



Mitwirkend: Oberrichter Roland Schmid, Vizepräsident, und Oberrichter Dr. Daniel Schwander, die Handelsrichter Caspar Comtesse, Hans Moser und Ivo Eltschinger sowie der Gerichtsschreiber Christian Markutt

Urteil vom 10. März 2018

in Sachen

A._____ AG, ...,
Klägerin

vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. X._____

gegen

B._____ AG,
Beklagte

vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. et lic. oec. publ. Y._____

betreffend **Rechenschaftsabgabe**

Rechtsbegehren:

(act. 1 S. 2)

"Der Beklagten sei unter Androhung der Bestrafung gemäss Art. 292 StGB für den Fall der Nichtbefolgung und unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu ihren Lasten zu befehlen, für ihre unter dem Revisionsmandat für die Klägerin durchgeführte Tätigkeit innert 10 Tagen nach Rechtskraft des Urteils einen schriftlichen Geschäftsbericht zu erstatten, welcher sich über den konkreten Inhalt des Mandates auszusprechen und detaillierte Angaben über sämtliche von der Beklagten für die Klägerin vorgenommenen Tätigkeiten und Massnahmen, namentlich sämtliche steuerrelevanten Hinweise, Empfehlungen, Abmahnungen oder sonstige Erklärungen, zu enthalten hat."

Sachverhalt und Verfahren

A. Sachverhaltsübersicht

a. Parteien und ihre Stellung

Die Klägerin ist eine Aktiengesellschaft mit Sitz in ..., welche „unter anderem Fabrikation und Verkauf von ..., Freizeitfabrikation sowie verwandter Produkte und deren Montage“ bezweckt (act. 1 N 1; act. 3/1).

Die Beklagte ist eine Aktiengesellschaft mit Sitz in ..., welche die Erbringung von Treuhanddienstleistungen, vor allem die Erledigung von Buchführungen, Unternehmens- und Steuerberatung bezweckt (act. 1 N 2; act. 3/2).

b. Prozessgegenstand

Mit der vorliegenden Klage verlangt die Klägerin von der Beklagten – auf Grundlage des Revisionsmandates der Beklagten – Rechenschaft im Sinne eines schriftlichen Geschäftsberichts auf Grundlage von Art. 400 Abs. 1 OR. Hintergrund dieses Begehrens ist die Prüfung allfälliger Sorgfaltspflichtverletzungen der Beklagten im Hinblick auf einen allfälligen späteren Schadenersatzprozess (act. 1 N 20).

B. Prozessverlauf

Am 9. August 2017 (Datum Poststempel) reichte die Klägerin hierorts die Klageschrift ein (act. 1). Mit Verfügung vom 10. August 2017 wurde ihr Frist angesetzt, um für die Gerichtskosten einen Vorschuss zu leisten (act. 4). Nachdem die Klägerin den Vorschuss für die Gerichtskosten rechtzeitig geleistet hatte (act. 6), wurde der Beklagten am 23. August 2017 Frist zu Erstattung der Klageantwort angesetzt (act. 7). Diese erfolgte rechtzeitig mit Eingabe vom 21. Oktober 2017 (act. 13). Mit Verfügung vom 24. Oktober 2017 wurde der Klägerin alsdann Frist angesetzt, um zum in der Klageantwort enthaltenen Antrag auf Nichteintreten Stellung zu nehmen (act. 15). Die klägerische Stellungnahme erfolgte mit Eingabe vom 2. November 2017 (act. 17). Mit Verfügung vom 8. November 2017 wurde die Leitung des vorliegenden Prozesses an Oberrichter Dr. Daniel Schwander als Instruktionsrichter delegiert (act. 18). Mit Beschluss vom 16. November 2017 entschied das Handelsgericht, auf die Klage sei einzutreten (act. 20).

Nachdem die Klägerin – wie bereits im Parallelprozess HG170166 – mitgeteilt hatte, an einer gerichtlichen Vergleichsverhandlung nicht interessiert zu sein, erklärten sich die Parteien – auf entsprechende Anregung des Gerichts – mit der Durchführung einer öffentlichen Hauptverhandlung einverstanden (act. 22). Am 12. Dezember 2017 wurde zur Hauptverhandlung auf den 1. Februar 2018 vorgeladen.

Am 1. Februar 2018 fand die Hauptverhandlung statt (Prot. S. 8 ff.), anlässlich welcher Replik (act. 23), Duplik (act. 25) sowie weitere Stellungnahmen (Prot. S. 18 f.) mündlich erfolgten.

Erwägungen

1. Zuständigkeit

Die örtliche und sachliche Zuständigkeit des Handelsgerichts ist gegeben und unbestritten (Art. 31 ZPO; Art. 6 Abs. 1 und 2 ZPO).

2. Ausgangslage und Analyse

Rechtsbegehren:

Mit der vorliegenden Klage verlangt die Klägerin von der Beklagten – auf Grundlage des Revisionsmandates – Rechenschaft im Sinne eines schriftlichen Geschäftsberichts. Dieser habe sich über den konkreten Inhalt des Mandats auszusprechen und detaillierte Angaben über sämtliche von der Beklagten für die Klägerin vorgenommenen Tätigkeiten und Massnahmen, namentlich sämtliche steuerrelevanten Hinweise, Empfehlungen, Abmahnungen oder sonstige Erklärungen, zu enthalten.

Enthält ein Rechtsbegehren auf Rechenschaft keine zeitlichen Angaben, bezieht es sich auf die gesamte Dauer des Vertrages. Vorliegend ergibt sich aus der Begründung der Klage, dass das Revisionsmandat am 28. Oktober 2007 begann (act. 1 N 3) und im Jahr 2014 endete (act. 1 N 32). Diese Angaben blieben unbestritten.

Allgemeines:

Nach Art. 400 Abs. 1 OR hat der Beauftragte auf Verlangen jederzeit über seine Geschäftsführung Rechenschaft abzulegen und alles, was ihm infolge derselben aus irgendeinem Grunde zugekommen ist, zu erstatten. Die Rechenschaftspflicht des Beauftragten soll dem Auftraggeber die Kontrolle über die Tätigkeiten des Beauftragten ermöglichen. Sie bildet Voraussetzung und Grundlage der Ablieferungs- oder Herausgabepflicht. Der Umfang der Rechenschafts- bzw. Herausgabepflicht ist beschränkt auf Belange des Auftragsverhältnisses, wobei der Beauftragte den Auftraggeber vollständig und wahrheitsgetreu zu informieren und ihm alle Dokumente vorzulegen hat, die sich auf die im Interesse des Auftraggebers besorgten Geschäfte beziehen (BGE 139 III 49 E. 4.1.2 mit Hinweisen).

Interne Dokumente werden von der Herausgabepflicht nicht erfasst. Handelt es sich aber um Dokumente, die für die Kontrolle des Auftrags notwendig sind, unterliegen sie zwar nicht der Herausgabepflicht im eigentlichen Sinne, sie sind jedoch unter dem Titel der Rechenschaftspflicht in Kopie herauszugeben, sofern keine

Geheimhaltungsinteressen des Beauftragten entgegenstehen (BGE 139 III 49 E. 4.1.3 S. 56). Bezüglich interner Dokumente, welche für die Überprüfung der vertragsgemässen Auftragsausführung nicht relevant sind, besteht weder eine Rechenschafts- noch eine Herausgabepflicht (BGE 139 III 49 E. 4.1.3 S. 56).

Inhalt und Umfang der Rechenschafts- und Herausgabepflicht sind abhängig vom konkreten Auftragsverhältnis und seiner Zweckbestimmung. Die Rechenschaftspflicht findet ihre Grenzen zudem im Grundsatz von Treu und Glauben (BGE 139 III 49 E. 4.1.2 mit Hinweis auf Urteile 4A_144/2012 vom 11. September 2012 E. 3.2.2; 4C.206/2006 vom 12. Oktober 2006 E. 4.3.1). Eine Berufung auf die Rechenschafts- bzw. Herausgabepflicht verstösst dann gegen Treu und Glauben, wenn der Auftraggeber die erforderlichen Informationen bereits besitzt oder sich leicht aus eigenen Unterlagen informieren könnte, während der Beauftragte dazu grössere Umtriebe auf sich nehmen müsste (BGE 139 III 49 E. 4.5.2 mit Hinweis auf das Urteil 4C.206/2006 vom 12. Oktober 2006 E. 4.3.1; BK-FELLMANN, N 82 zu Art. 400 OR). Die vorliegende Klage zielt einzig auf Rechenschaftsablage, und zwar, genauer gesagt, auf Erstattung eines schriftlichen Rechenschaftsberichts.

Die revisionsrechtliche Rechtsbeziehung und Art. 400 OR:

Die Beklagte amtete vorliegend als Revisionsstelle der Klägerin. Dabei handelte es sich um eine sog. eingeschränkte Revision (sog. „review“) gemäss Art. 727a OR - 727c OR i.V.m. Art. 729 - 729c OR (act. 1 N 4).

Sowohl bei der ordentlichen als auch bei der eingeschränkten Revision bildet die Revisionsstelle einerseits ein gesetzliches Organ der zu revidierenden Gesellschaft (Art. 626 Ziff. 6 OR), andererseits besteht zwischen Gesellschaft und Revisionsstelle auch eine vertragliche Rechtsbeziehung. Auf diese gelangt das Auftragsrecht nur insoweit zur Anwendung, als die revisionsrechtlichen Bestimmungen keine spezifische Regelung vorsehen und die auftragsrechtliche Regelung den revisionsrechtlichen Bestimmungen bzw. deren Sinn und Zweck nicht zuwiderläuft (sog. auftragsähnliches Rechtsverhältnis sui generis; vgl. PETER BÖCKLI, Schweizerisches Aktienrecht, 4. Aufl., 2009, § 15 N 632; ROSMARIE ABOLFATHIAN-HAMMER, Das Verhältnis von Revisionsstelle und Revisor zur Aktiengesellschaft,

Diss., Bern 1992, S. 5 f.). So findet namentlich das Weisungsrecht des Auftraggebers gegenüber dem Beauftragten (vgl. Art. 397 OR) grundsätzlich keine Anwendung. Denn die Unabhängigkeit der Revisionsstelle (Art. 728 OR bzw. Art. 729 OR) und ihr gesetzlich definierter Auftrag stehen einem Weisungsrecht grundsätzlich entgegen.

Wie erwähnt, zielt die vorliegende Klage einzig auf Erstattung eines schriftlichen Rechenschaftsberichts.

Im vorliegenden Zusammenhang von zentraler Bedeutung ist Art. 730c OR, welcher sowohl auf die eingeschränkte als auch auf die ordentliche Revision Anwendung findet. Gemäss Absatz 1 dieser Bestimmung muss die Revisionsstelle „sämtliche Revisionsdienstleistungen dokumentieren und Revisionsberichte sowie alle wesentlichen Unterlagen mindestens während zehn Jahren aufbewahren. [...]“. Absatz 2 präzisiert die genannten wesentlichen Unterlagen wie folgt: „Die Unterlagen müssen es ermöglichen, die Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften in effizienter Weise zu prüfen.“

Diese Dokumentations- und Aufbewahrungspflicht gemäss Art. 730c OR bezweckt namentlich die Qualitätssicherung sowie die Beweissicherung im Hinblick auf künftige Verantwortlichkeitsprozesse (CHK-OERTLI/HÄNNI, N 4 zu Art. 730c OR).

Der genaue Umfang der Dokumentationspflicht geht im Fall der eingeschränkten Revision naturgemäss weniger weit als bei der ordentlichen Revision und ist von der Praxis sowie unter Berücksichtigung der besonderen Umstände des Einzelfalles zu konkretisieren (vgl. die Formulierung „wesentliche Unterlagen“).

In Konkretisierung dieses Grundsatzes hält der sog. Standard zur Eingeschränkten Revision (hrsgg. von Treuhand-Kammer, Zürich / Schweizerischer Treuhänder-Verband, Bern, 2007, S. 25) fest, welche Informationen die sog. Arbeitspapiere zu enthalten haben, die zusammen mit dem Revisionsbericht aufzubewahren sind.

Diese der Aufbewahrungspflicht unterliegenden Unterlagen sind in analoger Anwendung von Art. 400 Abs. 1 OR i.V.m. Art. 730c OR sowie in Anwendung der eingangs dargelegten bundesgerichtlichen Rechtsprechung zum Auftragsrecht unter dem Titel der Rechenschaftspflicht (und nicht unter dem Titel der Herausgabepflicht im eigentlichen Sinne) als interne Dokumente in Kopie herauszugeben. Da das vorliegende Revisionsverhältnis seit geraumer Zeit beendet ist, kann zudem vorliegend offen bleiben, ob bzw. inwiefern eine solche Rechenschaftsablage während laufendem Revisionsmandat allenfalls Beschränkungen unterliegt, um zu verhindern, dass die zu prüfende Gesellschaft – aufgrund der Kenntnis interner Revisionsunterlagen – die Wirksamkeit künftiger Prüfungshandlungen beeinträchtigen könnte.

Vorliegend verlangt die Klägerin aber explizit nicht die Herausgabe dieser Unterlagen gemäss Art. 730c OR, sondern die Erstattung eines zusätzlichen schriftlichen Rechenschaftsberichts, der sich im Einzelnen zu allen Prüfhandlungen sowie zu den geführten Gesprächen zu äussern habe (act. 1 N 16 ff.; act. 23 N 29 und N 38). Die in Art. 730c OR speziell geregelte Dokumentationspflicht, welche, wie erwähnt, auch interne Dokumente (Arbeitspapiere) erfasst, ist im vorliegenden revisionsrechtlichen Kontext indes insofern als abschliessend zu betrachten, als nebst ihr kein zusätzlicher Anspruch auf Erstattung eines schriftlichen Rechenschaftsberichtes im erwähnten Sinne besteht (ähnlich: BÖCKLI, a.a.O., § 15 N 632). Damit entbehrt das klägerische Rechtsbegehren einer tauglichen Anspruchsgrundlage.

3. Fazit

Nach dem Gesagten ist die Klage abzuweisen.

4. Kosten- und Entschädigungsfolgen

4.1. Streitwert

Der Streitwert wurde mit Verfügung vom 11. August 2017 einstweilen auf CHF 150'000.-- festgesetzt (Prot. S. 2). Dieser Wert blieb in der Folge unbestritten, so dass der Streitwert definitiv auf CHF 150'000.-- festzusetzen ist.

4.2. Gerichtsgebühr

Die ordentliche Gerichtsgebühr erweist sich als angemessen (§ 4 GebV OG-ZH). Deren Höhe beträgt beim vorliegenden Streitwert rund CHF 11'000.--. Die Gerichtsgebühr wird den Parteien grundsätzlich nach Obsiegen bzw. Unterliegen auferlegt (Art. 106 Abs. 1 ZPO i.V.m. Art. 95 Abs. 1 lit. a ZPO).

Im Verfahren betreffend Eintreten hat die Klägerin obsiegt, in der Hauptsache unterliegt sie indes vollumfänglich. Es rechtfertigt sich unter den vorliegenden Umständen, der Klägerin die Kosten zu 9/10 und der Beklagten zu 1/10 aufzuerlegen.

4.3. Parteientschädigungen

Als angemessen erweist sich vorliegend die ordentliche Anwaltsgebühr (§ 4 AnwGebV-ZH), die auch den Aufwand für die Teilnahme an einer Hauptverhandlung abdeckt (§ 11 Abs. 1 AnwGebV-ZH). Vorliegend beträgt sie rund CHF 14'000.--. Eine Vergleichsverhandlung hat, wie eingangs erwähnt, nicht stattgefunden. Auch die Parteientschädigung wird grundsätzlich nach Obsiegen und Unterliegen auferlegt (Art. 106 Abs. 1 ZPO i.V.m. Art. 95 Abs. 1 lit. b ZPO). Auch hier gelangt der vorstehend unter dem Titel Gerichtskosten erwähnte Verteilsschlüssel von 9/10 und 1/10 zur Anwendung.

Zusätzlich hat die Beklagte einen Mehrwertsteuerzuschlag auf die Parteientschädigung verlangt (act. 13 S. 2 Ziff. 5; act. 25 S. 2). Ist einer mehrwertsteuerpflichtigen Partei eine Parteientschädigung zuzusprechen, hat dies zufolge Möglichkeit des Vorsteuerabzugs ohne Berücksichtigung der Mehrwertsteuer zu erfolgen. Ist die anspruchsberechtigte Partei nicht im vollen Umfang zum Abzug der Vorsteuer berechtigt, ist die Parteientschädigung um den entsprechenden Faktor anteilmässig anzupassen. Solche aussergewöhnlichen Umstände hat eine Partei zu behaupten und zu belegen (Urteil des Bundesgerichts 4A_552/2015 vom 25. Mai 2016 E. 4.5; ZR 104 [2005] Nr. 76; SJZ 101 [2005] S. 531 ff.). Die Beklagte hat keine für die Zusprechung der Mehrwertsteuer erforderlichen aussergewöhnlichen Umstände behauptet. Daher ist der Beklagten die Parteientschädigung ohne Mehrwertsteuer zuzusprechen.

Das Handelsgericht erkennt:

1. Die Klage wird abgewiesen.
2. Die Gerichtsgebühr wird festgesetzt auf CHF 11'000.--.
3. Die Kosten werden zu neun Zehntel (CHF 9'900.--) der Klägerin und zu einem Zehntel (CHF 1'100.--) der Beklagten auferlegt. Sie werden vorab aus dem von der Klägerin geleisteten und verbleibenden Kostenvorschuss gedeckt. Der Klägerin wird im Umfang von CHF 1'100.-- das Rückgriffsrecht auf die Beklagte eingeräumt.
4. Die Klägerin wird verpflichtet, der Beklagten eine reduzierte Parteientschädigung von CHF 12'600.-- zu bezahlen.
5. Schriftliche Mitteilung an die Parteien.
6. Eine bundesrechtliche Beschwerde gegen diesen Entscheid ist innerhalb von 30 Tagen von der Zustellung an beim Schweizerischen Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, einzureichen. Zulässigkeit und Form einer solchen Beschwerde richten sich nach Art. 72 ff. (Beschwerde in Zivilsachen) oder Art. 113 ff. (subsidiäre Verfassungsbeschwerde) in Verbindung mit Art. 42 und 90 ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht (BGG). Der Streitwert beträgt CHF 150'000.--.

Zürich, 10. März 2018

Handelsgericht des Kantons Zürich

Vorsitzender:

Gerichtsschreiber:

Roland Schmid

Christian Markutt