

# **Zürcher Kommentar**

**Obligationenrecht**

## **Art. 727-731a OR**

**Die Aktiengesellschaft**

**Revisionsstelle**

**Bearbeitet von**

**Dr. oec. Reto Eberle**

**Professor an der Universität Zürich, dipl. Wirtschaftsprüfer**

**Dr. Daniel Lengauer**

**Rechtsanwalt, LL.M.**

**Herausgegeben von**

**Dr. Lukas Handschin**

**Professor an der Universität Basel, Rechtsanwalt**

**Schulthess <sup>^</sup> 2016**

# Vor Art. 727-731a

## Inhaltsverzeichnis

Note

<b>I. Entstehungsgeschichte des Revisionsrechts in der Schweiz</b>	<b>1</b>
A. Gesetzesentwurf 1864	1
B. Obligationenrecht 1881	3
1. Entwurf MUNZINGER	3
2. Kontrollstelle	4
3. Rechnungslegung	6
C. Ergänzungen 1919	8
D. Aktienrecht 1936	10
1. Hintergrund der Revision	10
2. Kontrollstelle	12
a) Pflichten	12
b) Verzicht auf Erfordernis der fachlichen Kenntnisse	13
c) Unabhängigkeit	14
3. Büchersachverständiger	15
4. Rechnungslegung	17
E. Aktienrecht 1991	18
1. Ziele der Aktienrechtsrevision 1991	18
2. Befähigung der Revisoren	22
3. Unabhängigkeit der Revisoren	24
4. Prüfungsgegenstand	25
5. Rechnungslegung	26
F. Groupe de reflexion «Gesellschaftsrecht»	27
G. Vorentwurf zum Bundesgesetz über die Rechnungslegung und Revision vom 29. Juni 1998 (RRG)	28
1. Grundlagen	28
2. Vorschläge betreffend die Rechnungslegung	30
3. Vorschläge betreffend die Revision	31
4. Würdigung des Vorentwurfes	33
H. Auftrag des Bundesrates an das Bundesamt für Justiz vom 29. Januar 2003	35
I. Revision des GmbH-Rechts	37
J. Internationale Entwicklungen	40
K. Revisionsrecht 2005 (Änderungen vom 16. Dezember 2005)	43
1. Botschaft vom 23. Juni 2004	43
2. Parlamentarische Beratungen	44
3. Inkrafttreten	45
4. Wesentliche Merkmale der Neuordnung des Revisionsrechts 2005	46
L. Anpassung der Schwellenwerte (Änderungen vom 23. Dezember 2011)	52
M. Änderungen des Rechnungslegungsrechts vom 23. Dezember 2011	53
N. Bündelung der Aufsichtskompetenz (Änderung vom 20. Juni 2014)	59

## Vor Art. 727-731a

<b>II. Begriffe</b>	<b>61</b>
A. Rechnungslegung und Buchführung	61
B. Prüfungen und verwandte Dienstleistungen	64
1. Überwachende Tätigkeiten	64
2. Kontrolle als laufende direkte und ergebnisbezogene Überwachung	67
3. Aufsicht	69
4. Prüfung als nachgelagerte prozessunabhängige Überwachung	70
a) Interne Revision	70
b) Externe Revision	71
C. Revisionsdienstleistungen im Sinne des Revisionsaufsichtsgesetzes	73
1. Revisionsdienstleistungen als Oberbegriff	73
2. Prüfung der Jahres- und Konzernrechnung	75
3. Spezialprüfungen (Prüfung von besonderen Vorgängen)	76
D. Prüfungssicherheit und Zusicherungen	77
1. Grundlagen	77
2. Ordentliche Revision	82
3. Eingeschränkte Revision	83
4. Prüferische Durchsicht (Review)	84
5. Vereinbarte Prüfungshandlungen	86
6. Erstellung von Finanzinformationen	87
7. Andere betriebswirtschaftliche Prüfungen	88
E. Revisionsstelle	89
F. Gesellschaften, die Revisionsdienstleistungen erbringen	91
1. Revisionsunternehmen und seine Organe	91
2. <i>Prüfungsgesellschaften</i>	93
3. Prüfgesellschaften	94
4. Prüfstelle	95
5. Netzwerk	96
G. Natürliche Personen	97
1. Berufsangehörige	97
2. Wirtschaftsprüfer	98
3. Zugelassene natürliche Personen	99
a) Revisoren und Revisionsexperten	99
b) Person, welche die Revision leitet	101
H. Geprüfte Gesellschaft und deren Organe	103
1. Gesellschaft	103
2. Organe	104
a) Oberstes Organ	104
b) Oberstes Leitungs- und Verwaltungsorgan und Geschäftsführungsorgan	105
c) Für die Rechnungslegung zuständige Person	108
<b>III. Rechtsquellen</b>	<b>109</b>
A. Materielles und <i>formelles</i> Revisionsrecht	109
B. Aktienrechtliche Bestimmungen (Art. 727-731a)	112
1. Rechtsformunabhängiges Konzept	112
2. Kommanditaktiengesellschaften	114
3. Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH)	115
4. Genossenschaften	116
5. Stiftungen	118
6. Vereine	121

C.	Verordnung gegen übermässige Vergütungen (VegüV)	127
D.	Verordnungen Bundesrat	128
E.	Regulierung durch die Eidgenössische Revisionsaufsichtsbehörde (RAB)	129
	1. Verordnungen	129
	2. Rundschreiben	130
	3. Frequently Asked Questions (FAQ)	131
F.	Berufs- und Standesrecht (Selbstregulierung)	132
	1. Grundlagen	132
	2. Regeln der International Federation of Accountants (IFAC)	133
	3. Regularien von EXPERTsuisse (vormals: Treuhand-Kammer)	142
	a) Grundlagen	142
	b) Struktur der fachlichen Verlautbarungen	145
	c) Qualitätssicherungsstandard	146
	d) Rahmenkonzept der betriebswirtschaftlichen Prüfungen	147
	e) Prüfungsstandards	148
	f) Prüfungshinweise	150
	g) Empfehlungen zur Prüfung	152
	h) Stellungnahme zur Rechnungslegung	153
	i) Standard zur Eingeschränkten Revision	154
	j) Weitere berufliche Verlautbarungen	155
	k) Schweizer Handbuch der Wirtschaftsprüfung	156
	4. Rechtliche Bedeutung der Selbstregulierung	157
	a) Grundlagen	157
	b) Rolle der Revisionsaufsichtsbehörde	158
	c) Staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen	160
	d) Mitglieder der Berufsverbände	166
	e) Nichtmitglieder	169
	O Bestimmung des objektiven Sorgfaltsmassstabes	170
G.	Europäische Regelungen	174
	1. Bedeutung für das schweizerische Revisionsrecht	174
	2. Richtlinie 1984/253/EWG	179
	3. Empfehlung 2002/590/EG	180
	4. Richtlinie 2006/43/EG	181
	5. Richtlinie 2013/34/EU (Rechnungslegungsrichtlinie)	183
	6. Richtlinie 2014/56/EU und Verordnung EU Nr. 537/2014	185
	a) Grundlagen	185
	b) Richtlinie 2014/56/EU	187
	c) Verordnung EU Nr. 537/2014	188
<b>IV.</b>	<b>Revisionsstelle als Organ der Gesellschaft</b>	<b>189</b>
A.	Grundlagen	189
B.	Revisionen im Rahmen eines Opting-down	193
C.	Spezialprüfungen	194
D.	Folgen der Organstellung	195
	1. Notwendiges Funktionsorgan	195
	2. Eigenständiger Funktionskreis	197
	3. Treuepflicht	198
	4. Auskunftspflicht im Rahmen der Sonderprüfung	199
	5. Organhaftung	200

## Vor Art. 727-731a

6. Revisionshaftung	201
7. Strafrechtlicher Organbegriff	202
E. Vertragliche Rechtsbeziehung zwischen der Revisionsstelle und der Gesellschaft . . . .	203
1. Grundlagen	203
2. Typischer Vertragsinhalt	205
3. Qualifikation des Vertrages	206
a) Lehre und Rechtsprechung	206
b) Bundesgerichtliche Rechtsprechung zur Abgrenzung des Auftrags vom Werkvertrag	211
c) Ermessen des Revisors	213
d) Materielle Überlegungen	215
e) Würdigung	223
4. Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter	224
<b>V. Aufgaben der Revisionsstelle</b>	<b>225</b>
A. Abschlussprüfung	225
B. Weitere Aufgaben	226
<b>VI. Funktionen der Revision und Schutzadressaten</b>	<b>227</b>
A. Grundlagen	227
B. Unterscheidung nach den Gesellschaften, deren Jahresrechnungen geprüft werden . . .	231
1. Publikumsgesellschaften und wirtschaftlich bedeutende Unternehmen	231
2. KMU und Kleinstunternehmen	238
C. Interessen der Gesellschaft und ihrer Organe	239
D. Interessen der Aktionäre	240
E. Interessen Dritter	242
F. Systemschutz	251
G. Staat	252
H. Bekämpfung der Wirtschaftskriminalität	253
<b>VII. Würdigung des Revisionsrechts 2005 und Konsequenzen für die Rechtsanwendung</b>	<b>255</b>
A. Grundlagen	255
B. Auslegung und Lückenfüllung	258
1. Grundlagen	258
2. Bedeutung der Botschaft 2004	265
3. Berücksichtigung des Revisionsaufsichtsrechts	269
4. Bedeutung des Rechnungslegungsrechts 2011	270
5. Einordnung in das Konzept des Aktienrechts	273
C. Wertungen des Revisionsrechts 2005	274
1. Rechtsformneutralität und Differenzierung der Regelungen nach der wirtschaftlichen Bedeutung des Unternehmens	274
2. Interessenabwägungen	275
3. Minderheitenrechte und Gestaltungsfreiraum	279
4. Beweislast und Vermutungen	283