

Liechtenstein-Institut
Forschung und Lehre

Paul Meier

**Die Kontrollstelle im
Personen- und Gesellschaftsrecht**

Beiträge Nr. 7/1996

Für die in den Beiträgen zum Ausdruck gebrachten Meinungen
sind die jeweiligen Verfasser verantwortlich.

Paul Meier

**Die Kontrollstelle im
Personen- und Gesellschaftsrecht**

Beiträge Nr. 7/1996

Inhaltsverzeichnis

| | |
|---|-----------|
| Einleitung..... | 5 |
| 1. Herkunft des Personen- und Gesellschaftsrecht (PGR)..... | 5 |
| 2. Systematik des PGR..... | 8 |
| 3. Bestimmungen über die Kontrollstelle | 9 |
| 4. Organisation der Verbandsperson gemäss PGR | 9 |
| 4.1. Allgemeines..... | 10 |
| 4.2. Oberstes Organ | 10 |
| 4.3. Verwaltung | 11 |
| 4.4. Aufsichtsrat | 11 |
| 4.5. Kontrollstelle..... | 12 |
| 4.6. Weitere Organe oder organähnliche Einrichtungen | 12 |
| 5. Funktion der Kontrollstelle..... | 13 |
| 6. Die Abschlussprüfung..... | 14 |
| 6.1. Umfang der Revision..... | 14 |
| 6.2. Die formelle und materielle Prüfung..... | 15 |
| 6.2.1. Die formelle Prüfung | 15 |
| 6.2.2. Die materielle Prüfung..... | 16 |
| 7. Berichterstattung..... | 16 |
| 8. Auskunftspflicht nach Art. 196 Abs. 3 PGR | 19 |
| 9. Meldepflicht von Unregelmässigkeiten und Verletzungen..... | 20 |
| 10. Befugnisse nach Art. 194 PGR | 21 |
| 10.1. Vertretung der Gesellschaft..... | 21 |
| 10.2. Recht zur Suspension von Verwaltungsmitgliedern..... | 22 |
| 11. Einberufung des obersten Organs | 22 |
| 11.1. Einberufung nach Art. 167 Abs. 1 letzter Satz PGR | 22 |
| 11.2. Einberufung nach Art. 194 Abs. 3 PGR | 23 |
| 11.3. Einberufung nach Art. 197 Abs. 1 PGR | 23 |
| <i>Gesetzesmaterialien</i> | <i>24</i> |
| <i>Literaturverzeichnis</i> | <i>25</i> |

Die Kontrollstelle im Personen- und Gesellschaftsrecht*

Einleitung

Eingangs wird dem Leser das Personen- und Gesellschaftsrecht vorgestellt, wobei kurz auf die Herkunft der Bestimmungen sowie auf die Systematik des Personen- und Gesellschaftsrechts eingegangen wird. Um die Stellung der Kontrollstelle innerhalb der Struktur einer juristischen Person ersichtlich zu machen, werden Funktion und rechtliche Stellung der Organe einer juristischen Person erläutert. Damit soll die funktionale Abgrenzung, Berührungspunkte und Zusammenspiel sämtlicher Gesellschaftsorgane verdeutlicht werden. Schliesslich werden im besonderen die Aufgaben, Befugnisse und Pflichten der Kontrollstelle beleuchtet.

1. Herkunft des Personen- und Gesellschaftsrechts (PGR)¹

Nach dem ersten Weltkrieg und nach Loslösung von Österreich setzt eine Privatrechtsreform in Liechtenstein ein. In der ersten Phase der Neugestaltung des Zivilrechts kodifizierte man das Sachenrecht, das den ersten Teil des Zivilrechts darstellen sollte. Als zweiten Teil sollte das Obligationenrecht, als dritter das PGR, das Familienrecht als vierter und das Erbrecht als fünfter Teil kodifiziert werden. Die angestrebte Gesamtreform des Zivilrechts blieb aber in der Phase nach der Kodifizierung des Sachenrechts und des Personen- und Gesellschaftsrechts stecken und wurde vom Gesetzgeber nie wieder aufgenommen und beendet.

So stehen neben dem Sachenrecht und Personen- und Gesellschaftsrecht immer noch das allgemeine deutsche Handelsgesetzbuch und das österreichische allgemeine bürgerliche Gesetzbuch. Damit ist - wie Biedermann treffend bemerkte - das als neu gedachte Ganze unvollendet und das alte Ganze zerrissen². Somit ist die Einteilung des PGR als Dritter Teil des Zivilrechts Ausfluss und Relikt der einst begonnenen, aber nie zu Ende geführten Privatrechtsreform.

* Ausgearbeitete Fassung des Referates von Herrn Dr. Paul Meier, welches dieser im Rahmen der vom Liechtenstein-Institut organisierten Ringvorlesung „Aus der Werkstatt junger Juristen“ am 14. November 1995 hielt.

Herr Dr. Paul Meier, geb. 1966, schloss sein Studium der Rechtswissenschaften 1990 an der Leopold-Franzes-Universität Innsbruck ab und promovierte 1993 an derselben Universität zum Thema „Die Kontrollstelle im Personen- und Gesellschaftsrecht“. 1995 absolvierte er die Rechtsanwaltsprüfung im Fürstentum Liechtenstein. Derzeit arbeitet er als Konzipient in einem Advokaturbüro in Vaduz.

¹ LGBl 1926/4.

² Biedermann, 18 bei FN 23.

Das PGR wurde nach fast vierjähriger Arbeit von Dr. Wilhelm Beck und Dr. Emil Beck erarbeitet und war erster Schritt in der weitgehend gestarteten Gesamtreform des Zivilrechts. Durch dieses umfassende Gesetzeswerk versprach sich der damalige Gesetzgeber die wirtschaftliche Lage und die der Bevölkerung zu verbessern. Das Gesetz sollte einerseits den liechtensteinischen Verhältnissen Rechnung tragen, andererseits fremdes Kapital in grösserer Masse als bisher nach Liechtenstein bringen³. Eine liberale Gestaltung⁴ des Gesellschaftsrechts sollte das Interesse ausländischen Kapitals erwecken, das als neue indirekte Einnahmequelle des Staates eine Steuererleichterung der Bürger zur Folge haben sollte.

Die Autoren des PGR, Dr. Wilhelm Beck⁵ und Dr. Emil Beck⁶, waren bestrebt, alle in der auswärtigen Gesetzgebung bekannten und bewährten Unternehmungsformen nach Massgabe der praktischen Verwendbarkeit⁷ in Liechtenstein einzuführen⁸. Dabei wurden Bestimmungen aus ausländischen Gesetzen übernommen⁹, internationales Material aus Wissenschaft und Praxis, z.B. Beschlüsse des deutschen Juristentages 1924, Gutachten von landwirtschaftlichen Stellen, Handelskammern etc. berücksichtigt¹⁰.

Die Gesetzesredakteure liessen sich vor allem von den Schweizer Bestimmungen beeinflussen, zum einen aufgrund der Tatsache, dass die Schweiz der neue Wirtschaftspartner Liechtensteins darstellte, zum anderen war Dr. Emil Beck Kenner des Schweizer Obligationenrechts und der Reformbestrebungen in der Schweiz, da er ja auch Assistent von Prof.

³ Landtagsprotokoll vom 04.11.1925, 4.

⁴ Das PGR steht auf dem Standpunkt einer möglichst freien Entfaltung des wirtschaftenden Menschen und diesem daher möglichst wenig Schranken zu setzen. Das Gesetz beinhaltet viele ergänzende Bestimmungen, die nur dann zur Anwendung kommen, wenn keine andere Privatrechtsvereinbarung entgegensteht. Das Gesetz trägt also einen ausgesprochenen Charakter. Kurzer Bericht, 8; Spillmann, 103.

⁵ Dr. Wilhelm Beck (1885-1936) von 1914-1928 und 1932-1935 Landtagsabgeordneter und Landtagspräsident, leitete in den Zwanzigerjahren die Revision des lie Zivil- und Handelsrechts ein, die er zum grossen Teil als Gesetzesredakteur selbst durchgeführt hat. Seine Kreativität und Produktivität fand ihren Niederschlag neben dem PGR vor allem auch in der Erarbeitung der Verfassung (LGBI 1921/15). Frick, 23, Biedermann, 18, Gassner, 15.

⁶ Dr. Emil Beck (1888-1973) war Assistent von Prof. Eugen Huber und Sekretär der Expertenkommission für die Revision des 2. Teils des Schweizerischen OR. Er war ein guter Kenner des OR und der Reformbestrebungen in der Schweiz; seine Kenntnisse fanden auch im PGR ihren Niederschlag. Von 1919-1933 als fürstlich liechtensteinischer Geschäftsträger in Bern war er massgebend für das Zustandekommen des Zollvertrages zwischen Liechtenstein und der Schweiz sowie der dadurch nötigen Grenzanpassungen verantwortlich. Von 1922-1930 bekleidete er das Amt des Präsidenten des fürstlich liechtensteinischen Obersten Gerichtshofs, von 1925-1930 das des Staatsgerichtshofspräsidenten. 1934 wurde er zum ausserordentlichen Professor für schweizerischen und internationales Recht an der Universität Bern ernannt und als Rechtsberater und Redakteur von Gesetzesentwürfen und Botschaften in die Justizabteilung berufen. Seine wichtigsten Publikationen: Kommentar zum Schlusstitel des Schweizerischen Zivilgesetzbuches und der Kommentar zum Bürgerschaftrecht. Frick, 23; Gassner 15.

⁷ Kurzer Bericht, 7.

⁸ Die Aktengesellschaft erhielt die meisten ihrer Bestimmungen aus der beachtlichen Schweiz, wobei zusätzlich aufgrund der regen weltweiten Revisionstätigkeit innerhalb des Aktienrechts einzelne Bestimmungen aus Deutschland, Frankreich, Belgien und aus den Vereinigten Staaten ins PGR einflossen. Frick, 25 f. Die Anstalt fand ihren Ursprung in Österreich im Gesetz vom 29.07.1919 über die gemeinwirtschaftlichen Unternehmen. Meier, 28. Bei der Stiftung orientierten sich die Gesetzesredakteure stark an die schweizerischen Bestimmungen des ZGB, rezipierten diese, passten sie entsprechend den liechtensteinischen Zielsetzungen an und bereicherten sie mit eigenständigen Normen. Marxer, 37. Das Treuhandrecht und das Recht des Treuunternehmens stammt aus englisch-amerikanischen Rechtskreis dem "common law". Kurzer Bericht, 50; Kommissions-Bericht, 2, Biedermann, 12 ff.

⁹ Kurzer Bericht, 8.

¹⁰ Landtagsprotokoll vom 05.11.1925, 5.

Eugen Huber und Sekretär der Expertenkommission für die Revision des zweiten Teils des schweizerischen Obligationenrechts war.

Vor allem orientierten sich die Autoren am Entwurf Hubers zur Revision der Titel 24 - 33 des Obligationenrechts, 1919,¹¹ sowie am Entwurf Hoffmanns zu den Titel 24 - 33 des Obligationenrechts, 1923¹².

Berücksichtigung fanden auch die Beratungen der schweizerischen Expertenkommission zur Revision der Titel 24 - 33 des Obligationenrechts¹³.

Von diesen Entwürfen wurden nicht allein Gedanken, sondern konkret ausformulierte Bestimmungen ins PGR aufgenommen, wobei der Entwurf Hubers grössere Bedeutung erlangte. Die beiden Entwürfe zur Revision der Titel 24 - 33 des Obligationenrechts, die dazugehörenden Berichte und das Expertenprotokoll kann man als die wichtigsten Gesetzesmaterialien zum PGR bezeichnen.

An liechtensteinischen Gesetzesmaterial gibt es lediglich einen kurzen Bericht zum PGR und inhaltlich nahezu substanzlose Landtagsprotokolle.

Besondere Erwähnung gebührt der Novelle LGBl 1928 Nr. 6, die unter Art. 932 a §§ 1 - 170 PGR Bestimmungen über das Treuunternehmen (Geschäftstreuhand, Business Trust) ins PGR einfügte. Es handelt sich dabei nochmals um Bestimmungen aus dem angelsächsischen Rechtskreis und stellt eine Ergänzung zu den damals schon bestehenden Bestimmungen der Treuhänderschaften (Salmannenrecht)¹⁴ dar.

Besondere Bedeutung kommt auch der Gesellschaftsrechtreform 1980 zu. Sie stellt eigentlich die grösste Novelle des PGR dar. Mit ihr wurde unter anderem die obligatorische Kontrollstelle; die Bilanzvorlage- und Deklarationspflicht; erhöhte Qualifikation des liechtensteinischen Verwaltungsrates etc. eingeführt.

¹¹ Entwurf eines Bundesgesetzes betreffend die Revision der Titel XXIV bis XXXIII des Obligationenrechts, Vorlage an das schweizerische Justiz- und Polizeidepartement vom Dezember 1919 (Entwurf Eugen Huber).

¹² Zweiter Entwurf eines Bundesgesetzes betreffend die Revision der Titel XXIV bis XXXIII des Obligationenrechts, Vorlage an das eidgenössische Justiz- und Polizeidepartement vom Dezember 1923 (Entwurf Arthur Hoffmann).

¹³ Protokoll der Expertenkommission zur Revision der Titel XXIV bis XXXIII des schweizerischen Obligationenrechts, herausgegeben vom Eidgenössischen Justiz- und Polizeidepartement, Bern 1928. Die Beratungen der Expertenkommission beeinflusste vor allem die Bestimmungen des Aktienrechts. Allgemein sei bemerkt, dass nicht alle Änderungsvorschläge der Expertenkommission in Liechtenstein Berücksichtigung fanden. Frick, 22 f.

¹⁴ Art. 897 ff PGR.

2. Systematik des PGR

Das äusserst umfangreiche Personen- und Gesellschaftsrecht gliedert sich in fünf Abteilungen. Die ersten acht Artikel bilden die Einleitung des Gesetzes und beinhalten Vorschriften über die Anwendung des Gesetzes, dem Inhalt der Rechtsverhältnisse, allgemeine Bestimmungen des Obligationenrechts, Übung und Ortsgebrauch, Beweisregeln, die sachliche Zuständigkeit der Behörde und internationales Recht¹⁵.

Die erste Abteilung¹⁶ (Art. 9 - 105 PGR) regelt das Recht über die Einzelpersonen und beinhaltet Bestimmungen über die Persönlichkeit und das Zivilstandsregister.

Die zweite Abteilung (Art. 106 - 648 PGR) handelt von den Verbandspersonen. Der erste Teil dieser Abteilung enthält allgemeine, auf alle Verbandspersonen anzuwendende Vorschriften über die Persönlichkeit, Gründung und Beendigung, Mitgliedschaft, Organisation, Verrechnungswesen, Anteils- und Gewinnrechte, Verantwortlichkeit, Beteiligung öffentlich-rechtlicher Verbandspersonen, Bekanntmachung und über das internationale Recht der Verbandspersonen.

Nach den allgemeinen Bestimmungen folgen die für die jeweilige Verbandsperson spezifischen Normen.

Gerade mit dieser Einteilung in einen allgemeinen und besonderen Teil folgten die Gesetzesredakteure dem Entwurf Hubers zur Revision des Schweizerischen Obligationenrechts. In dieser Gliederung sah man Vorteile und zwar in der systematischen Zusammenfassung zu einem Ganzen der inhaltlich gleichen Bestimmungen, damit Verhinderung einer schwerfälligen Handhabung, die Möglichkeit die Bestimmungen eher ins Rechtsbewusstsein des Rechtsübenden zu bringen, Hebung der Reichtssicherheit, bessere Betonung des Eigentümlichen der einzelnen Gesellschaftsformen und umgekehrt bessere Darstellung der gemeinsamen Züge einer juristischen Person^{17 18}.

Die dritte Abteilung (Art. 649 - 793 PGR) enthält Bestimmungen über die Gesellschaft ohne Persönlichkeit. Wie schon bei der zweiten Abteilung geht den Bestimmungen über die Gesellschaften ein allgemeiner Teil voran.

Die vierte Abteilung (Art. 794 - 943 PGR) enthält das Recht über besondere Vermögenswidmungen und einfache Rechtsgemeinschaft.

Hier sind auch die Regelung über die Treuhänderschaften (Salmannenrecht) und Treuunternehmen Unternehmen (Geschäftstreuhand) zu finden.

¹⁵ Liechtenstein hat zur Zeit noch kein internationales Privatrechtsgesetz, sondern lediglich einige Bestimmungen. Der lie Gesetzgeber arbeitet zur Zeit an einem Privatrechtsgesetz. Es sollte in naher Zukunft in Kraft treten.

¹⁶ Was den Aufbau der ersten Abteilung betrifft, handelt es sich um eine dem schweizerischen ZGB nachgebildete Systematik, die das Personenrecht als besonderer Teil neben Sachen-, Obligationen-, Familien- und Erbrechts ansieht. Spillmann, 101.

¹⁷ Kurzer Bericht, 16.

¹⁸ In der Schweiz fand die Gliederung Hubers keinen Anklang und wurde vom Entwurf Hoffmanns schliesslich verdrängt, der von einem allgemeinen Teil absieht.

In der fünften Abteilung (Art. 944 - 1066 PGR) befinden sich Bestimmungen über das Öffentlichkeitsregister, die Firmen und das kaufmännische Verrechnungswesen¹⁹.

Die Schlussabteilung des PGR (§§ 1 - 157 Schlussabteilung PGR) bildet einen Anhang, der Einführungs- und Übergangsbestimmungen beinhaltet. Intertemporalrecht ist aber nur wenig zu finden. Hauptsächlich ist darin materielles Recht aus allen möglichen Bereichen enthalten, die mit dem PGR eigentlich nichts zu tun haben wie Haftung des Geschäftsherrn, Haftung für Hilfspersonen, Verschollenheit etc.

3. Bestimmungen über die Kontrollstelle

Die für die Kontrollstelle relevanten Bestimmungen befinden sich bei den Vorschriften über die Verbandspersonen in der zweiten Abteilung des PGR. Wie schon erwähnt, teilt sich diese Abteilung in einen allgemeinen und besonderen Teil. Im allgemeinen Teil, der für alle Gesellschaftsformen Gültigkeit hat, befinden sich die meisten Vorschriften der Kontrollstelle, nämlich:

- Art. 167 PGR Einberufung des obersten Organs
- Art. 192 - 198 PGR Bestellung, Stellung und Aufgaben
- Art. 218 und 220 PGR Verantwortlichkeit der Kontrollstelle
- Art. 224 und 225 PGR Entlastung der Kontrollstelle

Der zweite, besondere Teil der zweiten Abteilung enthält Bestimmungen über die einzelnen Gesellschaftsformen, in denen noch vereinzelt die Kontrollstelle betreffende Vorschriften vorkommen, wie z.B. Art. 350 PGR obligatorische Kontrollstelle für die Aktiengesellschaft.

4. Organisation der Verbandsperson gemäss PGR

Im folgenden wird das Innenleben einer juristischen Person beleuchtet. Dabei wird ihre Organisation dargestellt und kurz auf den Sinn und Zweck der einzelnen Organe und ihrer Rechtsstellung eingegangen. Das Vorstellen der einzelnen Organe soll einerseits aufzeigen, dass nur durch das Zusammenspiel aller Organe die juristische Person zu einem homogenen Gebilde wird, zu einem willensbildenden, handelnden und sich selbst kontrollierenden Ganzen macht. Andererseits soll die Position der Kontrollstelle gegenüber den anderen Organen sowie ihre Funktion klarer zum Ausdruck kommen.

¹⁹ Ursprünglich wollte man die zweite, dritte und fünfte Abteilung in ein damals vorgesehenes Obligationenrecht einbeziehen. Da dieses - nach Meinung der Gesetzesredakteure - aber zu umfangreich geworden wäre und die Verbandspersonen und die personenrechtliche Gemeinschaft systematisch zum Personenrecht gehöre, wurde dieser Plan fallen gelassen. Schliesslich wollten die Autoren ein selbstständiges Gesetz der privaten Unternehmensformen den interessierten Ausländern anbieten. Kurzer Bericht, 5.

4.1. Allgemeines

In jeder juristischen Person müssen grundsätzlich folgende vier Funktionen ausgeübt werden:

- Willensbildung (Legislative),
- Verwaltung (Exekutive),
- Aufsicht und Kontrolle²⁰.

Diese werden von den jeweiligen Organen, dem obersten Organ, der Verwaltung, dem Aufsichtsrat und der Kontrollstelle wahrgenommen²¹.

4.2. Oberstes Organ

Das oberste Organ setzt den Willen der juristischen Person fest. Sie hat die Aufgabe, die Organisation der Gesellschaft sowie die Verteilung der Kompetenzen in den Statuten zu regeln, und zwar innerhalb des gesetzlich erlaubten Spielraumes. Innerhalb des gesetzlich gewährten Freiraumes ist das oberste Organ gewissermassen die gesetzgebende Behörde der Gesellschaft²². Als das Willensorgan bestimmt sie die Verfassung und den inneren Lebensbereich der juristischen Person²³. Das heisst, dass sich im obersten Organ die unabdingbare Entscheidungsgewalt in Bezug auf die gesellschaftlichen Grundlagen, wie etwa Einrichtung (Gründung) und Auflösung der Gesellschaft, Zweckverfolgung, Geschäftsbereich, Veränderungen im kapitalmässigen Aufbau, Bestellung der Organe und der Abberufung etc. findet²⁴. Das oberste Organ äussert den Willen der Gesellschaft gegenüber den Mitgliedern und Organen.

Sehen weder Statut noch Gesetz etwas anderes vor, beaufsichtigt das oberste Organ gemäss Art. 170 PGR die Tätigkeit anderer Organe, entscheidet über deren Zuständigkeit, fasst gemäss Art. 170 iVm Art. 471 PGR die für die bestmögliche Erreichung des Gesellschaftszweckes geeigneten Beschlüsse und überwacht das gesamte Unternehmen, deren Werke und Geschäftsführung. Zu diesem Zweck wird das oberste Organ mit folgenden weitgehenden Befugnissen ausgestattet:

- Wahl und Entlastung der Verwaltung und Kontrollstelle
- Genehmigung der Bilanz und Jahresrechnung
- Beschlussfassung über die Verwendung des Gewinns
- Vornahme von Statutenänderungen
- Beschlussfassung über die Umwandlung, Fusion, Auflösung des Unternehmens
- Aufstellung der leitenden Grundsätze für die Geschäftsführung, für Anstellungsbedingungen der Hilfskräfte und
- die Genehmigung der allgemeinen Betriebsreglemente etc.

²⁰ Meier, 77.

²¹ Im kurzen Bericht zum PGR ist von "regelmässigen Organe" die Rede. Meines Erachtens ist dieser Begriff mit "notwendigen Organen" gleichzusetzen. Als regelmässige Organe sind vorgegeben: das oberste Organ, die Verwaltung und für manche Verbandspersonen die Kontrollstelle.

²² Widmer, 8.

²³ Hartmann, 32.

²⁴ Staehlin in Festgabe Ruck, 250.

4.3. Verwaltung

Ein weiteres notwendiges Organ einer jeder Verbandsperson stellt die Verwaltung dar, die die Funktion eines Exekutivorgans, einer ausführenden Behörde übernimmt. Sie ist berufen für die Gesellschaft zu handeln, tritt also nach aussen als für die Gesellschaft handelndes Organ auf und ist für die eigentliche Geschäftsführung verantwortlich²⁵.

Die Verwaltung wird gemäss Art. 180 PGR vom obersten Organ bestellt. Sie hat alle Befugnisse und Pflichten, die nicht einem anderen Organ übertragen oder vorbehalten sind. Mangels anderer gesetzlicher oder statutarischer Vorschriften obliegen ihr folgende Aufgaben und Pflichten:

- die Geschäftsführung und Vertretung der Gesellschaft
- Erhaltung des Eigenkapitals bzw. Eigenvermögens der Gesellschaft,
- die Verpflichtung, für die Sicherstellung und den Erfolg des Unternehmens besorgt zu sein,
- Bestellung und Widerruf der Prokura,
- sorgfältige Leitung und Förderung der Gesellschaft,
- Einhaltung der durch Gesetz, Statuten, Gesellschaftsbeschluss oder in anderer Weise festgesetzten Beschränkungen,
- Anzeigepflicht bei Kapitalverlust und Überschuldung,
- der Geschäftsbetrieb, die Wahlen für statutarisch vorgesehene weitere Organe, wenn nicht ein anderes Organ ausdrücklich zuständig ist,
- die Ausführung und erforderlichenfalls Erlass von Ausführungsbestimmungen zu den vom obersten Organ aufgestellten Reglement, die Bestimmungen des Geschäftsbetriebes und Erweiterung desselben in den statutarischen reglementarischen Grenzen,
- Behandlung von Beschwerden und das Rechnungswesen,
- Vorbereitung der Geschäfte des obersten Organs, Vorlage der Jahresrechnung sowie Erstattung eines Jahresberichts,
- Anfechtungspflicht, wenn die Gesellschaft wegen rechtswidriger Beschlüsse des obersten Organs schaden droht,
- etc.

4.4. Aufsichtsrat

Da nicht alle an der juristischen Person Interessierten, beispielsweise Kapitalgeber oder Gläubiger, Einblick in die wirtschaftliche Lage des Unternehmens haben, wird die Überwachung der Gesellschaft von zwei einander unterschiedlichen Organen, nämlich dem Aufsichtsorgan und dem Kontrollorgan zugewiesen. Beide prüfen anstelle der Interessierten die Tätigkeit der Verwaltung, erhalten jedoch einen voneinander unterschiedlichen, aber sich ergänzenden Aufgabenbereich.

Dem Aufsichtsorgan kommt die Überwachung der Geschäftsführung zu, dem Kontrollorgan die Überwachung der von der Verwaltung aufgestellten Jahresrechnung.

²⁵ Widmer, 8; Staelin in Festgabe Ruck, 251.

Der Aufsichtsrat hat wie die Kontrollstelle eine Überwachungsfunktion inne. Während die Kontrollstelle die Prüfung der von der Verwaltung erstellte Rechnungslegung zum Gegenstand hat, kommt dem Aufsichtsrat die ständige Überwachung der Geschäftsführung zu. Beide prüfen also einen Tätigkeitsbereich der Verwaltung. Neben der ständigen Aufsicht über die Geschäftsführung kann dem Aufsichtsrat eine Mitwirkung an der Geschäftsführung zugewiesen werden. Mit der Funktion der Kontrollstelle kann er jedoch nicht betraut werden²⁶. Das PGR sieht den Aufsichtsrat nicht als zwingendes, notwendiges, sondern als fakultatives Organ vor²⁷.

4.5. Kontrollstelle

Im kurzen Bericht zum PGR heisst es: "Als regelmässige Organe sind vorgesehen: das oberste Organ, die Verwaltung und für manche Verbandspersonen die Kontrollstelle". Die Einrichtung einer Kontrollstelle war nur dann erforderlich, wenn dies der einzelne Gesellschaftstyp verlangte.

Mit der Novelle 1980²⁸ wurde eine Bestimmung in den allgemeinen Teil über die Bestimmungen der Verbandspersonen aufgenommen, die der Kontrollstelle nunmehr eine bedeutendere Rolle zukommen lässt. Gemäss Art. 192 Abs. 6 PGR haben jene Verbandspersonen eine Kontrollstelle zu errichten, die "ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, über deren statutarischer Zweck den Betrieb eines solchen Gewerbes zulässt." Die Pflicht zur Errichtung richtet sich somit nach Zweckbestimmung und effektiver Tätigkeit der Verbandsperson. Dies hat zur Folge, dass ein grösserer Kreis an Verbandspersonen gezwungen wird, eine Kontrollstelle zu errichten.

4.6. Weitere Organe oder organähnliche Einrichtungen

Der Vollständigkeit wegen werden noch Beistand, Liquidator und Repräsentant erwähnt. Sie haben als Organ oder organähnliche Einrichtung geringe Funktion, da der Beistand lediglich in bestimmten Fällen Lücken zu füllen hat, der Liquidator nur bei Auflösen der Gesellschaft in Erscheinung tritt und der Repräsentant²⁹ lediglich als Zustelladresse dient; ihm kommt lediglich eine Briefträgerfunktion zu.

²⁶ Seit Gesellschaftsreform 1980, LGBl 1980/39.

²⁷ Für die Kommanditaktiengesellschaft besteht eine Ausnahme; sie ist gemäss Art. 372 PGR verpflichtet in allen Fällen einen Aufsichtsrat zu bestellen. Er stellt hier ein notwendiges Organ dar, der neben der Aufsicht der Geschäftsführung sowie anderen Funktionen, die ihm statutarisch übertragen werden können zugleich die Funktion der Kontrollstelle zu übernehmen hat.

²⁸ LGBl 1980/39

²⁹ Die Repräsentanz wurde nicht vom liechtensteinischen Gesetzgeber erfunden, sondern von der ausländischen Gesetzgebung, insbesondere der österreichischen übernommen. Kurzer Bericht, 24.

5. Funktion der Kontrollstelle

Der an einer Gesellschaft wirtschaftlich Interessierte benötigt für seine Dispositionen Informationen über den Zustand des Unternehmens. Sein Interesse liegt vor allem in der Vermögenslage und dem jährlichen Geschäftsergebnis. Informationen darüber erhält dieser aus der von der Geschäftsführung jährlich erstellten Bilanz, die sowohl die Vermögenslage als auch den Erfolg des Unternehmens dokumentiert. Die Bilanz bietet Grundlage für seine wirtschaftliche Entscheidungen und den darauf folgenden Dispositionen.

Da die Rechnungslegung die Entscheidungsgrundlage bildet, benötigt er die Gewissheit, dass die Bilanz die tatsächliche wirtschaftliche Situation der Gesellschaft widerspiegelt. Er muss also davon ausgehen können, dass die Bilanz dem Wahrheitsgehalt des wirtschaftlichen Zustandes des Unternehmens entspricht.

Die von der Geschäftsführung erstellte Bilanz allein garantiert dem Bilanzleser aber noch lange nicht die Richtigkeit der darin ausgewiesenen Zahlen. Um ihm die Gewissheit der richtigen, wahren Darstellung der wirtschaftlichen Lage des Unternehmens und damit das notwendige Vertrauen in die Bilanz zu geben, muss ihm versichert werden, dass die Geschäftsführung ihre Rechnungslegung nach allgemein bekannten Grundsätzen und nach bestimmten gesetzlich oder statutarisch normierten Vorschriften, die auch ihm bekannt sind, erstellt hat.

Für den an einer Gesellschaft wirtschaftlich Interessierten ist daher die Rechnungslegung erst dann von Nutzen, wenn er die Bestätigung erhält, dass die Bücher der Gesellschaft nach allgemein anerkannten Grundsätzen und bestimmten gesetzlich oder statutarisch normierten Regeln aufgestellt wurden und somit die Bilanz die wahre wirtschaftliche Lage des Unternehmens widerspiegelt.

Diese Bestätigung bekommt er von der eigens dafür geschaffenen Kontrollstelle, die die Bücher der Gesellschaft nach bestimmten, vom Gesetz oder in den Statuten aufgestellten Kriterien prüft. Diese Prüfungstätigkeit übernimmt also die Kontrollstelle an Stelle des an der Gesellschaft Interessierten. Das Prüfungsergebnis wird in einem Bericht zusammengefasst. Anhand dieses Berichts kann der Bilanzleser entscheiden, wieviel Vertrauen er in die ausgewiesenen Zahlen legen kann. Erklärt die Kontrollstelle, dass die zur Erstellung der Rechnungslegung bestehenden Regeln eingehalten wurden und eine wahre Darstellung der wirtschaftlichen Lage des Unternehmens gewährleistet ist, erhält der Interessierte das notwendige Vertrauen in die Bilanz und kann sich für seine zukünftigen wirtschaftlichen Dispositionen an den darin aufgestellten Zahlen orientieren.

Es wird ihm ermöglicht, die in der Bilanz ausgewiesenen Zahlen als Entscheidungsgrundlage für wirtschaftliche Dispositionen heranzuziehen. Er kann die Bilanz mit Beruhigung lesen, interpretieren und schliesslich nach seiner Schlussfolgerung handeln. Der Kontrollstelle kommt somit eine Informationsfunktion zu.

Dem an der Gesellschaft Interessierten ist es nicht möglich, die richtige Erstellung der Rechnungslegung und damit die Darstellung der wahren wirtschaftlichen Lage des Unternehmens zu prüfen. An seiner Stelle übt die Kontrollstelle die Prüfungstätigkeit aus. Sie übernimmt damit als notwendiges Korrektiv der gesellschaftsrechtlichen Organisation die Prüfungsfunktion.

Aus der Prüfungs- und Informationsfunktion ergibt sich die Präventivfunktion. Einerseits weiss die Geschäftsführung von vornherein, dass die von ihr erstellte Rechnungslegung nicht ohne weiteres und unkontrolliert vom obersten Organ hingenommen wird, sondern einer kritischen Prüfung auf ihre Richtigkeit unterliegt. Andererseits können Kapitalgeber anhand der geprüften Zahlen solche Massnahmen treffen, die ihr Vermögen schützen.

6. Die Abschlussprüfung

Somit ergibt sich einerseits aus dem Sinn und Zweck der Errichtung der Kontrollstelle, aus ihrer Stellung als Organ der juristischen Person, andererseits aus den im Gesetz manifestierten Pflichten als der primäre und zentrale Aufgabenbereich der Kontrollstelle die Prüfung der von der Verwaltung erstellten Rechnungslegung und dem Verfassen des Prüfungsergebnisses in einen Bericht.

Im weitesten Sinne kann als Gegenstand der Kontrolle die zu prüfende Gesellschaft angesehen werden. Der Gegenstand der Abschlussprüfung wird in Art. 195 PGR genau bestimmt; er zählt jene Dokumente und Materialien auf, die für die Revisoren Grundlage der Prüfung bilden. Es handelt sich dabei um die

- Bilanzen,
- Inventare,
- Gewinn- und Verlustrechnung und
- sonstige Buchführung.

Damit die Prüfer ihren Aufgaben nachkommen können, müssen sie Zugang zu dem Gesetz aufgezählten Hilfsmittel zur Rechnungslegung haben. Einsichtsrecht in die Bücher der Gesellschaft stellt eine unermessliche Voraussetzung zur Pflichterfüllung des Revisors dar³⁰. Art. 135 Abs. 2 PGR gibt der Kontrollstelle als auch einzelnen Revisoren das erforderliche Instrumentarium. Die Revisoren können von der Verwaltung verlangen, dass sie die Bücher und die Belege vorgelegt und über einzelne bestimmte Gegenstände Auskunft erteilen. Wollen die Revisoren zur Inventur hinzugezogen werden, hat dies die Verwaltung, soweit es überhaupt möglich ist, zu tun.

6.1. Umfang der Revision

Art 195 PGR schreibt der Kontrollstelle zugleich einen festen Rahmen ihrer Prüfungspflicht vor, der zugleich als Mindestanforderung einer Revision gilt und nicht mittels Statuten oder Gesellschaftsbeschluss eingeschränkt, sondern nur erweitert werden kann. Die gesetzliche Prüfungspflicht beinhaltet folgende Prüfungskriterien:

³⁰ Bättig, 48.

- Prüfung der Ordnungsmässigkeit,
- Richtigkeit,
- Zuverlässigkeit,
- zutreffende Darstellung der Vermögenslage und
- zutreffende Darstellung des Geschäftsergebnisses.

Der Prüfungsumfang dieser Prüfungstatbestände erhält aber in der Bestimmung eine Einschränkung. So heisst es dort, dass die Kontrollstelle Rechnungslegung nach Möglichkeit auf die Ordnungsmässigkeit, Richtigkeit, Zuverlässigkeit und zutreffende Darstellung der Vermögenslage und des Geschäftsergebnisses zu prüfen hat.

Ein zusätzliches Prüfungskriterium lässt sich aus dem geforderten Inhalt des Berichts gemäss Art. 196 PGR ableiten. Danach hat die Kontrollstelle den Gewinnverteilungsvorschlag der Verwaltung zu begutachten.

Art. 195 PGR umschreibt sowohl den Gegenstand als auch den Umfang der Prüfung genau. Man kann daraus schliessen, dass sich die Prüfung nur auf die Rechnungslegung erstrecken kann und andere ausserbuchhalterische Tatbestände von ihr ausgeschlossen sind.

Als ausserbuchhalterische Prüfungsgebiete, die nicht von der Prüfungspflicht umfasst sind, gelten:

- Rechtsgrundlagen und Rechtsbeziehungen des Unternehmens
- Prüfung der Geschäftsführung³¹
- Prüfung der wirtschaftlichen und finanziellen Lage der Gesellschaft³²
- Prüfung des Geschäftsberichts³³

6.2. Die formelle und materielle Prüfung

Generell unterscheidet man bei der Prüfung der Rechnungslegung zwischen einer formellen und materiellen Seite. Um den gesetzlichen Prüfungszielen zu entsprechen, hat die Kontrollstelle beide Prüfungen, also die formelle wie auch die materielle, durchzuführen. Das Ergebnis der formellen als auch der materiellen Prüfung findet seinen Niederschlag in dem zu verfassenden Bericht gemäss Art. 196 PGR.

6.2.1. Die formelle Prüfung

Formell prüfen heisst, die Bilanzen, Inventare, Gewinn- und Verlustrechnung sowie sonstige Bücher auf ihre ordnungsgemässe, richtige und zuverlässige Führung zu untersuchen. Die formelle Prüfung befasst sich mit der zahlenmässigen Übereinstimmung der Eintragung und Übertragung der entsprechenden Geschäfts- und Buchungsbelege³⁴. Die Prüfungshandlungen der Revisoren beziehen sich rein auf den formalen rechnerischen

³¹ Widmer, 51, Breitfeld, 90 f.

³² Bürgi, 745 f.

³³ Breitfeld, 90.

³⁴ Morger, 86.

Inhalt der Buchführung und geht nicht darüber hinaus, das heisst, die Revisoren gehen nicht auf die wirtschaftliche Struktur der einzelnen Buchungen ein³⁵. Die Revisoren erfüllen ihre Aufgabe, wenn sie "die Bilanzziffer mit dem Hauptbuch vergleichen und die Richtigkeit der einzelnen Bilanzposten anhand der bezüglichen Belege, Auszüge und Bücher sowie der Inventurverzeichnisse³⁶" feststellen.

Im Prüfungsbericht findet die formelle Prüfung ihren Niederschlag in der Form, dass bestätigt werden muss, ob Jahresbilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung mit den Büchern und Inventar übereinstimmt.

6.2.2. Die materielle Prüfung

In materieller Hinsicht hat die Kontrollstelle zu untersuchen, ob die Bilanz, das Inventar, die Gewinn- und Verlustrechnung und sonstige Buchführung eine zutreffende Darstellung der Vermögenslage und des Geschäftsergebnisses darstellen. Im Gegensatz zur formellen Prüfung, die auf die äussere Richtigkeit hinzielt, untersucht die materielle die innere Richtigkeit der in der Bilanz und Erfolgsrechnung ausgewiesenen Werte. Sie überprüft, ob die in der Bilanz aufgestellten Werte auch wirklich existieren, ob die aufgeführte Vermögens- und Ertragslage den Tatsachen entspricht³⁷.

Als ein weiterer Ausdruck der materiellen Prüfung kann Art. 197 PGR angesehen werden, der den Revisoren die Pflicht auferlegt, die während der Revision wahrgenommenen Unregelmässigkeiten oder Verletzungen gesetzlicher oder statutarischer Vorschriften dem dafür Verantwortlichen unmittelbar übergeordneten Organ oder in wichtigen Fällen dem obersten Organ bekannt zu geben.

Im Prüfungsbericht findet die materielle Prüfung ihren Niederschlag in der Weise, dass der Prüfer bestätigen muss, ob die Bilanz sowie die Gewinn- und Verlustrechnung der wahren wirtschaftlichen Lage des Unternehmens entspricht.

7. Berichterstattung

Wie oben schon dargestellt, bildet die Prüfung der Rechnungslegung nicht Selbstzweck, sondern Information für die wirtschaftlich Interessierten. Die Information bzw. das Ergebnis der Prüfung hat deshalb in einem Bericht zusammengefasst und vermittelt zu werden.

Wird die Errichtung einer Kontrollstelle vorgeschrieben, erwächst die Berichterstattung zur Bedingung. Bevor also kein Bericht vorliegt, darf das oberste Organ nach Art. 196 Abs. 2 PGR die Jahresbilanz und Gewinn- und Verlustrechnung nicht genehmigen. Die Gesetzesvorschrift ist als zwingend zu betrachten und dient zur Wahrung der Gesellschaftsinteres-

³⁵ Breitfeld, 81; Morger, 86.

³⁶ Bericht Huber, 134.

³⁷ Breitfeld, 81 f; Morger, 86 f.

sen. Beschlüsse des obersten Organs bezüglich der Rechnungslegung, die ohne Vorliegen des Prüfungsberichts zustandekommen, sind daher nichtig³⁸.

Der Kontrollstelle obliegt, über die von der Verwaltung vorgelegte Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung Bericht zu erstatten. Eine vom obersten Organ vorgenommene Änderung der Rechnungslegung fällt hingegen nicht unter die Berichterstattungspflicht der Kontrollstelle.

Adressat des Berichtes ist das oberste Organ. Die Öffentlichkeit erhält zum Prüfungsbericht der Kontrollstelle keinen Zugang, sodass Geschäfts- und Betriebsgeheimnisse nicht preisgegeben werden können.

Ein Mindestmass an Aussagen, die der Prüfungsbericht über die Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung machen soll, wird im Gesetz definiert. Art. 196 Abs.1 Ziff. 1-4 PGR verlangt folgenden Inhalt:

a) Auskunft über die Übereinstimmung der Rechnungslegung mit der wahren wirtschaftlichen Lage:

Die Auskunft über die Übereinstimmung der Rechnungslegung mit der wahren wirtschaftlichen Lage zielt auf die materielle Richtigkeit der ausgewiesenen Werte ab.

Das PGR lässt stille Reserven und Willkürreserven sowie eine lediglich all zwei Jahre durchgeführte Inventur³⁹ zu. Die Kontrollstelle wird daher wohl nie in der Lage sein, die Übereinstimmung der Rechnungslegung mit der wahren wirtschaftlichen Lage, der tatsächlich spiegelbildlichen Darstellung des Unternehmens zu bestätigen⁴⁰. Somit kann die Bestätigung in diesem Punkt nur als Bestätigung der Einhaltung der gesetzlichen und statutarischen Rechnungslegungsvorschriften, der Bewertungs-, Bilanzierungs- und Inventierungsregeln angesehen werden. Eine darüber hinausgehende Bestätigung ist aufgrund der gesetzlichen Rechnungslegungsvorschriften zu verneinen. Die Kontrollstelle ist nicht in der Lage eine solche abzugeben, sie kann daher von ihr auch nicht verlangt werden⁴¹.

b) Auskunft über die Übereinstimmung der Jahresbilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung mit den Büchern und dem Inventar:

Die Bestätigung der Übereinstimmung der Bilanz, Gewinn und Verlustrechnung mit den Büchern und dem Inventar zielt auf die formelle, kalkulatorische Richtigkeit der Rechnungslegung ab. Es soll erklärt werden, dass Einzelbeträge und Ziffern, der Bücher und des Inventars richtig in die Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung übertragen wurden.

³⁸ Hirsch, 163; Bättig, 79.

³⁹ Nach Hemmerle verstösst eine all zwei Jahre durchgeführte Inventur gegen die Grundsätze ordnungsgemässer Buchführung. Auch wenn die Bewertung des Warenlagers kein Anlass gibt, wird wohl die Kontrollstelle in ihrem Bericht eine Anmerkung machen müssen. Hemmerle, 5.

⁴⁰ Hemmerle, 23.

⁴¹ Dies wird auch durch Art. 1051 PGR verstärkt, der von der Rechnungslegung einen möglichst sicheren Einblick in die wirtschaftliche Lage des Unternehmens verlangt. Dieses gesetzliche Postulat wird aber durch die Zulässigkeit der Auflösung und Bildung von stillen Reserven als auch der lediglich all zwei Jahre durchzuführenden Inventur in Frage gestellt. Vgl. Platzer, LJZ 1987, 56.

c) Annahme- oder Rückweisungsantrag der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung:

Die Kontrollstelle hat in ihrem Prüfungsbericht die Annahme der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung mit oder ohne Vorbehalt oder die Zurückweisung der Rechnungslegung von der Verwaltung zu beantragen. Der Antrag selbst stellt Resultat der Prüfung dar. Ist die Rechnungslegung mit Mängeln behaftet, so wird entweder ein Vorbehalt gemacht oder wird sogar die Zurückweisung an die Verwaltung beantragt. Entspricht die Rechnungslegung den gesetzlichen Bestimmungen, so wird sie die Annahme beantragen. Die entsprechenden Anträge werden an das oberste Organ gestellt. Das oberste Organ seinerseits ist an die Empfehlung der Kontrollstelle nicht gebunden.

d) Begutachtung der Gewinnverteilung:

Die von der Verwaltung erstellten Vorschläge zur Gewinnausschüttung haben die Prüfer in ihrem Bericht zu begutachten. Die Begutachtung des Gewinnverteilungsvorschlages soll dahingehend interpretiert werden, dass sich die Kontrollstelle zur richtigen Errechnung des nach dem Verteilungsmodus auszuschüttenden Ertrages als auch über die gesetzliche Zulässigkeit - sprich Einhaltung von gesetzlichen oder sonstigen Reserven - der Gewinnausschüttung äussert. Eine andere Interpretation kann nicht zugelassen werden, da ansonsten die Funktion der Kontrollstelle als auch ihre Verantwortung ausgedehnt werden würde. Eine andere Interpretation würde bedeuten, dass sie die Funktion des obersten Organs übernimmt.

Die postulierten inhaltlichen Anforderungen an den Prüfungsbericht sind zwar Pflichtinhalt, dürfen aber nicht allzu überspannt, als ein unbedingt notwendiger Inhalt eines Kontrollstellenberichts angesehen werden. Dieser Schluss lässt die Formulierung "nach Möglichkeit" in Art. 196 PGR als auch in Art 195 PGR zu.

Inhaltliche Grenzen erhält der Kontrollstellenbericht durch die Pflicht der Wahrung des Geschäftsgeheimnisses⁴². Die Prüfer haben darauf zu achten, dass sie durch den Prüfungsbericht keine Geschäftsgeheimnisse preisgeben, da diese an die Versammlung der Gesellschafter adressiert ist.

Über die Verwaltungstätigkeit hat die Kontrollstelle innerhalb des Prüfungsberichtes keine Auskunft zu geben.

Im Zusammenhang mit dem Prüfungsbericht ist festzuhalten, dass dieser nicht mit dem Prüfungsvermerk des Art. 82 SteG⁴³ zur verwechseln ist. Dieser ist nicht an das oberste Organ, sondern an die Steuerverwaltung adressiert und soll lediglich die von der Kontrollstelle durchgeführte Prüfung bestätigen. Dem Prüfungsvermerk obliegt mit Ausnahme der Prüfungsbestätigung kein weiterer Pflichtinhalt. Anstelle des Prüfungsvermerkes kann der Prüfungsbericht bei der Steuerverwaltung eingereicht werden.

⁴² Ronner, 131; Weber 32.

⁴³ LGBl 1982/12

8. Auskunftspflicht nach Art. 196 Abs. 3 PGR

Neben der Berichterstattung manifestiert Art. 196 Abs. 3 PGR eine die Berichterstattung ergänzende Auskunftspflicht. Die Gesellschafter können die Revisoren auf bestimmte zu kontrollierende Gegenstände aufmerksam machen, die sie für die Beschlussfassung benötigen. Fragen, die nicht zur Beschlussfassung erforderlich sind, werden von der Auskunftspflicht nicht erfasst. Bei den zu kontrollierenden Gegenständen kann es sich nicht nur um Fragen handeln, die innerhalb des Prüfungs- und Aufgabenbereichs der Kontrollstelle liegen. Befinden sie sich ausserhalb ihres Tätigkeitsbereiches erwächst der Kontrollstelle keine Pflicht, Auskunft zu erteilen. Des weiteren kann es sich nur um Fragen handeln, deren Beantwortung aufgrund der schon erfolgten Prüfung der Kontrollstelle nicht möglich ist, sondern eine weitere Prüfung erfordert. Das Ergebnis ihrer Nachforschungen hat die Kontrollstelle dann in der nächsten Versammlung des obersten Organs bekanntzugeben.

Zu einer solchen Auftragserteilung ist lediglich eine Anzahl von Gesellschaftern die mindestens zehn Prozent der gesamten Stimmen ausmacht, berechtigt. Bei Fragen, die keiner weiteren Nachforschungen bedürfen und eine sofortige Beantwortung ermöglichen, muss wohl dem einzelnen Gesellschafter ein Auskunftsrecht zugestanden und der Kontrollstelle eine dementsprechende Pflicht auferlegt werden. Es sind aber auch in diesen Fällen nur Fragen möglich, die im Prüfungs- und Aufgabenbereich der Kontrollstelle liegen.

Eine für jeden Gesellschafter eigenständige Auskunftsberechtigung wird ausdrücklich bei der Aktiengesellschaft vorgesehen. Gemäss Art. 337 Abs. 1 PGR ist jeder Aktionär berechtigt, die Kontrollstelle "auf zweifelhafte Ansätze aufmerksam zu machen und die erforderlichen Aufschlüsse von ihr und der Verwaltung zu begehren".

Eine Auskunftspflicht der Kontrollstelle auf Fragen der Gesellschafter liegt vor allem dann vor, wenn die Kontrollstelle während ihrer Überprüfungsarbeit Mängel feststellt, die gemäss Art. 197 Abs. 1 PGR dem obersten Organ mitzuteilen sind. Innerhalb der Versammlung hat sie dem obersten Organ die vorgefundenen Mängel zu unterbreiten und noch bestehende Fragen seitens der Gesellschafter zu beantworten.

Eine unbedingte Auskunftspflicht der Kontrollstelle bei der Versammlung des obersten Organs ergibt sich auch aus dem Recht der Suspendierung von Verwaltungsmitgliedern, Prokuristen und anderen Bevollmächtigten. Schliesslich hat die Kontrollstelle, nachdem sie das oberste Organ auch einberufen hat, die von ihr vorgenommene Suspendierung zu rechtfertigen und die ausschlaggebenden Beweggründe, die sie zu diesem Schritt veranlasseten, zu schildern, sodass sich das oberste Organ ein Bild über die bestehenden Verhältnisse machen und eine endgültige Entscheidung treffen kann.

Schliesslich ergibt sich eine Auskunftspflicht auch aus den vom Gesetz der Kontrollstelle zugewiesenen Verwaltungstätigkeiten. Da die Kontrollstelle berechtigt ist, bestimmte Rechtsgeschäfte abzuschliessen und in Vertretung der Gesellschaft Prozesse zu führen, hat sie auf Wunsch der Gesellschafter über diese Aufgabenbereiche näher Auskunft zu erteilen.

Grenze der Auskunftspflicht bildet die Geheimnissphäre der Gesellschaft. Diejenigen Tatsachen des Geschäftsgeheimnisses, die durch öffentliche Preisgabe die Gesellschaft gegenüber der Konkurrenz in einen wirtschaftlichen Nachteil versetzen würden, dürfen

nicht preisgegeben werden. Es liegt im Ermessen der Kontrollstelle, ob sie Auskunft erteilen kann oder nicht.^{44 45}

9. Meldepflicht von Unregelmässigkeiten und Verletzungen

Eine besondere Meldepflicht obliegt der Kontrollstelle nach Art. 197 Abs. 1 PGR. Danach hat sie die Pflicht, Unregelmässigkeiten und Gesetzes- oder Statutenverletzungen, die während der Revision den Prüfern auffallen, der Gesellschaft zu melden.

Hiermit sollen Mängel erfasst werden, die ausserhalb der ordentlichen Prüfungstätigkeit der Kontrollstelle liegen. Es handelt sich also bei den angesprochenen Unregelmässigkeiten und Verletzungen nicht um Mängel, die innerhalb des Prüfungsbereiches der Revisoren, sondern ausserhalb ihrer normalen, ordentlichen Kontrolltätigkeit liegen, das heisst, sie zählen nicht zu jenen, die durch die Berichterstattung gemäss Art. 196 PGR erfasst sind.⁴⁶

Das Gesetz gibt keine nähere Auskunft, um welche mitteilungspflichtigen Mängel es sich dabei handelt. Es kann sich aber nur um Mängel handeln, die im Bereich der Geschäftsführung liegen.

Das Gesetz unterscheidet zwischen wesentlichen -"in wichtigen Fällen"- und unwesentlichen meldepflichtigen Unregelmässigkeiten und Verletzungen.

Entdeckt die Kontrollstelle eine unwesentliche Verfehlung, hat sie diese "dem fehlbaren unmittelbar übergeordneten Organ" mitzuteilen. Stösst sie hingegen auf eine wesentliche (wichtige) Unregelmässigkeit oder Verletzung, ist diese neben "dem fehlbaren unmittelbaren übergeordneten Organ" auch dem obersten Organ zur Kenntnis zu bringen.

Als wichtige Fälle sind jene einzuordnen die eklatante Verfehlungen⁴⁷ darstellen und für die Gesellschaft von fundamentaler Bedeutung⁴⁸ sind. Darunter zählen unter anderem Verstösse und Handlungen die den Bestand der Gesellschaft in Frage stellen, Beschlüsse des obersten Organs ignorieren, strafbare Handlungen der Verwaltung zum Nachteil der Gesellschaft, etc.

Bei diesen mitteilungspflichtigen Unregelmässigkeiten und Verletzungen handelt es sich um Mängel, die ausserhalb des normalen Tätigkeitsbereichs der Prüfer liegen. Deswegen besteht für sie keine Pflicht nach solchen Verstössen zu forschen, sondern haben lediglich, wenn sie innerhalb ihrer normalen Tätigkeit auf Mängel stossen, ihnen weiter nachzugehen und für Aufklärung und Beseitigung zu sorgen. Bei der pflichtgemässen Revision kann daher gegen die Kontrollstelle nicht der Vorwurf der Pflichtverletzung erhoben werden,

⁴⁴ Germmann, 91.

⁴⁵ Von Greyerz, Auskunftspflicht, 76

⁴⁶ Weber, 26 f.

⁴⁷ Breitfeld, 92.

⁴⁸ Weber, 26 f.

wenn sie bei ihrer Prüfungstätigkeit keine Unregelmässigkeit oder Verletzung gemäss Art. 197 PGR entdeckt⁴⁹. Für sie ist eine Mitteilungspflicht nur dann aktuell, wenn sie während ihrer Prüfung Mängel feststellt. Werden sogar Verfehlungen innerhalb der Verwaltungstätigkeit entdeckt, die den Tatbestand der Gefahr in Verzug erfüllen, kann die Kontrollstelle einzelne Mitglieder oder die gesamte Verwaltung gemäss Art. 194 Abs. 3 PGR von ihrem Amt suspendieren.

10. Befugnisse nach Art. 194 PGR

Die Kontrollstelle erhält aber auch bestimmte Verwaltungstätigkeiten, die in Art. 194 PGR normiert sind. Durch sie bekommt die Kontrollstelle liechtensteinischen Rechts eine besondere Prägung und einen eigenen Charakter. Die strenge Trennung zwischen Verwaltung und Kontrollstelle wird hier in bestimmten Fällen durchbrochen. Dies geschieht aber nur, wenn die Verwaltung von diesen Verwaltungstätigkeiten selbst betroffen ist. Es handelt sich dabei um die Vertretung bei Selbstkontrahierung (In-Sich-Geschäft), Prozessvertretung sowie Abberufung von Mitgliedern der Verwaltung.

10.1. Vertretung der Gesellschaft

Art 194 Abs. 1 PGR ermächtigt die Kontrollstelle, die Gesellschaft zu vertreten. Gegenstand der Vertretung bilden Rechtsgeschäfte und Prozesse gegen Verwaltungsmitglieder.

Für den Abschluss von Rechtsgeschäften erhält sie aber nur dann Vertretungsmacht, wenn es sich um eine Selbstkontrahierung handelt, die vorliegt, wenn ein Vertreter ein Rechtsgeschäft für den Vertretenden mit sich selbst abschliesst.⁵⁰ Ein solcher Fall ist hier gegeben, wenn die Mitglieder der Verwaltung, mit der Gesellschaft ein Rechtsgeschäft abschliessen möchte. Anstelle der Verwaltung zum Abschluss des Rechtsgeschäfts tritt für die juristische Person die Kontrollstelle auf.

Grundsätzlich ist die Verwaltung befugt, Ansprüche aus dem Titel der Verantwortlichkeit geltend zu machen. Es handelt sich dabei um eine Verwaltungstätigkeit. Beschliesst nun das oberste Organ gegen im Amt befindliche Verwaltungsmitglieder einen Prozess zu führen, kommt die erforderliche Prozesslegitimation nicht der Verwaltung, sondern der Kontrollstelle zu. Sie vertritt die Gesellschaft gegenüber den beklagten Verwaltungsmitgliedern. Sinn dieser Regelung liegt wiederum in der Verhinderung einer Interessenskollision. Die Kontrollstelle ist aber nach dem Gesetzeswortlaut nur befugt, gegen im Amt befindliche Mitglieder der Verwaltung Prozesse zu führen, das heisst im Umkehrschluss, sie besitzt keine Prozesslegitimation gegen ehemalige Verwaltungsmitglieder der Gesellschaft.

⁴⁹ Hirsch, 170.

⁵⁰ Koziol-Wesler, 169.

Strebt die Gesellschaft hingegen einen Prozess gegen Mitglieder der Kontrollstelle an, sieht Art. 194 Abs. 2 PGR vor, die Gesellschaft durch Spezialbevollmächtigte vertreten zu lassen, die vom obersten Organ eigens dafür bestellt werden.

10.2. Recht zur Suspension von Verwaltungsmitgliedern

Art. 194 Abs. 3 PGR ermächtigt die Kontrollstelle, Verwaltungsmitglieder, Prokuristen und andere Bevollmächtigte von ihrer Funktion zu entheben. Mit anderen Bevollmächtigten meint das PGR Personen, die mit der Geschäftsführung und Vertretung der Gesellschaft betraut sind.

Der Kontrollstelle steht es frei, diese Personen von ihrer Funktion selbst zu entheben oder durch den Richter im Rechtsfürsorgeverfahren entheben zu lassen. Die Enthebung ist jedoch nicht gleich zu setzen mit deren Abberufung. Die Enthebung beinhaltet lediglich eine Suspension bis zur endgültigen Entscheidung des obersten Organs, das entweder die Suspension aufhebt und die betreffenden Personen wieder in ihr Amt setzt oder diese abberuft und neue Organträger bestellt. Eine Enthebung ist lediglich dann möglich, wenn Gefahr im Verzug vorliegt. Damit soll eine willkürliche Ausnutzung dieser Befugnis verhindert werden⁵¹. Mit Suspendierung kann der Kontrollstelle zugleich die Pflicht zur Einberufung des obersten Organs erwachsen.

11. Einberufung des obersten Organs

11.1. Einberufung nach Art. 167 Abs. 1 letzter Satz PGR

Als primär zuständiges Organ für die Einberufung des obersten Organs ist die Verwaltung anzusehen.

Art. 167 PGR erlaubt auch der Kontrollstelle, bei "Gefahr im Verzuge" das oberste Organ einzuberufen. Ihr kommt dabei keine generelle Erlaubnis, sondern lediglich eine beschränkte von einem bestimmten Tatbestand bedingte Befugnis zu. Die primäre Zuständigkeit der Einberufung bleibt bei der Verwaltung. Dies ergibt sich unter anderem auch aus ihrer Funktion und ihrem Aufgabenbereich. Was unter diesem Begriff Gefahr im Verzuge zu verstehen ist, lässt sich anhand der Gesetzesmaterialien nicht erkennen. Es liegen diesbezüglich auch keine, einer Interpretation dienliche Stellungnahmen oder Gerichtsentscheide vor. In der liechtensteinischen Literatur wird dieser Tatbestand "Gefahr im Verzug" mit dem Begriff "nötigenfalls" des Art. 699 Abs. 1 OR gleichgesetzt.⁵² Sodann hat die Kontrollstelle das oberste Organ einzuberufen, wenn die Verwaltung bösgläubig, unverantwortlich, fahrlässig oder wegen objektiver Verhinderung ihrer Pflicht nicht nachkommt.

⁵¹ Strub, 28.

⁵² Hemmerle, 19.

Nach dem Wortlaut des Art. 167 Abs. 1 letzter Satz PGR entsteht für die Kontrollstelle aber keine Pflicht, sondern lediglich das Recht der Einberufung, da die Bestimmung als eine Kann-Bestimmung formuliert ist. Sie ist also berechtigt, nicht aber verpflichtet. Unterlässt sie trotz Bestehens eines Einberufungstatbestandes die Einberufung des obersten Organs, kann sie nicht wegen Verletzung des Art. 167 Abs. 1 letzter Satz PGR zur Verantwortung gezogen werden.

Neben dem Einberufungstatbestand des Art. 167 finden sich im PGR noch zwei weitere Einberufungstatbestände, nämlich in Art 194 Abs. 3 und Art. 197 Abs.1. Dabei erhält die Kontrollstelle nicht allein das Recht, vielmehr obliegt ihr auch die Pflicht zur Einberufung. Einmal bekommt sie ihre Einberufungskompetenz aus der Stellung gegenüber der Verwaltung, ein zweitesmal aufgrund ihres umfassenden Einblickes in das betriebliche Innenleben der Gesellschaft während ihrer Prüfungstätigkeit.

11.2. Einberufung nach Art. 194 Abs. 3 PGR

So wird die Kontrollstelle nach Art. 194 Abs. 3 PGR befugt, bei bestimmten Voraussetzungen Mitglieder der Verwaltung, Prokuristen und andere Bevollmächtigte von ihrem Amt zu suspendieren oder durch das Gericht suspendieren zu lassen. Ihre Einberufungskompetenz entspringt also aus dem Recht der Suspendierung. Denn wird die gesamte Verwaltung von ihrem Amte enthoben, besteht kein anderes Organ, das das oberste Organ einberufen könnte. Es obliegt daher der Kontrollstelle, die Einberufung vorzunehmen.

11.3. Einberufung nach Art. 197 Abs. 1 PGR

Gemäss Art. 197 Abs. 1 PGR hat die Kontrollstelle Unregelmässigkeiten oder Verletzungen gesetzlicher oder statutarischer Vorschriften in wichtigen Fällen dem obersten Organ zu melden. Es besteht also eine Meldepflicht gegenüber dem obersten Organ. Um dieser Meldepflicht nachzukommen, hat die Kontrollstelle das oberste Organ einzuberufen. Das Recht der Einberufung entspricht hier in der ihr obliegenden Meldepflicht. Eine solche Einberufungspflicht ergibt sich meines Erachtens bei Kapitalverlust gemäss Art. 208 PGR als auch bei Überschuldung gemäss Art. 209 PGR sowie bei vorzeitiger Demission der Organträger der Kontrollstelle⁵³.

⁵³ Ospelt begründet die Einberufungspflicht bei Kapitalverlust gemäss Art. 208 PGR als auch bei Überschuldung gemäss Art. 209 auf Art. 167 Abs. 1 PGR. Ospelt 25 ff, 44.

Gesetzesmaterialien

Kurzer Bericht zum Personen- und Gesellschaftsrecht, verfasst von Dr. Wilhelm Beck, 1925, zit: Kurzer Bericht.

Entwurf eines Bundesgesetzes betreffend Revision der Titel XXIV bis XXXIII des Obligationenrechts, Vorlage an das schweizerische Justiz- und Polizeidepartement vom Dezember 1919 (Entwurf Eugen Huber) zit: Entwurf Huber.

Bericht über die Revision der Titel XXIV bis XXXIII des schweizerischen Obligationenrechts. Dem schweizerischen Justiz- und Polizeidepartement erstattet im März 1920 (Bericht Eugen Huber) zit: Bericht Huber.

Zweiter Entwurf eines Bundesgesetzes betreffend der Revision der Titel XXIV bis XXXIII des Obligationenrechts, Vorlage an das eidgenössische Justiz- und Polizeidepartement vom Dezember 1923 (Arthur Hoffmann) zit: Entwurf Hoffmann.

Literaturverzeichnis

- Bättig Kurt: Die Verantwortlichkeit der Kontrollstelle im Aktienrecht, Diss, Winterthur 1976, zit: Bättig
- Biedermann Klaus: Die Treuhänderschaft des liechtensteinischen Rechts, dargestellt an ihrem Vorbild, dem Trust des Common Law, Diss, Bern 1981. zit: Biedermann
- Breitfeld Heinz: Das Schweizerische Revisionswesen, 1958. zit: Breitfeld
- Bürgi Wolfhart: Kommentar zum schweizerischen Zivilgesetzbuch, Band V, 5. Teil, Die Aktiengesellschaft b/2: Art. 698-738, 1969. zit: Bürgi
- Frick Ronny: Die Aktiengesellschaft nach liechtensteinischem Aktienrecht, Diss, Schaan 1977, zit: Frick
- Gassner Hans Werner: Rechnungslegung in Liechtenstein - Entwicklung eines Vorschlages für die Neuordnung der Rechnungslegung im Rahmen einer künftigen Revision des liechtensteinischen Personen- und Gesellschaftsrechts, Diss, St. Gallen, Triesenberg/FL, 1989. zit: Gassner
- Hemmerle Peter: Das kaufmännische Verrechnungswesen - Vergleichende Darstellung: Schweizerisches Obligationenrecht - Liechtensteinisches Personen- und Gesellschaftsrecht, Vaduz, 1983. zit: Hemmerle
- Hirsch Alain: L'organe de controle dans la societe anonyme, Diss, Geneve 1965. zit: Hirsch
- Marxer Ludwig: Die liechtensteinische Familienstiftung, Diss, Schaan 1990, zit: Marxer
- Meier Otto: Die liechtensteinische privatrechtliche Anstalt, 1970, zit: Meier
- Morger Hans: Die Prüfungspflicht der internen und externen Kontrollstelle im schweizerischen Aktienrecht, Diss, Winterthur 1957, zit: Morger
- Ospelt Karlheinz: Aufgaben von Verwaltung und Kontrollstelle bei Kapitalverlust und Überschuldung nach liechtensteinischem Personen- und Gesellschaftsrecht im Vergleich zum schweizerischen Aktienrecht, Diplomarbeit, Vaduz/St. Gallen 1985. zit: Ospelt.
- Platzer Walter: Rechtsvergleichende Darstellung des Kontrollstellenvermerks in Österreich, der Bundesrepublik Deutschland, der Schweiz und im Fürstentum Liechtenstein, in: LJZ 2/1987. zit: Platzer, LJZ 1987
- Ronner Max: Aufsicht und Prüfung im Recht der Aktiengesellschaft, 1936. zit: Ronner

- Spillmann Hans: Die rechtliche und politische Lage des Fürstentums
Liechtenstein nach dem Weltkrieg, Leipzig 1933. zit: Spillmann
- Stahlin Max: Gedanken zur Organisation der Aktiengesellschaft, in : Festgabe
zum 70. Geburtstag von Erwin Ruck, 1952. zit: Stahlin in Fest-
gabe Ruck
- Weber Hans Heinrich: Die Kontrollstelle der Aktiengesellschaft nach geltendem Recht,
insbesondere das Problem der Unabhängigkeit im aktienrechtli-
chen Prüfungswesen, Diss, Winterthur 1961. zit: Weber
- Widmer Harald: Die Kontrollstelle der Aktiengesellschaft, 1934. zit: Widmer

Beiträge Liechtenstein-Institut

Bisher erschienen:

- Nr. 1 Hans K. Wytrzens (Hrsg.)
Wirtschaftsstandort Liechtenstein - Bedingungen und Perspektiven
mit Beiträgen von: Klaus Biedermann, Klaus Büchel, Josef K. Braun, Rolf Ehlers,
Christine Glinski-Kaufmann, Michael Hilti, Thomas Hilti, Volker Rheinberger,
Hans K. Wytrzens
504 Seiten, vervielfältigt, Bendern 1993
- Nr. 2 Jochen Abr. Frowein, Wolfram Höfling
**Zu den Schreiben S.D. des Landesfürsten Hans-Adam II. vom 27.2.1995 und
vom 4.4.1995 an den Vorsitzenden der Verwaltungsbeschwerdeinstanz. Zwei
Rechtsgutachten**
49 Seiten, vervielfältigt, Bendern 1995
- Nr. 3 Kuno Frick
Die Ausstrahlung der Grundrechte auf Privatrechtsbeziehungen
22 Seiten, vervielfältigt, Bendern 1996
- Nr. 4 Gerold Hoop
Zur historischen Entwicklung des Vermögensrechts
20 Seiten, vervielfältigt, Bendern 1996
- Nr. 5 Marie-Theres Frick
Persönlichkeitsrechte
24 Seiten, vervielfältigt, Bendern 1996
- Nr. 6 Frank Zindel
**Die güterrechtliche Auseinandersetzung bei Auflösung der Ehe nach
liechtensteinischem Recht**
19 Seiten, vervielfältigt, Bendern 1996