

Die neue Haftungsbestimmung «Differenzierte Solidarität und Rückgriff» in der Botschaft und im Gesetzesentwurf zum Aktien- und Rechnungslegungsrecht wird erklärt und positiv gewürdigt. Der Artikel reflektiert in seinen zentralen Aussagen zugleich die Meinung der Arbeitsgruppe Haftung der Treuhand-Kammer.

DIETER WIDMER

RICO A. CAMPONOVO

HAFTUNG DER REVISIONSSTELLE IM ENTWURF ZUM AKTIEN- UND RECHNUNGSLEGUNGSRECHT

Ein Schritt in die richtige Richtung zur Lösung der Haftungsfrage – Botschaft vom 21. Dezember 2007*

1. VORSCHLAG GESETZESTEXT IN DER BOTSCHAFT

Der Vorentwurf dieses Gesetzes sah im Jahre 2005 noch vor, die solidarische Haftung der Revisionsstelle bei leichter Fahrlässigkeit auf Maximalbeträge von CHF 10 Mio. im Allgemeinen und von CHF 25 Mio. bei grossen Gesellschaften zu beschränken. In der Botschaft des Bundesrates wird nun neu vorgeschlagen, dass die Revisionshaftung für jede Fahrlässigkeit nur noch bis zu dem Betrag reichen soll, für den die Prüfer zufolge Rückgriffs aufkommen müssten.

Ein neuer Art. 759 Abs. 1^{bis} wird in den geltenden Art. 759 *Obligationenrecht* (OR) folgendermassen eingefügt (Hervorhebung durch die Autoren):

«C. Differenzierte Solidarität und Rückgriff

Art. 759

¹Sind für einen Schaden mehrere Personen ersatzpflichtig, so ist jede von ihnen insoweit mit den anderen solidarisch haftbar, als ihr der Schaden aufgrund ihres eigenen Verschuldens und der Umstände persönlich zurechenbar ist.

^{bis} Personen, die der Revisionshaftung unterstehen und die einen Schaden lediglich fahrlässig mitverursacht haben, haften bis zu dem Betrag, für den sie zufolge Rückgriffs aufkommen müssten.

²Der Kläger kann mehrere Beteiligte gemeinsam für den Gesamtschaden einklagen und verlangen, dass der Richter im gleichen Verfahren die Ersatzpflicht jedes einzelnen Beklagten festsetzt.

³Der Rückgriff unter mehreren Beteiligten wird vom Richter in Würdigung aller Umstände bestimmt.»

2. DIE NEUE HAFTUNGSBESTIMMUNG

2.1 Einleitung. Es ist erfreulich, dass eine Bestimmung zur Lösung der Haftungsproblematik in den Gesetzesentwurf Eingang gefunden hat. Dies zeigt, dass dieses wichtige Problem vom Bundesrat erkannt wurde.

2.2 Vorgeschichte dieser Bestimmung in der Botschaft über die Revision des Aktienrechts vom 23. Februar 1983.

Für das Verständnis dieser neuen Bestimmung kann auf die Botschaft aus dem Jahr 1983 zur Revision des Aktienrechts zurückgegriffen werden. Dieser Vorschlag war damals bereits im Art. 759 OR vorgesehen, und das Parlament hat sich damit intensiv auseinandergesetzt. Das Bundesgericht hatte sich nämlich damals in mehreren kritisierten Entscheiden für eine Art absolute Solidarität in der Haftung ausgesprochen. Sie ging so weit, dass jeder solidarisch Haftbare für den ganzen Schaden aufzukommen hatte. Es spielte keine Rolle, wie hoch sein eigenes Verschulden war und ob er Herabsetzungsgründe im Sinne von Art. 43 und 44 OR vorbringen konnte^[1]. Das Parlament gelangte schliesslich nach langer Debatte zur heutigen Lösung, wonach für alle solidarisch Haftpflichtigen bei leichter Fahrlässigkeit eine entsprechende Reduktion der Solidarität im Aussenverhältnis vorgesehen wurde (differenzierte Solidarität)^[2].

2.3 Botschaft vom 21. Dezember 2007. Der Bundesrat kommentiert in der Botschaft den neuen Gesetzesentwurf und erörtert Problematik und Sonderstellung der Revisionsstelle in differenzierter und präziser Weise. Die Botschaft hält fest,



DIETER WIDMER,
DIPL. WIRTSCHAFTS-
PRÜFER, MITGLIED DER
GESCHÄFTSLEITUNG,
MITGLIED DES GESCHÄFTS-
LEITENDEN AUSSCHUSSES
UND DES VORSTANDES
DER TREUHAND-KAMMER,
KPMG AG, ZÜRICH



RICO A. CAMPONOVO,
RECHTSANWALT,
LIC. IUR. ET LIC. OEC. PUBL.,
STV. DIREKTOR UND
LEITER DES FACHTEAMS
REVISIONSRECHT,
LEGAL, KPMG AG, ZÜRICH

dass das Verschulden der verschiedenen Verantwortlichen meist sehr unterschiedlich ist und dass zu berücksichtigen ist, dass der Verwaltungsrat und die Geschäftsleitung einerseits und die Revisionsstelle andererseits funktional anders gelagerte Aufgaben erfüllen. Daraus resultieren häufig kaum zu vergleichende Verschulden [3].

Der Bundesrat hat erkannt, dass die neue Ordnung der Solidarität im Aktienrecht von 1991 sich in der Praxis nicht bewährt hat. Er schreibt [4]:

«In nicht sachgerechter Weise wurde die Revisionsstelle zunehmend zum Hauptadressat von Verantwortlichkeitsklagen. Ungeachtet des effektiven Verschuldens aller beteiligten Personen wurde nicht selten sogar ausschliesslich die Revisionsstelle ins Recht gefasst, dies namentlich aus folgenden Gründen:

- Die berufsrechtlichen Normen zur Revision sind umfassend und detailliert. In einem Verantwortlichkeitsverfahren kann es aus diesem Grund einfacher sein, eine – möglicherweise geringfügige – Nachlässigkeit der Revisionsstelle zu belegen als – an sich schwerer wiegende – Verletzungen der Sorgfaltspflicht durch den Verwaltungsrat oder die Geschäftsleitung nachzuweisen.
- Die Revisionsunternehmen sind in der Regel solventer als die Mitglieder des Verwaltungsrats oder der Geschäftsleitung; üblicherweise verfügen sie zudem über eine Haftpflichtversicherung.
- Im Interesse ihres geschäftlichen Ansehens stehen Revisionsunternehmen unter erheblichem Druck, durch einen Vergleich ein

gerichtliches Verfahren zu vermeiden. Ferner wirken auch die Haftpflichtversicherer auf eine aussergerichtliche Erledigung von Streitfällen hin.»

Gemäss Botschaft wurde erkannt, dass es rechtspolitisch problematisch ist [5],

«wenn die Revisionsstelle in der Praxis regelmässig trotz nur geringem Verschulden für einen grossen Teil des Schadens aufkommen muss, während Personen mit einem grösseren Verschulden nicht belangt werden. Die Tatsache, dass aktienrechtliche Verantwortlichkeitsklagen vornehmlich gegen die Revisionsstelle gerichtet werden, führt im Ergebnis zu einer Verschiebung von Verantwortlichkeiten der Geschäftsführungsorgane auf die Revisionsstelle. Aus Sicht der Corporate Governance ist deshalb auch im Bereich der Verantwortlichkeit ein besseres Gleichgewicht zwischen den verschiedenen Organen der Gesellschaft herzustellen. Dabei muss der sekundären Stellung der mit der Revision betrauten Personen im Verhältnis zu den Geschäftsführungsorganen Rechnung getragen werden: Die Revisorinnen und Revisoren können im Rahmen ihrer Kontrollaufgaben die Entstehung eines Schadens nicht verhindern, sondern lediglich die Vergrösserung eines bereits verursachten Schadens beschränken. Die gesetzliche Regelung muss gewährleisten, dass in erster Linie die Geschäftsführungsorgane für Schäden aufkommen, die sich aus ihrer Tätigkeit ergeben haben.»

Ein bedeutender marktwirtschaftlicher Grund für die neue Regel wird in der Botschaft zu Recht betont [6]:

«Weiter gilt es, einen funktionierenden Markt mit Revisionsdienstleistungen zu sichern: Es ist zu vermeiden, dass Revisionsstellen auf existenzbedrohende Schadenssummen belangt werden können, obwohl ihr Verschulden im Vergleich mit demjenigen der andern beteiligten Personen sehr gering ist.»

Die *Treuhand-Kammer* hätte eine Lösung entsprechend den Vorschlägen im Vorentwurf mit einer Begrenzung der solidarischen Haftung der Revisionsstelle auf Maximalbeträge bevorzugt. Diese Regelung ist wesentlich klarer und einfacher als der Vorschlag des Bundesrates. Sie entspräche auch

«Der jetzige Vorschlag bedeutet einen Alleingang der Schweiz im Vergleich zu den Lösungsbestrebungen in der EU.»

dem Modus, wie diese Frage in den meisten anderen Ländern gesetzgeberisch gelöst wird. Allerdings waren die Haftungslimiten im Vorentwurf vor allem für die kleinen Gesellschaften mit CHF 10 Mio. zu hoch angesetzt. Sachgerecht wäre für die kleinen Gesellschaften eine Limitierung auf ein Multiple des Revisionshonorars.

Der Vorschlag des Bundesrates bedeutet auch einen Alleingang der Schweiz im Vergleich zu den Lösungsbestrebungen in der EU, wo vor allem betragsmässige fixe Haftungslimiten, proportionale Haftungsbeschränkungen oder vertragliche Lösungen erlaubt werden sollen.

Die Botschaft hält allerdings zu Recht fest, dass z. B. proportionale Lösungen auch nicht unproblematisch sind, führen sie doch zu einer materiell nicht einfach zu begründenden Pauschalisierung der Haftung. Bei hohen Schadenssummen könnte sich die Haftungsbeschränkung sogar ins Gegenteil verkehren und zu einer Ausdehnung der Haftung führen, falls eine prozentuale Schadensverteilung zur Standardlösung wird. Bei der privatautonomen Haftungsbegrenzung z. B. in den Statuten der zu revidierenden Gesellschaft bestehen ebenfalls diverse Gefahren. Die Botschaft hält da zu Recht fest [7]:

«Die Höhe der Begrenzung würde von der Gesellschaft mit ihrer Revisionsstelle vereinbart. Dadurch könnte jedoch die Rechtsstellung der Gläubigerinnen und Gläubiger erheblich beeinträchtigt werden; es käme zu einer Art «Vertrag zu Lasten Dritter». Auch ergäben sich sachlich nicht begründbare Haftungsunterschiede zwischen den Gesellschaften. Eine statutarische Haftungsbegrenzung wäre daher rechtspolitisch bedenklich.»

Der Vorschlag des Bundesrates bewirkt keine eigentliche «Haftungsbegrenzung» der Revisionsstelle. Die Revisoren haften nach wie vor voll, aber sie haften nur noch für ihr eigenes Verschulden. Die Botschaft schreibt dazu [8]:

«Sofern die mit der Revision betrauten Personen im Rahmen ihrer gesetzlichen Aufgabe einen Schaden lediglich fahrlässig mitverursachen, haften sie auch gegenüber Dritten bis höchstens zum Betrag, für den sie zufolge Rückgriffs aufkommen müssten (vgl.

Art. 759 Abs. 3 OR). Mit dieser Regelung wird sachlich der subsidiären Stellung der Revision Rechnung getragen und vermieden, dass die Revisionsstelle auch bei einem sehr kleinen Verschulden letztlich voll für das Verschulden des Verwaltungsrats und der Geschäftsleitung aufkommen muss.»

Konsequent ist die neue Regelung, weil sie alle Fälle von Fahrlässigkeit einschliesst. Eine Regelung, welche bloss leichte Fahrlässigkeit erfasst, würde gegenüber der heutigen Lösung gar keine wesentliche Änderung bedeuten. Der Vorschlag des Bundesrates vermeidet das Problem, dass die verschiedenen Grade von Fahrlässigkeit schwierig voneinander abzugrenzen sind. Zu Recht steht in der Botschaft [9]:

«Eine Differenzierung zwischen leichter, mittlerer und schwerer Fahrlässigkeit würde für die Praxis zu schwierigen Abgrenzungsproblemen führen, womit sich letztlich dieselben Anwendungsprobleme ergeben würden wie im geltenden Recht. Dennoch findet der Grad der Fahrlässigkeit aber Berücksichtigung, weil die relative Grösse des Verschuldens für die Bemessung des Rückgriffs von zentraler Bedeutung ist. Absatz 1^{bis} ist daher im Fall einer schweren Fahrlässigkeit von geringerer Tragweite als bei einem sehr kleinen Verschulden. Dies erscheint sachgerecht.»

2.4 Würdigung des neuen Gesetzestextes. Der Vorschlag ist ein erfreulicher Schritt in die richtige Richtung, auch wenn jeweils Fragen offen bleiben. Er bedeutet eine «Durchtrennung der Solidarhaftung». Was heisst das? Es bedeutet, dass das «Innenverhältnis zwischen den Verantwortlichen» den aktivlegitimierten Personen «im Aussenverhältnis» entgegengehalten werden kann. Die Regressordnung, d. h. die innere Schadensverteilung, kann im Verhältnis nach aussen realisiert werden.

Bisher durfte ein Kläger bei solidarisch haftenden Personen jede beliebige Person ins Recht fassen und von ihr den solidarisch geschuldeten Betrag einfordern. Der Kläger musste keine Rücksicht darauf nehmen, dass diese Person nur einen kleineren Teil des Schadens im Innenverhältnis hätte bezahlen müssen. Die Rückforderung des zuviel bezahlten Betrages war Sache des Beklagten und musste in einem separaten Rückforderungsprozess erfolgen.

Problematisch wäre es, wenn die Kläger dazu übergingen, der Revisionsstelle vorzuwerfen absichtlich bzw. eventualabsichtlich gehandelt zu haben. Damit würde man neu faktisch zur heutigen oder einer gar noch strengeren Solidaritätslösung zurückkehren.

Eine offene Frage ist, wie das «Innenverhältnis» mit den anderen Haftpflichtigen im Prozess thematisiert werden kann. Der Kläger wird sich wie heute darauf konzentrieren, einzig die Revisionsstelle ins Visier zu nehmen. Er hat kein Interesse daran, die Pflichtverletzungen des nicht eingeklagten Verwaltungsrates oder der Geschäftsleitung ins Rampenlicht zu stellen.

Die Revisionsstelle wird daher in einem solchen Prozess einerseits eine Verteidigungsstrategie aufbauen, die sich direkt gegen die an ihre Adresse gerichteten Vorwürfe richtet. Sie muss auf einer zweiten Ebene jedoch die anderen Haftpflichtigen mit ihren Verfehlungen thematisieren. Sie wird in einem gewissen Sinne den «Regressprozess» in den

laufenden Prozess verschieben. Nur so wird es dem Richter möglich sein, abzuschätzen, wie hoch dieser Betrag ist, «für den die Revisionsstelle zufolge Rückgriffs aufkommen müsste». Es ist aber kein einfaches Unterfangen, in den lau-

«Bemerkenswert ist, dass die Verschuldensfrage zurückkehrt.»

fenden Prozess eine Art «virtuellen» Regressprozess zu integrieren.

Bemerkenswert ist, dass die Verschuldensfrage zurückkehrt. Bei der Thematisierung des Rückgriffs bzw. des Haftungsumfanges spielt nun die Frage, ob der Revisionsstelle eine leichte, mittlere oder grobe Fahrlässigkeit vorzuwerfen ist, eine wichtige Rolle, und zwar im Vergleich mit dem Verschulden der anderen verantwortlichen Personen. Selbst wenn die Revisionsstelle grobfahrlässig gehandelt hat, heisst dies nämlich nicht automatisch, dass sie den grössten Teil des Schadens tragen muss. Es kann sich ergeben, dass neben ihr

z. B. noch drei andere Haftpflichtige existieren, die ebenfalls alle grobfahrlässig oder mehrfach grobfahrlässig und einer davon vielleicht sogar absichtlich gehandelt hat. So kann selbst eine grobe Fahrlässigkeit der Revisionsstelle im Verhältnis zu den anderen Verantwortlichen einen relativen Anteil von nur wenigen Prozenten ausmachen.

3. FAZIT

Der Vorschlag des Bundesrates ermöglicht folgende Vorteile:

Er entspricht im Rahmen der Corporate Governance einem klaren Schritt in die richtige Richtung, weil jetzt auch im Haftungsrecht die tatsächlichen Macht- und Verantwortungsverhältnisse in der Aktiengesellschaft deutlich abgebildet werden.

Er konkretisiert die Tatsache, dass die Revisionsstelle ein subsidiäres Organ ist.

Er berücksichtigt besser die Tatsache, dass die Revisionsstelle im Rahmen ihrer Kontrollaufgabe die Entstehung eines Schadens nicht verhindern, sondern lediglich die Vergrösserung eines bereits verursachten Schadens beschränken kann.

RÉSUMÉ

Responsabilité de l'organe de révision dans le projet de réforme du droit de la société anonyme et du droit comptable

Dans ses grandes lignes, cet article reflète aussi l'opinion du groupe de travail Responsabilité de la Chambre fiduciaire.

L'avant-projet de révision du CO présenté en 2005 prévoyait de limiter la responsabilité solidaire de l'organe de révision à un montant maximal de 10 millions de francs lorsque celui-ci n'a commis qu'une faute légère, et à 25 millions de francs si la société révisée est une grande entreprise. Dans la version définitive du 21 décembre 2007, le Conseil fédéral propose toutefois que le réviseur qui a commis un dommage par négligence (quelle qu'en soit la gravité) ne puisse être recherché pour un montant supérieur à celui auquel il serait tenu de répondre à la suite d'un recours interne.

Ce nouveau régime fait l'objet d'un nouvel alinéa ¹^{bis} ajouté à l'article 759 CO: «¹^{bis} Les personnes soumises à une responsabilité dans la révision qui ont causé avec d'autres personnes un dommage commis uniquement par négligence en répondent à concu-

rence du montant à raison duquel elles seraient tenues d'en répondre à la suite d'un recours.»

Il faut d'abord se réjouir que le projet aborde la question de la responsabilité dans la révision. Cela montre que le Conseil fédéral reconnaît l'existence de cet important problème. Le Message commente la nouvelle disposition, précise la problématique et explique la place particulière de l'organe de révision de façon différenciée. Il constate que, dans la plupart des cas, le degré de la faute des différents intervenants est fort variable et qu'il faut tenir compte du fait que le conseil d'administration et la direction, d'une part, et l'organe de révision, de l'autre, remplissent des fonctions différentes. Il en conclut que la faute des uns et des autres est souvent sans commune mesure.

Le Conseil fédéral a donc reconnu que le régime de solidarité introduit en 1991 n'a pas fait ses preuves et qu'il a conduit à faire injustement de l'organe de révision la cible privilégiée des actions en responsabilité. Il n'est en effet pas rare

que ces dernières visent exclusivement l'organe de révision, indépendamment de la faute réelle des différentes personnes impliquées, du simple fait que les normes d'audit édictées par la profession sont très détaillées, que les entreprises de révision sont généralement plus solvables que les membres du conseil d'administration ou de la direction et qu'elles disposent en principe d'une assurance de responsabilité civile.

Le Message reconnaît un problème d'équité dans le fait que l'organe de révision – malgré une faute légère – ait à répondre de la plus grande partie du dommage, alors que les personnes dont la faute est plus lourde ne sont même pas recherchées en paiement. Dans le cadre de leurs tâches de contrôle, les réviseurs ne peuvent pas empêcher les auteurs de commettre le dommage. Ils peuvent tout au plus agir afin de limiter l'aggravation d'un dommage déjà commis. Le droit doit donc garantir que les organes de direction répondent en priorité des dommages découlant de leurs actes.

Er versucht die Haftungsverhältnisse zurecht zu rücken, indem die Revisionsstelle nur noch denjenigen Teil des Schadens tragen soll, den sie im Verhältnis zu den Hauptverursachern des Schadens effektiv tragen müsste.

Er lenkt das Interesse eines Klägers vermehrt auf die hauptverantwortlichen Verwaltungsräte.

Er will klarstellen, dass die Revisionsstelle lediglich für den durch sie selbst verursachten Schaden haftet.

Er verbessert die Chance, dass es auch in der Zukunft einen funktionierenden Markt für Revisionsdienstleistungen gibt und Revisionsstellen nicht wegen existenzbedrohender Schadenssummen vom Markt verschwinden müssen, obwohl

ihr Verschulden im Vergleich zu demjenigen der anderen beteiligten Personen sehr gering ist.

Er bringt keine Haftungsmitel. Der Vorschlag will nicht die Bezahlung des von der Revisionsstelle angerichteten und verschuldeten Schadens verringern, sondern reduziert lediglich die Überschusszahlungen, welche die Revisionsstellen zugunsten der Verwaltungsräte leisten mussten.

Der bisherige Abs. 1 von Art. 759 OR bleibt bestehen und gewährleistet daher, dass Verwaltungsräte im Verhältnis unter sich bzw. zu anderen geschäftsführenden Personen weiterhin von einer differenzierten Solidarität gemäss heutigem Recht profitieren können. ■

Anmerkungen: * Botschaft und Gesetzesentwurf des Bundesrates vom 21. Dezember 2007 (Vorabpublikation) können unter http://www.bj.admin.ch/bj/de/home/dokumentation/medieninformationen/2007/ref_2007-12-210.html herunter ge-

laden werden, im folgenden «Botschaft», S. 1 ff. 1) Böckli Peter, Schweizer Aktienrecht, 2. A. 1996, (im folgenden «Böckli») N 2021. In der dritten Auflage § 18, N 481. 2) Böckli, N 2021a. Diese Ausführungen finden sich in der dritten Auflage nicht

mehr, vgl. immerhin § 18, N 482. 3) Botschaft, S. 105. 4) Botschaft, S. 105 f. 5) Botschaft, S. 106. 6) Botschaft, S. 106. 7) Botschaft, S. 107. 8) Botschaft, S. 107. 9) Botschaft, S. 108.

RÉSUMÉ

La proposition du Conseil fédéral n'est pas une «limitation de la responsabilité» de l'organe de révision. Les réviseurs répondent toujours de la totalité du dommage, mais seulement à raison de leur faute. Vis-à-vis des tiers, ils répondent ainsi du dommage à concurrence du montant dont ils auraient à répondre à la suite d'un recours interne (cf. art. 759 al. 3 CO). Cette réglementation tient compte du rôle subsidiaire de la révision et évite que l'organe de révision qui n'a commis qu'une faute légère n'ait à répondre seul du dommage causé par la faute du conseil d'administration et de la direction.

Cette proposition débouche sur une «différenciation de la responsabilité solidaire». En clair, cela signifie que «les effets internes de la solidarité sont opposables aux tiers» légitimés à agir. Les règles de recours, autrement dit de répartition interne du dommage entre les responsables, peuvent alors être invoquées à l'égard de ces mêmes tiers. Dans le régime actuel, un plaignant peut rechercher individuellement chaque personne répondant solidairement du dommage, pour l'intégralité du dommage, sans considération du fait qu'elle aurait

à payer un montant bien inférieur dans le cadre de la répartition interne du dommage. Il incombe ensuite au défendeur de récupérer le montant payé en trop par le biais d'une action en répétition de l'indu.

La proposition du Conseil fédéral présente les avantages suivants: Elle s'inscrit parfaitement dans le mouvement de la gouvernance, dans la mesure où les rapports de pouvoir réels au sein de la société anonyme trouvent aussi leur expression dans le régime de responsabilité de l'organe de révision.

Elle concrétise le statut d'organe subsidiaire qui est celui de l'organe de révision.

Elle impose la reconnaissance en droit du fait que l'organe de révision, par ses contrôles, ne peut empêcher un dommage d'avoir lieu, mais uniquement limiter l'aggravation d'un dommage qui est déjà survenu.

Elle rééquilibre les responsabilités entre les organes de la société, l'organe de révision n'ayant plus à répondre du dommage que dans la mesure où il est tenu d'en répondre vis-à-vis des autres responsables principaux.

Elle incite le plaignant à se tourner vers le principal organe responsable, à savoir le conseil d'administration.

Elle statue que l'organe de révision ne répond que du dommage qu'il a lui-même causé.

Elle améliore les chances de voir se perpétuer un marché des prestations de révision fonctionnant correctement et de ne pas assister à la disparition d'entreprises de révision à cause de dédommagements exorbitants prononcés malgré une faute très légère en comparaison de celle des autres responsables.

Elle ne limite pas la responsabilité de l'organe de révision. Le projet ne cherche pas à minimiser le montant du dommage causé par la faute de l'organe de révision mais veut simplement réduire les montants excessifs que les organes de révision sont appelés à payer pour le compte des membres du conseil d'administration. DW/RAC/PB

Note: Le Message et le projet de loi du Conseil fédéral du 21 décembre 2007 peuvent être consultés sous: http://www.bj.admin.ch/bj/fr/home/dokumentation/medieninformationen/2007/ref_2007-12-210.html