser Bestimmung nicht die Zulassung von Personen als Revisionsexperten sei, welche schon am 1. Juli 1992 nicht als besonders befähigte Revisoren zugelassen worden wären. Eine Zulassung als Revisionsexperte nach Art. 43 Abs. 6 RAG verweigerte die RAB mit der Begründung, dass der Härtefall nicht für die Zulassung als Revisionsexperte gelte, da andernfalls der Wille des Gesetzgebers umgangen würde. Ein Härtefall liege nicht vor, wenn der Betroffene vor 1992 im Bereich der Rechnungsrevision tätig gewesen und 1992 aufgrund der damaligen Ausnahmeregelung nicht als besonders befähigter Revisor zugelassen worden sei. Eine provisorische Zulassung als Revisionsexperte sei folglich nicht möglich.

B.
Mit Beschwerde vom 20. Januar 2008 beantragt A._____, es sei die Verfügung der RAB vom 21. Dezember 2007 aufzuheben und die Sache zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen mit der Anweisung, ihn bis zu einem rechtsgültigen Entscheid über die Art der Zulassung provisorisch als Revisor und die vom Beschwerdeführer beherrschte C._____ AG provisorisch als Revisionsexpertin zuzulassen.

Mit Schreiben vom 4. Februar 2008 forderte die RAB vom Beschwerdeführer ein schriftliches Gesuch um Zulassung als Revisor. Sie führte aus, nach der provisorischen Zulassung des Beschwerdeführers als Revisor werde auch die C._____ AG als Revisor zugelassen werden können.

Die Voraussetzungen für die Zulassung der C._____ AG als Revisionsexpertin seien allerdings offensichtlich nicht erfüllt, weshalb auch eine entsprechende provisorische Zulassung als Revisionsexpertin nicht möglich sei.

Mit Schreiben vom 13. Februar 2008 beantragte der Beschwerdeführer bei der RAB die provisorische Zulassung als Revisor für sich und die C._____ AG und die Aufnahme ins Revisorenregister. Das RAB hiess die Gesuche am 22. Februar 2008 gut und trug sowohl den Beschwerdeführer als auch die C._____ AG provisorisch in das Revisionsregister ein.

C.
Mit Vernehmlassung vom 26. Februar 2008 beantragt die RAB, die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei. Da der Beschwerdeführer das Fehlen der Voraussetzungen für die Zulassung als Revisionsexperte nach Art. 4 RAG nicht bestreite, sei lediglich die Frage einer Zulassung nach der Härtefallregelung gemäss Art. 50 RAV beziehungsweise Art. 43 Abs. 6 RAG zu prüfen.

Die RAB hält fest, dass eine Fachpraxis ausschliesslich auf dem Gebiet des Rechnungswesens für eine Zulassung nicht ausreichend sei. Eine Tätigkeit auf dem Gebiet der Rechnungsrevision sei zwingend erforderlich. Die vom Beschwerdeführer geltend gemachte Fachpraxis im Rahmen der Leitung der C._____ AG seit Ende 1991 genüge schon in zeitlicher Hinsicht nicht. Eine Lehrtätigkeit bei der B._____ könne nicht als Fachpraxis angerechnet werden, da die Kriterien Aus-

bildung und Fachpraxis gemäss Art. 4 Abs. 2 RAG beziehungsweise Art. 50 Abs. 1 RAV kumulativ zu erfüllen seien. Falls die Lehrtätigkeit im Bereich des Rechnungswesens als Fachpraxis anerkennt würde, wären die Anforderungen an die Fachpraxis im Bereich der Rechnungsrevision nach wie vor nicht erfüllt, da der Beschwerdeführer lediglich zwei Revisionsmandate vor 1991 vorweisen könne.

Im Übrigen sei das Rechtsbegehren betreffend die provisorische Zulassung als Revisor gegenstandslos, da der Beschwerdeführer in Anwendung der Härtefallklausel von Art. 43 Abs. 6 RAG am 22. Februar 2008 als Revisor zugelassen worden sei. Schliesslich sei auf das Rechtsbegehren der provisorischen Zulassung der C._____ AG als Revisionsexpertin nicht einzutreten, da es nicht Gegenstand dieses Verfahrens bilde. Die C._____ AG sei am 22. Februar 2008 provisorisch als Revisorin zugelassen worden.

D.
Mit Replik vom 1. April 2008 hält der Beschwerdeführer an den in der Beschwerde vom 20. Januar 2008 gestellten Rechtsbegehren vollumfänglich fest. Er macht geltend, nach Art. 47 Abs. 1 und 2 RAV könne ein Gesuch um provisorische Zulassung nur abgewiesen werden, wenn die Zulassungsvoraussetzungen offensichtlich nicht erfüllt seien, was vorliegend nicht der Fall sei. Zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des RAG am 1. September 2007 könne niemand ausser einem Wirtschaftsprüfer die Voraussetzungen nach Art. 4 RAG erfüllen. Zudem habe es die Vorinstanz unterlassen, für den Nachweis der praktischen Tätigkeit ausserhalb der Lehrtätigkeit weitere Unterlagen und Belege einzufordern. Es sei an der Vorinstanz zu bestimmen, wieviele Mandate der Beschwerdeführer nachzuweisen habe, damit er nach der Härtefallklausel von Art. 43 Abs. 6 RAG zugelassen werden kann. Die Annahme der Vorinstanz, die Revisionsexperten seien gewissermassen die besonders befähigten Revisoren nach dem alten Recht, sei willkürlich. Das Rechtsbegehren, der Beschwerdeführer sei provisorisch als Revisor zuzulassen, sei bezüglich der Kosten, im Zusammenhang mit dem Fehlverhalten der Behörde, nicht gegenstandslos. Die provisorische Nichtzulassung der C._____ AG als Revisionsexpertin stelle eine Verletzung der Wirtschaftsfreiheit nach Art. 27 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 110) dar, da die C._____ AG vom Markt ausgeschlossen werde,woraus für sie ein Wettbewerbsnachteil entstehe.

Als Nachweis der Praxiserfahrung legt der Beschwerdeführer eine Kopie des Handelsregisterauszugs einer Genossenschaft vor, welche seine wirtschaftliche Tätigkeit vor 1976 belegen könne, sowie ein Schreiben eines Revisionsexperten.

E.
Die Vorinstanz hat auf eine Duplik verzichtet.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG vorliegt. Als Vorinstanzen gelten die in Art. 33 und 34 VGG genannten Behörden, zu denen auch die RAB zählt (Art. 33 Bst. e VGG i.V.m. Art. 28 Abs. 2 RAG).

Der Entscheid der RAB vom 21. Dezember 2007 stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 Abs. 1 VwVG dar. Er kann im Rahmen der allgemeinen Bestimmungen der Bundesverwaltungsrechtspflege beim Bundesverwaltungsgericht angefochten werden (Art. 44 VwVG i.V.m. Art. 31 ff. VGG).

1.2 Der Beschwerdeführer ist Adressat der Verfügung. Er ist durch diese berührt und hat an ihrer Aufhebung oder Änderung ein schutzwürdiges Interesse. Er ist damit zur Beschwerde legitimiert (Art. 48 Abs. 1 VwVG).

1.3 Die Eingabefrist und -form sind gewahrt (Art. 50 und 52 Abs. 1 VwVG), der Kostenvorschuss wurde fristgemäss bezahlt (Art. 63 Abs. 4 VwVG) und die übrigen Sachurteilsvoraussetzungen liegen vor (Art. 44 ff. VwVG). Auf die Beschwerde ist somit einzutreten, unter Vorbehalt nachfolgender Erwägung.

2.
Der Beschwerdeführer beantragt, provisorisch als Revisor zugelassen

zu werden und die C._____ AG provisorisch als Revisionsexperte zuzulassen.

2.1 Die angefochtene Verfügung bildet den Rahmen, der den möglichen Umfang des Streitgegenstandes im Beschwerdeverfahren begrenzt. Zum Streitgegenstand gehört auch das im Beschwerdeantrag enthaltene Rechtsfolgebegehren. Im Laufe des Rechtsmittelzuges kann der Streitgegenstand in der Regel nicht erweitert und qualitativ verändert werden; er kann sich höchstens verengen und um nicht mehr strittige Punkte reduzieren (BGE 131 II 203 E. 3.2; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Auflage, Zürich 1998, Rz. 403 ff.).

Im Dispositiv der angefochtenen Verfügung wird das Gesuch um Zulassung als Revisionsexperte vom 17. September 2007 abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird. Streitgegenstand des Verfahrens ist demnach nur die Zulassung des Beschwerdeführers als Revisionsexperte.

2.2 Soweit der Beschwerdeführer beantragt, die RAB sei anzuweisen, ihn bis zu einem rechtsgültigen Entscheid über die Art seiner Zulassung provisorisch als Revisor zuzulassen, bringt er einen neuen Antrag ein und entfernt sich damit vom Streitgegenstand. Darauf ist nicht einzutreten.

Selbst wenn auf die Beschwerde insoweit eingetreten würde, wäre der Antrag gegenstandslos geworden, nachdem die RAB den Beschwerdeführer mit Verfügung vom 22. Februar 2008 in Anwendung der Härtefallklausel von Art. 43 Abs. 6 RAG provisorisch als Revisor zugelassen hat.

Ebenfalls nicht einzutreten ist auf den Antrag des Bescherdeführers, die C._____ AG sei provisorisch als Revisionsexperte zuzulassen. Die vorliegend angefochtene Verfügung der RAB richtet sich einzig an den Beschwerdeführer. Dieser hat die Verfügung in seinem Namen angefochten. Eine Beschwerde der C._____ AG liegt nicht vor, ebenso wenig eine Vertretungsvollmacht der C._____ AG an den Beschwerdeführer oder seinen Rechtsvertreter.

3.
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).

3.1 Natürliche Personen und Revisionsunternehmen, die Revisionsdienstleistungen erbringen, bedürfen einer Zulassung durch die Aufsichtsbehörde. Nach Art. 28 Abs. 1 RAG obliegt die Aufsicht der Eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde (RAB). Sie entscheidet gemäss Art. 15 Abs. 1 RAG auf Gesuch hin über die Zulassung von Revisionsexpertinnen und -experten, Revisorinnen und Revisoren, sowie von staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen.

Der Gesetzgeber hat in den Art. 43 Abs. 3 RAG und Art. 47 RAV für den Übergang zum neuen Recht eine Erleichterung betreffend das Zulassungsverfahren vorgesehen. Danach dürfen natürliche Personen und Revisionsunternehmen, die bis vier Monate nach Inkrafttreten dieses Gesetzes bei der Aufsichtsbehörde ein Gesuch um Zulassung als Revisorin/Revisor, Revisionsexpertin/Revisionsexperte oder staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen einreichen, bis zum Entscheid über die Zulassung Revisionsdienstleistungen im Sinne von Art. 2 Bst. a RAG erbringen. Die fristgerechte Einreichung eines Zulassungsgesuchs bewirkt somit grundsätzlich eine provisorische Zulassung. Die RAB kann aber gemäss Art. 47 Abs. 2 RAV Gesuche abweisen, wenn die Zulassungsvoraussetzungen offensichtlich nicht erfüllt sind, etwa wenn das Gesuch offensichtlich 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, BBl 2004 4092 f.). Nach Art. 3 Abs. 1 und 2 RAV muss der Gesuchsteller sämtliche Unterlagen bezeichnen, aus denen hervorgeht, dass die Voraussetzungen für die Zulassung erfüllt sind, und sie auf Verlangen der Aufsichtsbehörde einreichen.

3.2 Der Beschwerdeführer hat das Gesuch um Zulassung als Revisionsexperte am 17. September 2007 und damit innerhalb der vorerwähnten viermonatigen Frist bei der zuständigen Behörde (RAB) eingereicht.

3.3 Vor dem Inkrafttreten des RAG und der RAV am 1. September 2007 war die Verordnung über die fachlichen Anforderungen an besonders befähigte Revisoren vom 15. Juni 1992 (AS 1992 1210, nachfolgend alte Verordnung) massgebend. Art. 1 der alten Verordnung

bestimmte die Anforderungen an die Ausbildung und die Fachpraxis. Gemäss ihrem Art. 1 Abs. 1 Bst. c war für Absolventen eines Hochschulstudiums in Betriebs-, Wirtschafts- oder Rechtswissenschaften eine praktische Erfahrung von zwölf Jahren erforderlich. Diese musste nach Art. 1 Abs. 2 vorwiegend auf den Gebieten des Rechnungswesens und der Rechnungsrevision erworben worden sein, wobei mindestens zwei Drittel der Praxisdauer unter Beaufsichtigung durch eine Person, welche den Anforderungen dieser Verordnung genügte, erfolgt sein musste.

Die Übergangsbestimmung in Art. 5 der alten Verordnung privilegierte Personen dahingehend, dass sie keine beaufsichtigte Fachpraxis nachzuweisen brauchten, um als besonders befähigten Revisoren zu gelten, falls sie am Stichtag des 1. Juli 1992 eine der in Art. 1 aufgeführten Ausbildungen abgeschlossen hatten und bereits im Bereich der Rechnungsrevision tätig waren. Die entsprechende unbeaufsichtigte zwölfjährige Fachpraxis musste aber am 1. Juli 1992 gegeben sein.

3.4 Nach Art. 4 RAG und Art. 50 RAV i.V.m. Art. 43 Abs. 6 RAG kann eine natürliche Person als Revisionsexpertin zugelassen werden, sofern sie die Zulassungsvoraussetzungen erfüllt. Als zugelassene Revisionsexpertinnen und Revisionsexperten werden Personen bezeichnet, die berechtigt sind, wirtschaftlich bedeutsame Unternehmen im Rahmen einer ordentlichen Revision zu prüfen (Art. 727b Abs. 2 des Obligationenrechts vom 30. März 1911 [OR, SR 220]). Sie müssen über dieselbe Ausbildung verfügen wie zugelassene Revisoren, haben aber im Allgemeinen eine deutlich längere und qualifiziertere Fachpraxis nachzuweisen.

3.4.1 Gemäss Art. 4 Abs. 1 und 2 RAG wird eine natürliche Person als Revisionsexpertin zugelassen, wenn sie die Anforderungen an die Ausbildung und Fachpraxis erfüllt und über einen unbescholtenen Leumund verfügt. Personen mit einem Universitätsabschluss müssen eine Fachpraxis von mindestens zwölf Jahren nachweisen. Die Fachpraxis muss dabei vorwiegend auf den Gebieten des Rechnungswesens und der Rechnungsrevision erworben worden sein, wobei zwei Drittel der Dauer der erworbenen Praxis unter Beaufsichtigung durch eine zugelassene Revisionsexpertin oder einen zugelassenen Revisionsexperten oder durch eine ausländische Fachperson vergleichbarer Qualifikation erfolgt sein muss (Art. 4 Abs. 4 RAG).

Nach der Übergangsbestimmung von Art. 43 Abs. 4 RAG gilt Fachpraxis, die unter Beaufsichtigung von Fachpersonen erworben wurde, welche die Voraussetzungen der alten Verordnung erfüllen, als Fachpraxis im Sinne von Art. 4 RAG.

3.4.2 Gemäss der Übergangsbestimmung von Art. 43 Abs. 6 RAG kann die Aufsichtsbehörde in Härtefällen auch Fachpraxis anerkennen, die den gesetzlichen Anforderungen nicht genügt, sofern eine einwandfreie Erbringung von Revisionsdienstleistungen auf Grund einer langjährigen praktischen Erfahrung nachgewiesen wird. Nach der Ausführungsbestimmung von Art. 50 RAV können natürliche Personen in Anwendung von Art. 43 Abs. 6 RAG als Revisionsexpertinnen oder -experten zuglassen werden, wenn sie nachweisen, dass sie am 1. Juli 1992 über eine der Ausbildungen und über Fachpraxis nach Art. 1 Abs. 1 der alten Verordnung verfügt haben und seit dem 1. Juli 1992 mehrheitlich und ohne wesentliche Unterbrüche auf den Gebieten des Rechnungswesen und der Rechnungsrevision tätig gewesen sind. Der Nachweis einer mindestens achtjährigen, beaufsichtigten Fachpraxis ist in diesem Fall nicht notwendig.

3.5 Die berufliche Qualifikation des Revisionsexperten ist mit derjenigen des besonders befähigten Revisors nach altem Recht vergleichbar (BBl 2004 4007, 4093; BERNHARD MADÖRIN, Revision und Revisionsaufsicht unter Einschluss der Änderungen der AG und GmbH, Bern 2008, S. 33). Die Bestimmungen des neuen Rechts für die Zulassung als Revisionsexperte stimmen daher weitgehend mit den Anforderungen an den besonders befähigten Revisor des alten Rechts überein.

Die Härtefallklausel nach Art. 50 RAV kommt nach ihrem klaren Wortlaut nur zur Anwendung, wenn die Zulassungsvoraussetzungen von Art. 50 Abs. 1 Bst a und b RAV kumulativ erfüllt sind.

Der Wortlaut von Art. 4 Abs. 4 RAG entspricht weitgehend jenem von Art. 1 Abs. 2 der alten Verordnung. Die Privilegierung gemäss Art. 5 der alten Verordnung wurde in Art. 50 RAV als Härtefall weitergeführt, um Personen, welche am 1. Juli 1992 die Voraussetzungen von Art. 5 der Verordnung erfüllt hatten, weiterhin von dieser Ausnahmebestimmung profitieren zu lassen, und sie diesfalls vom Nachweis der beaufsichtigten Fachpraxis zu entbinden.

Nach der Übergangsbestimmung von Art. 5 der alten Verordnung konnten Personen vom neu eingeführten Erfordernis der beaufsichtigten Fachpraxis entbunden werden, wenn sie 1992 eine einwandfreie Erbringung von Revisionsdienstleistungen auf Grund einer langen praktischen Erfahrung nachweisen konnten. Damit eine Person sich heute auf die Härtefallklausel von Art. 50 RAV berufen kann, musste sie bereits 1992 die Voraussetzungen der Übergangsbestimmung von Art. 5 der alten Verordnung erfüllen. Art. 50 RAV setzt diese lediglich fort und hält sich insoweit an den von Art. 43 Abs. 6 RAG vorgegeben gesetzlichen Rahmen.

3.6 Der Beschwerdeführer verfügt über einen Universitätsabschluss als lic.rer.pol. aus dem Jahr 1978. Er erfüllt damit die Anforderungen an die Ausbildung nach Art. 1 Abs. 1 Bst. c der alten Verordnung und Art. 4 Abs. 2 Bst. c RAG. Ob er die Anforderungen an die zwölfjährige unbeaufsichtigte beziehungsweise achtjährige beaufsichtigte Fachpraxis vorwiegend auf den Gebieten des Rechnungswesens und der Rechnungsrevision erfüllt, ist im Folgenden zu prüfen.

3.6.1 Gemäss Art. 3 Abs. 1 und 2 RAV muss der Gesuchsteller alle Angaben machen und sämtliche Unterlagen bezeichnen, aus denen hervorgeht, dass die Voraussetzungen für die Zulassung erfüllt sind und sie auf Verlangen der Aufsichtsbehörde einreichen. Die Fachpraxis ist somit vom Beschwerdeführer nachzuweisen (HANS PETER WALTER/RETO SANWALD, Die Aufsicht über die Revisionsstellen – Instrument zur echten Qualitätsverbesserung?, Schweizerische Zeitschrift für Wirtschafts- und Finanzmarktrecht [SZW] 2007, S. 456). Danach hat derjenige die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen, der aus einer unbewiesen gebliebenen Tatsache Rechte ableiten will. Der Beschwerdeführer ist insoweit gezwungen, an der Beweisbeschaffung mitzuwirken und auf die für ihn günstigen Umstände hinzuweisen und sie zu belegen. Dementsprechend hat er die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen.

3.6.2 Die RAB hat den Beschwerdeführer am 6. November 2007 schriftlich aufgefordert, sämtliche Unterlagen und Bestätigungen bis am 28. November 2007 einzureichen, welche seine zwölfjährige unbeaufsichtigte beziehungsweise achtjährige beaufsichtigte Fachpraxis im Rechnungswesen und in der Rechnungsrevision belegen. Diese Aufforderung hat sie mit dem Hinweis verbunden, das Gesuch aufgrund der ihr vorliegenden Angaben und Unterlagen zu beurteilen,

falls bis zur gesetzten Frist keine weiteren Unterlagen eingehen würden.

Der Beschwerdeführer hat im ganzen Verfahren folgende Belege als Nachweis seiner Fachpraxis auf den Gebieten des Rechnungswesens und der Rechnungsrevision eingereicht:

- Schreiben eines diplomierten Wirtschaftsprüfers vom 12. Oktober 2007;

- Arbeitsbestätigung der B._____ vom 16. Oktober 2007;

- Bestätigungen eines Treuhänders mit eidgenössischem Fachausweis und einer Inhaberin eines Fachausweises in Finanz- und Rechnungswesen vom 7. November 2007;

- Bestätigungen einer Stiftung und einer Gemeinde vom 7. Januar 2008;

- Handelsregisterauszug einer Genossenschaft vom 18. März 2008;

- Schreiben eines Revisionsexperten (undatiert).

3.6.3 Für eine Zulassung nach altem Recht und nach der Übergangsbestimmung (Härtefallregelung) hat der Beschwerdeführer eine Fachpraxis auf den Gebieten des Rechnungswesens und der Rechnungsrevision von zwölf Jahren vor 1992 nachzuweisen.

Gemäss der Arbeitsbestätigung der B._____ ist der Beschwerdeführer seit 1979 im kaufmännischen Bildungswesen bei der B._____ als Lehrperson des Rechnungswesens und Wirtschaftsrechts tätig. Von 1979 bis 1997 war er zu 100 Prozent, von 1997 bis 2004 zu 80 Prozent und ab 2004 zu 35 Prozent bei der B._____ angestellt. Während seiner Lehrtätigkeit hat sich der Beschwerdeführer theoretisch mit Themen des Rechnungswesens auseinandergesetzt und hat dadurch eine Lehrpraxis von achtzehn Jahren nachzuweisen. Diese ist aber nicht mit der Fachpraxis gleichzusetzen, wie sie Art. 50 RAV fordert und die alte Verordnung verlangt hat.

Mit den Bestätigungen einer Stiftung und einer Gemeinde weist der Beschwerdeführer lediglich zwei Revisionsmandate vor 1992 nach. Dass er neben seiner Lehrtätigkeit weitere Revisionen durchgeführt hat, ist den eingereichten Unterlagen nicht zu entnehmen.

Verschiedene Fachpersonen bestätigen unter anderem, dass sie zum Beschwerdeführer im beruflichen Kontakt stehen, er Unternehmen fachlich beraten habe und er als Sekretär eines Vereins, Organisator und Referent tätig war. Inwiefern damit Fachpraxis auf den Gebieten des Rechnungswesens und der Rechnungsrevision nachgewiesen werden soll, ist nicht ersichtlich. Auch mit dem Handelsregisterauszug der Genossenschaft wird keine Fachpraxis nachgewiesen. Der Handelsregisterauszug belegt lediglich, dass der Beschwerdeführer von 1979 bis 1986 Präsident dieser Genossenschaft war.

Aus Sinn und Zweck der gesetzlichen Bestimmungen ergibt sich, dass die praktische Erfahrung auf den Gebieten des Rechnungswesens und der Rechnungsrevision mindestens zum grossen Teil aus der entsprechenden Führung von Mandaten (interne oder externe Revisionsarbeiten) stammen muss. Zudem muss die praktische Erfahrung sowohl in den Bereichen des Rechnungswesens als auch der Rechnungsrevision ohne grössere Unterbrüche gewonnen worden sein. Eine praktische Tätigkeit ist mithin auf beiden Gebieten erforderlich und nachzuweisen.

Der Beschwerdeführer kann eine achtzehnjährige Lehrtätigkeit im Rechnungswesen und im Wirtschaftsrecht, die Durchführung von zwei Revisionsmandaten vor 1992 sowie die Leitung der C._____ AG seit 1991 nachweisen, was nach dem Gesagten offensichtlich nicht die erforderliche Fachpraxis von zwölf Jahren vor 1992 darstellt und nachzuweisen vermag. Der Beschwerdeführer wäre somit 1992 nach den altrechtlichen Bestimmungen – selbst bei teilweiser Anrechnung seiner Lehrtätigkeit als Fachpraxis - nicht als besonders befähigter Revisor zugelassen worden. Er kann deshalb auch nicht nach der Härtefallklausel von Art. 43 Abs. 6 RAG i.V.m. Art. 50 RAV als Revisionsexperte zugelassen werden.

3.6.4 Für eine Zulassung als Revisionsexperte nach Art. 4 Abs. 4 RAG i.V.m. Art. 43 Abs. 4 RAG ist heute eine Fachpraxis von zwölf Jahren auf den Gebieten des Rechnungswesens und der Rechnungsrevision nachzuweisen, wobei mindestens zwei Drittel der Dauer der er-

worbenen Praxis unter Beaufsichtigung einer Fachperson erfolgt sein muss.

Zwei Fachpersonen, welche die Voraussetzungen von Art. 4 Abs. 4 RAG i.V.m. Art. 43 Abs. 4 RAG erfüllen, bestätigen zwar, dass sie seit 2001 beziehungsweise seit 2004 mit dem Beschwerdeführer gemeinsam mehrere Revisionen durchgeführt haben. Inwiefern der Beschwerdeführer durch diese Fachpersonen aber beaufsichtigt wurde, wird nicht näher ausgeführt. Der Beschwerdeführer kann somit keine beaufsichtigte achtjährige Fachpraxis nach Art. 4 RAG i.V.m. Art. 43 Abs. 4 RAG nachweisen. Deshalb kann offen gelassen werden, ob der Beschwerdeführer heute den Nachweis einer unbeaufsichtigten zwölfjährigen Fachpraxis erbringen kann.

3.7 Mit der Härtefallklausel von Art. 43 Abs. 6 RAG sollen Personen privilegiert und als Revisionsexperte zugelassen werden, welche zwar die Anforderungen an die beaufsichtigte Fachpraxis nicht erfüllen, aber über langjährige Erfahrung verfügen und somit für sorgfältige Arbeit garantieren können. Das ändert nichts daran, dass eine mindestens zwölfjährige Fachpraxis in den Bereichen des Rechnungswesens und der Rechnungsrevision nachgewiesen werden muss.

Ob und gegebenenfalls unter welchen Voraussetzungen über die Härtefallregelung von Art. 50 RAV hinaus direkt gestützt auf Art. 43 Abs. 6 RAG Fachpraxis anerkannt werden kann, die den gesetzlichen Anforderungen nicht genügt, braucht hier nicht abschliessend geklärt zu werden, da der Beschwerdeführer kaum Erfahrung in der Rechnungsrevision aufweist, im Rechnungswesen vorwiegend über theoretische Praxiserfahrung verfügt und im Jahre 1992 die Voraussetzungen der damaligen Härtefallklausel gemäss Art. 5 der alten Verordnung nicht erfüllte. Art. 43 Abs. 6 RAG dürfte sich ohnehin nur auf die Anrechnung von Praxis auf die Dauer der unter Aufsicht erworbenen Erfahrung beziehen.

4.

Zusammenfassend erfüllt der Beschwerdeführer die Voraussetzungen, um als Revisionsexperte nach Art. 50 RAV i.V.m. Art. 43 Abs. 6 RAG und Art. 4 RAG zugelassen zu werden, offensichtlich nicht, da er weder den Nachweis der erforderlichen unbeaufsichtigten zwölfjährigen Fachpraxis am 1. Juli 1992 oder im Zeitpunkt seines Gesuchs noch den Nachweis der beaufsichtigten achtjährigen Fachpraxis erbracht hat. Die Vorinstanz hat somit kein Bundesrecht verletzt, indem

sie den Beschwerdeführer nicht als Revisionsexperte zugelassen hat. Sind die Zulassungsvoraussetzungen offensichtlich nicht erfüllt, ist sowohl eine definitive als auch eine provisorische Zulassung ausgeschlossen.

5.

Aus diesen Gründen ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Bei diesem Ausgang des Verfahrens trägt der Beschwerdeführer die Kosten des Verfahrens (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese werden auf Fr. 2'000.- festgelegt und mit dem einbezahlten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet. Als unterliegende Partei kann dem Beschwerdeführer keine Parteientschädigung zugesprochen werden (Art. 64 Abs. 1 VwVG, e contrario).

Die RAB hat als Bundesbehörde keinen Anspruch auf Parteientschädigung (Art. 7 Abs. 3 des Reglements vom 11. Dezember 2006 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

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

3.
Dieses Urteil geht an:

- den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. Gesuch Nr. 100477; Gerichtsurkunde)
- das Eidgenössische Justiz- und Polizeidepartement (B-Post)

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Philippe Weissenberger	Anita Kummer

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 hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: 14. Mai 2008