

Die neue Haftungsbestimmung «Differenzierte Solidarität und Rückgriff» im Gesetzesentwurf zum Aktien- und Rechnungslegungsrecht wurde von Prof. Peter Böckli juristisch begutachtet und kann als praxistauglich qualifiziert werden. Der Artikel reflektiert in seinen zentralen Aussagen zugleich die Meinung der Arbeitsgruppe Haftung der Treuhand-Kammer.

DIETER WIDMER
RICO A. CAMPONOVO

EIN SCHRITT IN DIE RICHTIGE RICHTUNG ZUR LÖSUNG DER HAFTUNGSFRAGE

Haftung der Revisionsstelle im Entwurf zum Aktien- und Rechnungslegungsrecht – Botschaft vom 21. Dezember 2007*

1. VORSCHLAG GESETZESTEXT IN DER BOTSCHAFT

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

«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.

^{1bis} 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. Bereits im «Der Schweizer Treuhänder» vom März 2008 (ST 08/3 S. 110 ff.) wurde die neue Haftungsbestimmung des Bundesrates von den beiden Autoren als Schritt in die richtige Richtung gewürdigt. In der Zwischenzeit hat die Arbeitsgruppe Haftung der *Treuhand-Kammer* die neue Bestimmung durch Prof. Peter Böckli juristisch begutachten lassen [1].

Eine sorgfältige Begutachtung war erforderlich, weil dieser Vorschlag vor längerer Zeit, nämlich in der Botschaft über die

Revision des Aktienrechts vom 23. Februar 1983 in Art. 759 OR vorgesehen war. Im Parlament wurde diese Variante damals diskutiert und durch die heutige Regelung ersetzt. Es musste daher abgeklärt werden, ob dieser alte Vorschlag in die heutige Rechtslandschaft passt und eine taugliche Lösung sein könnte.

Die umfangreiche gutachterliche Würdigung des neuen Gesetzesvorschlages zeigt folgendes:

2.2 Misslungener Lösungsversuch aus der Aktienrevision von 1991. Der Lösungsversuch aus der Aktienrevision von 1991 ist misslungen. Das Konzept der differenzierten Solidarität hätte dazu führen sollen, dass jede verantwortliche Person letztlich nur denjenigen Anteil des Schadens tragen müsste, die ihrem Verschulden und den relevanten Umständen entspricht. In der Praxis hat die differenzierte Solidarität praktisch nie in die Haftungserledigungen Eingang gefunden.

Die Revisionsstellen sind in der Zeit seit 1991 zum bevorzugten Opfer für die Abdeckung des Ausfallrisikos der Gläubiger avanciert. Obwohl der Revisionsstelle keine geschäftsführende, sondern nur eine prüfende und damit nicht eine primäre, sondern lediglich sekundäre Aufgabe zukommt, hat sich diese Praxis entwickelt.

Die meisten Haftungsfälle werden im Konkurs des Prüfungskunden in Vergleichsverhandlungen erledigt. Der Konkursverwalter peilt für diese Haftungsfrage mit Vorliebe die Revisionsstelle an. Sobald man der Revisionsstelle mehr als eine leichtfahrlässige Pflichtverletzung vorwirft, kann das Argument der solidarischen Haftung mit dem Verwaltungsrat als starkes Druckmittel eingesetzt werden.



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

2.3 Neuer bundesrätlicher Vorschlag. Der Gesetzesvorschlag des Bundesrates ist ein Versuch, diese Verirrungen der Praxis zu korrigieren. Begeht die Revisionsstelle gemäss dem neuen Vorschlag in fahrlässiger Weise eine Pflichtverletzung und verursacht einen Schaden, so muss sie nur noch bis zu demjenigen Betrag haften, für den sie zufolge Rückgriffs

«Die Beeinflussung der Geschäftsführung ist der Revisionsstelle absolut verboten und wäre mit den Unabhängigkeitsvorschriften unvereinbar.»

aufkommen müsste. Die neue Regelung bedeutet nichts anderes als die Durchtrennung jeder Solidarität mit dem Verwaltungsrat, soweit und solange die Revisionsstelle nicht absichtlich Fehler begangen hat.

Die Solidarität des Prüfers mit dem Verwaltungsrat des geprüften Unternehmens hat sich als Fehlansatz herausgestellt, der dringend zu korrigieren ist. Dieser Fehlansatz müsste die Revisionsstelle an sich ermuntern, in die Geschäftsführung einzugreifen, denn die Geschäftsführung ist es, die die Schäden initiiert. Gerade die Beeinflussung der Geschäftsführung ist der Revisionsstelle aber absolut verboten und wäre mit den Unabhängigkeitsvorschriften unvereinbar. Auch aus Sicht der Corporate Governance muss die Revisionsstelle im Verhältnis zu den Geschäftsführungsorganen eine rein sekundäre Stellung haben. Der neue bundesrätliche Vorschlag könnte die falsche garantenähnliche Stellung der Revisionsstelle beenden.

Anzumerken ist, dass im Falle weiter steigender Klagesummen selbst die neue Regelung der Haftung ein Existenz bedrohendes Ausmass für die Revisionsstelle annehmen kann.

2.4 Alternative Lösungsansätze. Es wurden andere Lösungsansätze diskutiert. Diese haben jedoch Nachteile gegenüber der jetzigen Lösung, insbesondere wird darin eine einseitige Bevorzugung eines Gesellschaftsorgans gesehen. Deshalb wurde die Idee der absoluten betragslichen Haftungsmitel in der Vernehmlassung kontrovers diskutiert und mehrheitlich abgelehnt. Aus Sicht der Treuhand-Kammer wäre allerdings eine solche Lösung (oder eine Haftungsmitel in Höhe eines Vielfachen des Honorars) ebenfalls praxistauglich und sinnvoll gewesen. Sie wäre klarer und einfacher als der jetzige Vorschlag und entspräche den Lösungen, wie sie in anderen Ländern angewandt werden (z. B. Deutschland, Österreich). Die Beschränkung auf leichte Fahrlässigkeit war allerdings ein grosser Mangel dieser Alternativlösung. Die Idee der Teilhaftung mit einer gesetzlichen Quote (z. B. 25% des eingetretenen Schadens) wäre einer schwer begründbaren Pauschalierung gleichgekommen und würde die Problematik von hohen Schadenssummen ebenfalls nicht gerecht. Die britische Idee der statutarisch verankerten Haftungsbegrenzung wäre kompliziert und aufwendig und könnte zu einer Benachteiligung der Gläubiger führen (Vertrag zu Lasten Dritter).

2.5 Vorteile der neuen Lösung. Der jetzige Gesetzesvorschlag hat 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 bzw. sekundäres 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. → Er versucht die Haftungsverhältnisse zurechtzurücken, indem die Revisionsstelle in jedem Fall nur noch denjenigen Teil des Schadens tragen soll, den sie im Verhältnis zu den Hauptursachern des Schadens effektiv tragen müsste. → Er lenkt das Interesse eines Klägers vermehrt auf die hauptverantwortlichen Verwaltungsräte bzw. die Geschäftsführung. → Er will klarstellen und in der Rechtsanwendung erreichen, 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 Existenz bedrohender Schadenssummen vom Markt verschwinden müssen, obwohl ihr Verschulden im Vergleich zu demjenigen der anderen beteiligten Organe und 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 bisher in der Rechtspraxis in vielen Verantwortlichkeitsfällen leisten mussten.

Der bisherige Abs. 1 von Art. 759 OR bleibt bestehen und gewährleistet daher, dass Verwaltungsräte im Verhältnis unter

«Der jetzige Gesetzesvorschlag konkretisiert die Tatsache, dass die Revisionsstelle ein subsidiäres bzw. sekundäres Organ ist.»

sich bzw. zu anderen geschäftsführenden Personen weiterhin von einer differenzierten Solidarität gemäss heutigem Recht profitieren können.

2.6 Umsetzung des Vorschlags. Der neue Vorschlag wird je nach Prozesskonstellation einen «virtuellen Regressprozess» auslösen. Klagt die Konkursmasse nur die Revisionsstelle auf Schadenersatz ein, wird die Revisionsstelle im Prozess z. B. den Standpunkt vertreten, sie müsste im Innenverhältnis gegenüber den anderen Verantwortlichen nur z. B. einen Anteil von 5% des Schadens tragen. In diesem Falle muss sich das Gericht das Verhältnis zwischen Revisionsstelle und den anderen verantwortlichen Personen virtuell vor Augen führen.

Das Gericht kann sich dabei in erster Linie auf die von der Revisionsstelle vorgebrachten Behauptungen und Beweise abstützen. Allenfalls wird der Kläger sich ebenfalls mit Behauptungen und Beweisen zum Verhältnis zwischen Revisionsstelle und den anderen Verantwortlichen äussern. Die

«Prozessrechtlich ist von einer Praxistauglichkeit der neuen Vorschrift auszugehen.»

anderen Verantwortlichen kommen jedoch in diesem Prozess nicht zu Wort. So muss das Gericht schliesslich das individuelle Verschulden und alle anderen relevanten Umstände für die Verantwortlichkeit der Revisionsstelle aus diesem einseitigen Vorbringen ableiten. Schliesslich wird das Gericht daraus die Rückgriffsquote und damit den Haftungsanteil der Revisionsstelle festlegen. Abs. 3 von Art. 759 OR sagt dabei, dass der Richter dafür *alle Umstände* würdigen müsse. Dazu gehört nicht nur das individuelle Verschulden der Revisionsstelle im Verhältnis zum Verschulden der übrigen Haftpflichtigen.

Diese interne Verteilungsquote muss sich vielmehr orientieren

→ an der Anzahl der Pflichtverletzungen; → am Schweregrad der Pflichtverletzungen; → an den durch diese Pflichtverletzungen bewirkten Schadensbeiträgen (eine schwere Pflichtverletzung kann einen kleinen Schaden, eine weniger gravierende Pflichtverletzung einen grossen Schaden bewirken) und → an der Frage des Verschuldens bzw. des Grades der Fahrlässigkeit.

Für die Ermittlung der internen Verteilungsquote kommen allenfalls weitere Umstände hinzu, wie z. B. Unabhängigkeitsfragen, Vorwissen, Erfahrung, geringes Entgelt usw.

Nach wie vor kann auch der Kläger selber gemäss Art. 759 Abs. 2 OR einen Gesamtprozess einleiten. Dabei werden mehrere Beteiligte gemeinsam für den Gesamtschaden eingeklagt und der Kläger kann verlangen, dass der Richter im gleichen Verfahren die Ersatzpflicht jedes einzelnen Beklagten festsetze. Dieses Instrument wurde in der Praxis praktisch nicht benützt, weil ein Gesamtprozess kompliziert ist und weil der Kläger nicht jene Verantwortlichen in die Prozesse hineinziehen will, von denen er die Solvenz bezweifelt. Es stellt sich die Frage, ob sich mit der neuen Haftungsbestimmung ein Kläger häufiger für den Gesamtprozess entscheiden wird. Immerhin muss der Kläger damit rechnen, dass die Revisionsstelle die Pflichtverletzungen usw. der anderen Beteiligten sowieso virtuell thematisieren wird. Zieht der Kläger diese anderen Beteiligten direkt in den Prozess hinein, kann er damit rechnen, dass die anderen Beteiligten ihm helfen, die Revisionsstelle zu belasten.

3. FAZIT

Der neue Vorschlag des Bundesrates zur Haftungsbeschränkung der Revisionsstelle korrigiert einen Fehler des historischen Gesetzgebers. Die solidarische Haftung des Verwal-

tungsrates und Geschäftsführers mit der Revisionsstelle ist ein konzeptioneller Widerspruch. Der neue Vorschlag könnte die falsche garantenähnliche Stellung der Revisionsstelle für die geschäftsführenden Organe beenden. Auch prozessrechtlich ist von einer Praxistauglichkeit der neuen Vorschrift auszugehen. Die Verfahren entsprechen neu dem gesetzlich gebotenen Verhältnis zwischen Unternehmensführung und Revisionsstelle im Rahmen guter Corporate Governance. ■

Anmerkungen: *Botschaft und Gesetzesentwurf des Bundesrates vom 21. Dezember 2007. 1) Vgl. auch Böckli, Peter/Bühler, Christoph B.; Ausklammerung der Revisionsstelle aus der Solidarhaftung mit den geschäftsführenden Organen, in: Festschrift zum 80. Geburtstag von Max Boemle, Zürich 2008, S. 235 ff.

ANZEIGE

Kein

Engpass soll Sie aufhalten:

Dank uns haben Sie eine höhere

Liquidität und mehr vom

Geld.

Stets Flüssiges haben Sie dank einem verlässlichen und unbürokratischen Partner. Erfahren Sie mehr, auch über unsere Lösungen beim Zahlen, Geldbeiseitelegen und Anlegen (0848 848 848, Normaltarif, rund um die Uhr) und vereinbaren Sie gleich einen Beratungstermin.

Besser begleitet.

PostFinance

DIE POST 

La nouvelle norme «Solidarité différenciée et recours» proposée dans le projet de révision du Code des obligations a été examinée par le Prof. Peter Böckli, lequel l'a qualifiée de praticable d'un point de vue juridique. Cet article reflète aussi, dans les grandes lignes, l'avis du groupe de travail Responsabilité de la Chambre fiduciaire.

DIETER WIDMER

RICO A. CAMPONOVO

UN PAS DANS LA BONNE DIRECTION POUR RÉSOUTRE LA QUESTION DE LA RESPONSABILITÉ

Projet du 21 décembre 2007 portant modification du droit de la SA et du droit comptable*

1. LIBELLE PROPOSÉ DANS LE MESSAGE DU CONSEIL FÉDÉRAL

Un nouvel alinéa ^{1bis} ainsi qu'un nouveau titre marginal devraient être ajoutés à l'actuel article 759 du *Code des obligations* (CO) qui, au final, auraient la teneur suivante (les italiennes ont été ajoutées par les auteurs):

«Solidarité différenciée et recours

Art. 759

¹Si plusieurs personnes répondent d'un même dommage, chacune d'elles est solidairement responsable dans la mesure où le dommage peut lui être imputé personnellement en raison de sa faute et au vu des circonstances.

^{1bis}Les personnes soumises à une responsabilité dans la révision qui ont causé uniquement par négligence un dommage avec d'autres personnes en répondent à concurrence du montant auquel elles seraient tenues à la suite d'un recours.

²Le demandeur peut actionner plusieurs responsables pour la totalité du dommage et demander au juge de fixer au cours de la même procédure les dommages-intérêts dus par chacun des défendeurs.

³Le juge règle le recours entre plusieurs responsables en tenant compte de toutes les circonstances.»

2. NOUVELLE RÈGLE EN MATIÈRE DE RESPONSABILITÉ

2.1 Introduction. Les deux auteurs ont déjà qualifié la nouvelle proposition du Conseil fédéral de pas dans la bonne direction dans «L'Expert-comptable suisse» de mars 2008 (EC 08/3 p. 110 ss). Depuis, le groupe de travail Responsabilité de la *Chambre fiduciaire* a demandé une expertise juridique de cette nouvelle disposition au professeur *Peter Böckli* [1].

Un examen attentif était nécessaire car la règle présentée n'est pas nouvelle. En effet, elle avait déjà été proposée dans le message du 23 février 1983 concernant la révision du droit de la société anonyme, à l'article 759 CO du projet. Cette variante avait été débattue par le Parlement, qui lui avait cependant préféré la solution actuelle. Il convenait donc de vérifier si cette ancienne proposition a toujours sa place dans l'ordre juridique actuel et si elle constitue une solution praticable.

L'examen approfondi de la nouvelle disposition légale proposée dans le projet a montré ce qui suit.

2.2 Echec de la révision du CO de 1991. La solution trouvée lors de la révision du droit des sociétés anonymes de 1991 n'a pas porté ses fruits. Le concept de solidarité différenciée aurait dû avoir pour conséquence que les parties impliquées ne répondent individuellement que de la part du dommage pouvant leur être imputée à raison de leur faute et au vu des circonstances du cas d'espèce. Mais dans la pratique, cette règle n'a presque jamais été appliquée.

Depuis 1991, les organes de révision sont des victimes désignées d'avance pour couvrir le risque de défaut des créanciers, et ce alors que l'organe de révision n'a aucune fonction exécutive et n'exerce qu'une tâche de contrôle, donc secondaire et non primaire.

La plupart des cas de responsabilité sont réglés dans le cadre de la procédure de conciliation, lors de la faillite du client de l'audit. Dans ce contexte, l'administrateur de la faillite s'en prend volontiers à l'organe de révision dès qu'il peut lui reprocher un peu plus que de la négligence. Il use alors de l'argument de la solidarité avec le conseil d'administration comme d'un fort moyen de pression.

2.3 Nouvelle proposition du Conseil fédéral. Le Conseil fédéral tente de corriger les errements de la pratique en proposant que l'organe de révision qui cause un dommage par négligence n'en réponde qu'à concurrence du montant auquel il serait tenu à la suite d'un recours. Cette nouvelle règle ne signifie rien de moins que la suppression de la solidarité avec le conseil d'administration, mais seulement pour autant que la faute de l'organe de révision ne soit pas intentionnelle.

Le concept de solidarité entre le réviseur et le conseil d'administration de l'entreprise contrôlée comporte un vice originel qui doit être rapidement corrigé. Cette approche sollicite presque une intervention de l'organe de révision dans la gestion de l'entreprise, car c'est bien à ce niveau que les dommages trouvent leur origine. Or il est absolument interdit à l'organe de révision ne serait-ce que d'influer sur la gestion de l'entreprise, un tel comportement étant totalement incompatible avec les règles d'indépendance. Dans l'optique de la gouvernance aussi, l'organe de révision doit avoir un statut secondaire vis-à-vis des organes chargés de la gestion de l'entreprise. La proposition du Conseil fédéral devrait donc mettre

un terme au statut erroné de quasi-garant de l'organe de révision.

On notera tout de même que si les prétentions en dommages-intérêts continuent à augmenter, cette nouvelle règle de partage de la responsabilité n'empêcherait quand même pas la mise en péril de la pérennité de l'organe de révision.

2.4 Solutions alternatives. D'autres approches ont été étudiées, mais toutes présentent des inconvénients par rapport à la solution actuelle, notamment parce qu'elles avantagent

«Le Conseil fédéral tente de corriger les errements de la pratique en proposant que l'organe de révision qui cause un dommage par négligence n'en réponde qu'à concurrence du montant auquel il serait tenu à la suite d'un recours.»

unilatéralement un seul organe de la société. C'est ainsi que l'idée d'une limite de responsabilité en chiffres absolus a été très controversée, voire refusée par la majorité des parties consultées. Pour la Chambre fiduciaire, une solution allant dans ce sens (ou une limite de responsabilité correspondant à un multiple des honoraires) paraissait pourtant judicieuse et praticable. Plus claire et plus simple que la solution actuelle, elle aurait aussi été comparable à ce qui se pratique dans d'autres pays (p. ex. Allemagne et Autriche). L'extension de ce régime à la seule faute par négligence posait toutefois problème. Quant à l'idée d'une responsabilité partagée et d'une quote-part légale (p. ex. 25% du dommage effectif), son défaut était de standardiser sans réelle justification le règlement des cas de responsabilité, sans pour autant résoudre la question du montant élevé des dédommagements. Enfin, le concept britannique de limitation de la responsabilité dans les statuts aurait posé des difficultés pratiques et aurait pu être dommageable pour les créanciers (contrat de porte-fort).

2.5 Avantages de la nouvelle proposition. La récente proposition du Conseil fédéral présente les avantages suivants: → Elle oriente le droit de la responsabilité dans le bon sens, notamment en matière de gouvernance, car elle délimite clairement les pouvoirs et les responsabilités au sein de la société anonyme. → Elle concrétise le statut d'organe subsidiaire, ou secondaire, qui est celui de l'organe de révision. → Elle tient mieux compte du fait que, dans le cadre de ses tâches de contrôle, l'organe de révision ne peut pas empêcher l'apparition d'un dommage mais uniquement limiter l'aggravation d'un dommage existant. → Elle cherche à attribuer correctement les responsabilités en statuant que l'organe de révision ne doit supporter dans tous les cas que la partie du dommage qu'il devrait supporter aux côtés des principaux responsables du dommage. → Elle dirige les demandeurs vers les principaux responsables, à savoir les membres du conseil d'admini-

nistration et de la direction. → Elle veut préciser et obtenir que, dans la pratique, l'organe de révision ne doit répondre que du dommage qu'il a lui-même causé. → Elle augmente les chances de pérennité du marché des prestations en matière de révision et prévient le risque que des sociétés d'audit ne disparaissent du marché en raison de prétentions en dommages-intérêts disproportionnées par rapport à leur faute et à celle des autres organes et personnes impliqués. → Elle ne limite pas la responsabilité. Elle ne cherche pas à réduire le montant du dédommagement dû par l'organe de révision s'il a causé un dommage. Son but est uniquement de réduire les paiements en excédent que, jusqu'ici, les organes de révision ont été tenus de verser dans de nombreux cas du fait de leur responsabilité solidaire.

En tout état de cause, l'actuel al. 1 de l'article 759 CO reste en vigueur et permet donc aux membres du conseil d'administration de bénéficiaire du régime de solidarité différenciée entre eux et avec les membres de la direction.

2.6 Mise en œuvre de la proposition. Suivant la configuration du procès, la nouvelle réglementation engendrera une «action récursoire virtuelle». Si la masse en faillite ne recherche que l'organe de révision en dommages-intérêts, ce dernier pourrait défendre, lors du procès, le point de vue selon lequel, vu la situation interne au sein de la société, il ne doit répondre du dommage qu'à concurrence de 5%, par exemple. Dans ce cas, le juge devra se représenter virtuellement la relation entre l'organe de révision et les autres responsables.

Le tribunal pourra se fonder en priorité sur les indications et les preuves fournies par l'organe de révision. Mais, de son côté, le demandeur fournira aussi des indications et des preuves relatives aux relations entre l'organe de révision et les autres responsables. Mais comme ces derniers ne seront pas appelés au procès, le juge devra déterminer la faute individuelle ainsi que les circonstances du cas d'espèce en se fondant sur ces informations unilatérales. C'est donc sur cette base

«Dans l'optique de la gouvernance aussi, l'organe de révision doit avoir un statut secondaire vis-à-vis des organes chargés de la gestion de l'entreprise.»

que le tribunal devra fixer la part à laquelle l'organe de révision pourrait être tenu à la suite d'un recours et par là la quote-part du dommage dont il devra répondre. L'article 759 al. 3 CO précise à cet égard que le juge doit statuer en tenant compte de *toutes les circonstances*. Cela veut dire qu'il ne doit pas exclusivement tenir compte de la faute de l'organe de révision sans prendre en compte celle des autres responsables.

La clé de répartition entre les organes responsables doit au contraire tenir compte:

→ du nombre de violations d'obligations, → de la gravité des violations, → du dommage consécutif à chacune de ces viola-

tions (une violation grave peut provoquer un petit dommage et une violation moins grave un dommage plus important) et → de la qualification de la faute ou du degré de négligence.

D'autres facteurs comme les questions de dépendance, les connaissances préalables, l'expérience, le montant des indemnités, etc. peuvent encore entrer en ligne de compte lors de la fixation de la clé de répartition interne du dommage.

Quoi qu'il en soit, le demandeur peut lui-même engager une procédure en bonne et due forme selon l'article 759 al. 2 CO. Dans ce cas, il actionne conjointement plusieurs intervenants pour la totalité du dommage et peut exiger que le juge fixe les dommages-intérêts dus par chacun des défendeurs dans le cadre de la même procédure. Mais dans la pratique, ce droit n'a pratiquement jamais été utilisé car un procès portant sur la totalité du dommage serait complexe. De plus, le demandeur ne veut généralement pas actionner des responsables dont il doute de la solvabilité. Dès lors, il est permis de se demander si, grâce à la nouvelle norme en matière de responsabilité, les demandeurs ouvriront plus facilement une action pour la totalité du dommage. Il faut de toute façon s'attendre à ce que l'organe de révision soulève «virtuellement» les fautes commises par les autres parties. Et si le demandeur inclut

directement les autres parties dans la procédure, il doit aussi s'attendre à ce que ces derniers l'aident à charger l'organe de révision.

3. CONCLUSION

La nouvelle proposition du Conseil fédéral limitant la responsabilité de l'organe de révision corrige une erreur antérieure du législateur. La responsabilité solidaire des membres du conseil d'administration, de la direction et de l'organe de révision comporte en effet un vice conceptuel. La nouvelle disposition pourrait mettre un terme au statut erroné de quasi-garant de l'organe de révision en faveur des organes dirigeants de la société. Du point de vue de la procédure, la nouvelle norme paraît praticable et elle remet de l'ordre dans les rapports légaux entre les organes dirigeants et l'organe de révision, dans l'esprit d'un bon gouvernement d'entreprise. ■

Notes: *Message du Conseil fédéral et projet de loi du 21 décembre 2007 (FF 2008 1407). 1) Voir également Böckli, Peter/Bühler, Christoph B.; Ausklammerung der Revisionsstelle aus der Solidarhaftung mit den geschäftsführenden Organen, in Festschrift zum 80. Geburtstag von Max Boemle, Zurich 2008, p. 235 ss.

ANZEIGE



Finanzielles Rechnungswesen

Im Zentrum des Lehrbuchs steht die Einführung in das finanzielle Rechnungswesen aufgrund eines logischen Konzepts und unter starker Beachtung methodisch-didaktischer Aspekte. Zu den zentralen Themen gehören die Bilanz, Erfolgsrechnung und Geldflussrechnung, Fragen der Periodenabgrenzung und Bewertung, die Analyse von Abschlüssen sowie Informationen zu nationalen und

internationalen Accountingstandards. Ergänzt und illustriert wird die Publikation durch zahlreiche Fallstudien. Das Lehrbuch richtet sich an Studentinnen und Studenten von Universitäten, Fachhochschulen und Berufsausbildungen sowie an Praktikerinnen und Praktiker, die am Verständnis des finanziellen Rechnungswesens interessiert sind.

Conrad Meyer
Finanzielles Rechnungswesen – Einführung mit Beispielen und Aufgaben
 1. Auflage 2008, 392 Seiten, geb.
 CHF 96.–, ISBN 978-3-908159-79-7

Bestellen Sie bei Ihrer Buchhandlung oder direkt unter www.verlagskv.ch

VERLAG SKV