

CFO aktuell

Zeitschrift für Finance & Controlling

Topstory

Was leistet Controlling wirklich?

Ergebnisse des Controlling-Panels 2015

Corporate Finance

Vom Bankkredit zur Kapitalmarktfinanzierung
Komplexität, Rückkopplung und Meinung der Masse

Accounting

Das „neue“ Bilanzstrafrecht
Status quo der Umweltberichterstattung
Nachhaltigkeitsbericht: 7 Stolpersteine

Controlling

Intelligente Zentralisierung

Trends & Tools

Business Intelligence und Rolle des Controllers

Interview

Microsoft-CEO Dorothee Ritz zur digitalen Transformation

Porträt

Brigitte Ederer, Aufsichtsratsvorsitzende der ÖBB

Linde

Das „neue“ Bilanzstrafrecht

Darstellung der neuen Straftatbestände einschließlich der Reuebestimmung samt Einschätzung aus Sicht der anwaltlichen Praxis

Norbert Wess / Dietmar Bachmann

Mit dem Strafrechtsänderungsgesetz 2015 (StRÄG 2015, BGBl I 2015/112) unterzog der Gesetzgeber das bis dato in zahlreichen Einzelschriften uneinheitliche Bilanzstrafrecht einer ganz grundlegenden Reform. Die neu geschaffenen Straftatbestände sind nun einheitlich in den §§ 163a–163d Strafgesetzbuch (StGB) normiert. Durch die Reform sollte insbesondere auch eine bessere Abstimmung mit Begriffen des Gesellschafts- und Rechnungslegungsrechts erreicht werden.¹

1. Allgemeines

Mit dem StRÄG 2015 wurde – einer bereits seit längerem im Schrifttum geführten Diskussion² sowie dem Regierungsprogramm 2013–2018 Rechnung tragend³ – das Bilanzstrafrecht neu geregelt. Bis dato fanden sich die bilanzstrafrechtlichen Bestimmungen in diversen gesellschaftlichen Materiengesetzen (§ 255 Aktiengesetz [AktG], § 122 GmbH-Gesetz [GmbHG], § 64 Gesetz über das Statut der Europäischen Gesellschaft [Societas Europaea – SE; SEG], § 89 Genossenschaftsgesetz [GenG], § 43 ORF-Gesetz, § 41 Privatstiftungsgesetz [PSG], § 114 Versicherungsaufsichtsgesetz [VAG], § 18 Spaltungsgesetz [SpaltG], § 15 Kapitalmarktgesetz [KMG], § 189 Investmentfondsgesetz [InvFG 2011] und § 37 Immobilien-Investmentfondsgesetz [ImmoInvFG]) mit unterschiedlichen Tatbestandsvoraussetzungen, unterschiedlichen Strafraumen und damit auch unterschiedlichen Verjährungsfristen. Mit dem StRÄG 2015 wurden nun diese materiengesetzlichen Straftatbestimmungen (mit Ausnahme jener im KMG, InvFG 2011 und ImmoInvFG) aufgehoben und „einheitliche“ Straftatbestände in das StGB eingeführt.

Der Gesetzgeber schuf einen Straftatbestand für Taten von der Gesellschaft angehörenden Personen (Organen) (§ 163a StGB) und für Taten von externen Prüfern (§ 163b StGB) sowie eine einheitliche bilanzstrafrechtliche Bestimmung betreffend die Ausübung von tätiger Reue (§ 163d StGB).⁴ Die Bestimmungen wurden in den Abschnitt 6, Teil I des Besonderen Teils, strafbare Handlungen gegen fremdes Vermögen, integriert (§§ 163a–163d StGB).

Eine Vereinheitlichung erfuhr das Bilanzstrafrecht in Bezug auf den Tatbestand, die Strafdrohung (sohin auch betreffend der Verjährung) sowie bezüglich der Ausübung von tätiger Reue.⁵ Ziel der Reform war überdies (neben der bereits erwähnten besseren Abstimmung des Bilanzstrafrechts mit Begriffen des Gesellschafts- und Rechnungslegungsrechts, insbesondere des Rechnungslegungs-Änderungsgesetzes 2014 – RÄG 2014, BGBl I 2015/22) die Präzisierung zur besseren Entsprechung des Bestimmtheitsgebots, die Erweiterung des Kreises der erfassten Rechtsträger, die Erfassung von Tathandlungen im Ausland mit Bezug auf in Österreich ansässige Rechtsträger unabhängig vom Recht des Tatorts (siehe § 64 Abs 1 Z 11

StGB idF BGBl I 2015/112) sowie schließlich die Beschränkung auf das wirklich Strafwürdige.⁶

2. „Bilanzfälschung“ durch Organe der Gesellschaft – § 163a StGB

2.1. Tatbestand

§ 163a Abs 1 StGB stellt nunmehr die **falsche oder unvollständige Darstellung von wesentlichen Informationen**, die die Vermögens-, Finanz- oder Ertragslage des Verbands betreffen oder für die Beurteilung von deren künftiger Entwicklung bedeutsam sind – einschließlich der Beziehung des Verbands zu mit ihm verbundenen Unternehmen –, in den in den Z 1–5 angeführten Darstellungsmedien unter Strafe, wenn sie in unvertretbarer Weise erfolgt und geeignet ist, einen schwerwiegenden Schaden für den Verband, dessen Gesellschafter, Mitglieder oder Gläubiger oder für Anleger herbeizuführen.⁷

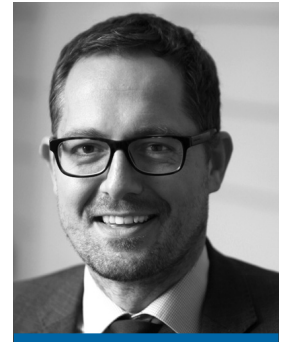
§ 163a Abs 2 StGB stellt die Unterlassung der angesichts der drohenden Gefährdung der Liquidität des Verbands gesetzlich gebotenen Erstattung eines Sonderberichts unter Strafe.

2.2. Sonderdelikt

Bei § 163a StGB handelt es sich um ein Sonderdelikt. Der verwendete Täterbegriff referenziert auf den Entscheidungsträgerbegriff des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes (§ 2 Abs 1 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz [VbVG]).⁸ Als Täter kommen somit in erster Linie Entscheidungsträger eines erfassten Rechtsträgers (§ 163c StGB) in Betracht. Dabei handelt es sich vorrangig um Geschäftsführer, Vorstandsmitglieder, Prokuristen, (General-)Handlungsbevollmächtigte sowie faktische Geschäftsführer (und Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsmitglieder).⁹ Ebenso als Täter erfasst sind von einem Entscheidungsträger eines solchen Rechtsträgers mit der Informationsdarstellung beauftragte Personen.

2.3. Vermögens-, Finanz- oder Ertragslage und künftige Entwicklung

Die bisher (in den Materiengesetzen) verwendeten Begriffe „Verhältnisse der Gesellschaft“ und „erhebliche Umstände“ werden durch die im Unternehmensgesetzbuch (UGB) Verwendung findende Wortfolge „**Vermögens-, Finanz- und Ertragslage**“ ersetzt und insofern stärker konturiert (vgl etwa § 89 GenG idF BGBl I 2006/104). Da eine Einschränkung auf die „Vermögens-, Finanz- und Ertragslage“ im Hinblick auf die Darstellungsmedien in den Z 1–5 zu eng wäre (vgl insbesondere Z 1 – Lageberichte, Z 3 – mündliche Ausführungen in Versammlungen und Z 4 – Auskünfte gegenüber Prüfern),¹⁰ werden auch Informationen, die für die künftige Entwicklung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage bedeutsam sind, in den Schutzbereich der Norm einbezogen.¹¹



Dr. Norbert Wess, LL.M.
MBL ist Rechtsanwalt in Wien und Mitherausgeber der Zeitschrift für Wirtschafts- und Finanzstrafrecht (ZWF).



Mag. Dietmar Bachmann
ist Rechtsanwaltsanwarter in Wien.

Aufgrund bestehender Bewertungs- bzw. Ermessensspielräume bei der Bilanzierung bzw. Informationsdarstellung gibt es regelmäßig – auch bei Einhaltung der Bewertungsregeln – nicht bloß ein richtiges Ergebnis. Unrichtig ist daher nur, was außerhalb der genannten Spielräume liegt, somit nur die „unvertretbare“ Bilanz.

2.4. Wesentliche Informationen

Nur eine für die „Vermögens-, Finanz- und Ertragslage“ oder die künftige Entwicklung derselben bedeutsame wesentliche Information ist tatbildlich. Der Begriff der „**wesentlichen Information**“ entspricht jenem in § 189a Z 10 UGB. Die Wesentlichkeit ergibt sich laut den Materialien aus der Betrachtung zweier Faktorenpaare, von denen jeweils zumindest eine Komponente vorliegen muss. So ergibt sich die Wesentlichkeit aus der **Größe oder spezifischen Eigenart des (Bilanz-)Postens** oder aus der **Größe oder spezifischen Eigenart der Fehlerhaftigkeit**. In qualitativ sehr wichtigen Bereichen genügen somit bereits kleine Fehler; ebenso erfüllen quantitativ große Fehler in anderen wesentlichen, aber per se nicht sehr bedeutsamen Bereichen dieses Tatbestandselement.¹²

2.5. In unvertretbarer Weise

Durch die Verwendung des Begriffs „**in unvertretbarer Weise**“ wird der Tatbestand in zweierlei Hinsicht eingeschränkt. Die Vertretbarkeit ist anhand der einzuhaltenden inhaltlichen und formellen Vorgaben der einschlägigen gesetzlichen Vorschriften (insbesondere UGB) oder anerkannten Standards (insbesondere IFRS) zu beurteilen (sogenannter **Grundsatz der Bilanzrechtsakzessorietät**). Aufgrund bestehender Bewertungs- bzw. Ermessensspielräume bei der Bilanzierung bzw. Informationsdarstellung gibt es regelmäßig – auch bei Einhaltung der Bewertungsregeln – nicht bloß ein richtiges Ergebnis. Unrichtig ist daher nur, was außerhalb der genannten Spielräume liegt, somit nur die „unvertretbare“ Bilanz.¹³ Darüber hinaus beinhaltet der Begriff „unvertretbar“ eine **Vorsatzkomponente**, die der Wesentlichkeit nahe kommt; nicht jede Feststellung eines (wesentlichen) Fehlers indiziert einen bedingten Vorsatz des Informationsdarstellers in Richtung „Bilanzfälschung“.¹⁴

2.6. Falsche oder unvollständige Darstellung

Die bisher in den Sondergesetzen Verwendung findenden Begriffe „unrichtig wiedergeben“, „verschweigen“ sowie „verschleiern“ wurden in Anlehnung an § 292a StGB durch „**falsch oder unvollständig darstellen**“ ersetzt. Es handelt sich dabei um ein **schlichtes Tätigkeitsdelikt**.¹⁵ Verschleiern ist fortan als Unterfall einer falschen Darstellung zu verstehen, weil neben Verstößen gegen die Bilanzwahrheit auch Verstöße gegen den Grundsatz der Bilanzklarheit zu einer verpönten Fehlinformation der Informationsadressaten führen.¹⁶ Werden hingegen wesentliche Informationen verschwiegen und wird bei der Informationsdarstellung der Eindruck der Vollständigkeit erweckt, handelt es sich um eine tatbestandsmäßige unvollständige Darstellung.¹⁷ Irrelevant ist, ob die Informationen geschönt oder schlechter dargestellt werden, als es tatsächlich der Fall ist.¹⁸

2.7. Schadenseignung

Die Eignung, einen **erheblichen**¹⁹ Schaden für den Verband, dessen Gesellschafter, Mitglieder oder Gläubiger oder für Anleger herbeizuführen, soll die Strafbarkeit im Sinne des *ultima ratio*-Prinzips

auf besonders strafwürdige Fälle einschränken.²⁰ Die Gefahr eines einfachen Schadens genügt daher nicht.²¹ Festzustellen ist, ob die falsche oder unvollständige Darstellung von wesentlichen Informationen – und zwar *ex ante* aus Sicht des Täters – abstrakt dazu geeignet war, eine konkrete Gefahr einer Schädigung eines potenziellen Opfers zu bewirken.²² Es kommt daher auch nicht auf den tatsächlichen Eintritt einer solchen Schädigung an.²³

2.8. Darstellungsmedien

Als Darstellungsmedien nennt § 163a Abs 1 StGB den Jahres- oder Konzernabschluss, den Lage- oder Konzernlagebericht oder einen anderen an die Öffentlichkeit, die Gesellschafter oder die Mitglieder, ein aufsichtsberechtigtes Organ oder dessen Vorsitzenden gerichteten Bericht (Z 1), eine öffentliche Aufforderung zur Beteiligung an dem Verband (Z 2), einen Vortrag oder eine Auskunft in der Haupt-, General- oder Mitgliederversammlung oder einer sonstigen Versammlung der Gesellschafter oder Mitglieder des Verbands (Z 3), Aufklärungen und Nachweise oder sonstige Auskünfte, die einem Prüfer zu geben sind (Z 4), sowie eine Anmeldung zum Firmenbuch, die die Leistung von Einlagen auf das Gesellschaftskapital betrifft (Z 5). § 163a Abs 2 StGB nennt Sonderberichte.

Für die in § 163c StGB genannten Verbände sind nur jene Bestimmungen (Z 1–5 sowie Abs 2) maßgeblich, die nach den spezifischen Materien gesetzt auf den jeweiligen Verband zutreffen.²⁴

2.9. Unterlassen der Erstattung eines Sonderberichts

Unterlässt es ein **Entscheidungsträger** (im Gegensatz zu § 163a Abs 1 StGB nicht „ein Beauftragter“) angesichts der drohenden Gefährdung der Liquidität des Verbands, einen gesetzlich gebotenen Sonderbericht zu erstatten, macht er sich nach § 163a Abs 2 StGB strafbar. Dabei handelt es sich (ebfalls) um die tatbestandsmäßige Verallgemeinerung der schon bisher in mehreren Materien gesetzten enthaltenen Tathandlungen.²⁵ Der Gesetzgeber hat insbesondere die Sonderberichte nach § 81 Abs 1 Satz 3 AktG und § 28a Abs 1 Satz 3 GmbHG (nicht jedoch § 36 Abs 2 Satz 2 GmbHG und § 84 GenG) im Auge.

2.10. Qualifikation

Wird die Tat nach Abs 1 oder 2 in Bezug auf einen in Abs 3 umschriebenen Verband begangen (dabei handelt es sich um kapitalmarktorientierte, einschließlich börsennotierte Unternehmen gemäß § 189a Z 1 lit a UGB), beträgt die Strafdrohung anstelle der neuen einheitlichen grundsätzlichen Strafdrohung von bis zu zwei Jahren Freiheitsstrafe²⁶ bis zu drei Jahre. Begründet wird dies vom Gesetzgeber damit, dass im Zusammenhang mit diesen Verbänden typischerweise ein **hoher Schaden** und eine **große Anzahl potenzieller Geschädigter** einhergehen.²⁷ Gerade bei börsennotierten Unternehmen ändert sich die Strafdrohung daher spürbar von (bisher) einem Jahr auf (nunmehr) drei Jahre.²⁸

3. „Bilanzfälschung“ durch Prüfer – § 163b StGB

3.1. Tatbestand

Die materiengesetzlichen bilanzrechtlichen Straftatbestände waren auf die Organe des Verbands zugeschnitten. Abschlussprüfer und andere externe Prüfer wurden vom Begriff „Beauftragte“ erfasst.²⁹ Nach Ansicht des Gesetzgebers wurde die alte Rechtslage damit der besonderen Aufgabe der Prüfer nicht gerecht.

Basierend auf diesen Erwägungen wurde nun ein **eigener, einheitlicher Straftatbestand geschaffen**, der sich jedoch weitgehend an die materiengesetzlichen Bilanzstrafatbestände anlehnt.³⁰ Dieser **enthält zwei Tathandlungen in Abs 1** (falsch oder unvollständig Darstellen; Verschweigen, dass das geprüfte Dokument wesentliche Informationen falsch oder unvollständig darstellt) und ebenso **zwei Tathandlungen in Abs 2** (Erteilen eines unrichtigen Bestätigungsvermerks – Z 1; Nichterstattung eines Berichts bei drohender Bestandsgefährdung – Z 2).

Die erste Tathandlung des § 163b Abs 1 StGB entspricht der Tathandlung in § 163a Abs 1 StGB; auch gelten die obigen Ausführungen zu wesentlichen Informationen, Unvertretbarkeit, Schadenseignung, Darstellungsmedien und dem Qualifikationstatbestand – soweit diese Begriffe in § 163b StGB Verwendung finden – für das Prüferdelikt sinngemäß.

3.2. Sonderdelikt

Der **Kreis der in Betracht kommenden Prüfer** umfasst Abschlussprüfer (§ 278 UGB), Gründungsprüfer (§ 25 AktG, § 11 PSG), Sonderprüfer (§ 130 AktG), Verschmelzungsprüfer (§ 220b AktG), Spaltungsprüfer (§ 5 SpaltG), Revisoren (Genossenschaftsrevisionsgesetz [GenRevG], § 2 Genossenschaftsverschmelzungsgesetz [GenVG]) und Sonderprüfer (§ 130 AktG, § 31 PSG, § 52 VAG 2016). Diese Aufzählung ist nicht abschließend.³¹ Durch die Generalklausel „sonst als aufgrund verbandsrechtlicher Bestimmungen bestellter Prüfer mit vergleichbaren Funktionen“ sollen weitere Prüfer erfasst werden, da eine namentliche Aufzählung aller Prüfer aufgrund der unterschiedlichen Bezeichnungen in den diversen Gesetzen, vor allem aber im Hinblick auf die Erfassung auch ausländischer Verbände (§ 163c Z 12 StGB), nicht möglich ist.³²

Als Prüfer im Sinne von § 163b StGB kommen zwar nur natürliche Personen in Frage, eine verbandsstrafrechtliche Verantwortlichkeit der Prüfungsgesellschaft für die für sie tätig werdenden Prüfer (seien es Entscheidungsträger oder Mitarbeiter im Sinne von § 3 VbVG) nach § 3 VbVG ist aber auch möglich.³³

3.3. Verschweigen der falschen oder unvollständigen Darstellung im geprüften Bericht

Die zweite Tathandlung des § 163b Abs 1 StGB, das Verschweigen der falschen oder unvollständigen Darstellung wesentlicher Informationen im Jahres- oder Konzernabschluss, Lage- oder Konzernlagebericht oder sonst im geprüften Abschluss, Vertrag oder Bericht, bezieht sich auf die Tätigkeit des (Abschluss-)Prüfers, der einen von einem Organ des Verbands erstellten Abschluss, Vertrag oder Bericht prüft.³⁴

Auch in Bezug auf diese Tathandlung hält der Gesetzgeber am Akzessorietätsprinzip fest; den Prüfungen wird der Maßstab der jeweiligen Materiengesetze zugrunde gelegt.

3.4. Erteilen eines inhaltlich unrichtigen Bestätigungsvermerks

§ 163b Abs 2 Z 1 StGB kann nicht entnommen werden, wann ein unrichtiger Bestätigungsvermerk im Sinne der Bestimmung vorliegt. Diesbezüglich ist auf § 274 UGB zurückzugreifen, wonach der **Bestätigungsvermerk zwei wesentliche Bestandteile enthalten muss**: das Prüfungsurteil zum Jahres- oder Konzernabschluss sowie Aussagen zum Lagebericht oder Konzernlagebericht.³⁵ Inhaltlich unrichtig erteilt ist ein Bestätigungsvermerk also dann, wenn insbesondere in Bezug auf diese Bestandteile vom Prüfer unrichtige Angaben gemacht werden. Verletzt der Prüfer die anzuwendenden gesetzlichen Vorschriften (UGB, Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz [WTBG]), die in den einschlägigen Fachgutachten, Richtlinien und Stellungnahmen festgehaltenen Grundsätze ordnungsgemäßer Abschlussprüfung sowie sonstige allgemein anerkannte internationale Prüfungsgrundsätze (zB ISA – International Standards on Auditing),³⁶ liegt auch eine in unvertretbarer Weise Erteilung eines unrichtigen Bestätigungsvermerks vor.

3.5. Unterlassen der Berichterstattung bei drohender Bestandsgefährdung

Entstehen im Zuge einer Abschlussprüfung oder einer dieser gleichzuhaltenden Prüfung Berichtspflichten im Zusammenhang mit einer drohenden Bestandsgefährdung³⁷ und werden diese vom Prüfer verletzt, macht er sich strafbar. Erfasst ist daher etwa die **Warnpflicht** nach § 273 Abs 2 Fall 1 UGB, nicht erfasst sind aber die übrigen Warnpflichten nach § 273 Abs 2 und 3 UGB.³⁸

4. Innere Tatseite

Auf der subjektiven Tatseite genügt einfacher Vorsatz im Sinne von § 5 Abs 1 StGB (Eventualvorsatz). Im Vorfeld hatten sich noch diverse Stimmen für die Vorsatzform der Wissentlichkeit ausgesprochen.³⁹

5. Konkurrenzen und Beteiligung

Sowohl § 163a Abs 4 als auch § 163b Abs 5 StGB enthalten Konkurrenzklauseln. So ist wegen Beteiligung (§§ 12, 14 StGB) an § 163a StGB nicht zu bestrafen, wer schon nach § 163b StGB mit Strafe bedroht ist und umgekehrt. § 163b Abs 3 StGB ordnet Subsidiarität zwischen einzelnen Tathandlungen des § 163b StGB an.⁴⁰

6. Erfasste Verbände

In § 163c Z 1–6, 10 und 11 StGB sind die bisher von den einzelnen materiengesetzlichen bilanzrechtlichen Straftatbeständen erfassten Verbände enthalten. Darüber hinaus werden nunmehr auch die großen Vereine im Sinne des § 22 Abs 2 VerG 2002 (§ 163c Z 7 StGB), Offene Gesellschaften und Kommanditgesellschaften im Sinne des § 189 Abs 1 Z 2 lit a UGB (Z 8) sowie Sparkassen (Z 9) in den Anwendungsbereich einbezogen.⁴¹ Schließlich werden nun auch die in § 163c Z 1–11 StGB genannten vergleichbaren (rechnungsliegungspflichtigen)

Inhaltlich unrichtig erteilt ist ein Bestätigungsvermerk, wenn insbesondere in Bezug auf das Prüfungsurteil zum Jahres- oder Konzernabschluss sowie Aussagen zum Lagebericht oder Konzernlagebericht vom Prüfer unrichtige Angaben gemacht werden.

Auf der subjektiven Tatseite genügt einfacher Vorsatz im Sinne von § 5 Abs 1 StGB (Eventualvorsatz).

ausländischen Verbände, deren übertragbare Wertpapiere zum Handel an einem geregelten Markt im Inland zugelassen sind oder die im Hinblick auf eine Zweigniederlassung im Inland im Firmenbuch eingetragen sind (§ 12 UGB), erfasst, wodurch zudem ein besserer Schutz inländischer Gläubiger, Investoren und anderer Vertragspartner erreicht werden soll.⁴²

7. Tätige Reue

Bis zum Inkrafttreten des StRÄG 2015 gab es lediglich im Spaltungsgesetz eine Bestimmung über tätige Reue. Die nunmehr in § 163d StGB aufgenommene Reuebestimmung enthält in Abs 1 die für § 163a StGB maßgeblichen Ereignisse, bis zu denen eine tätige Reue noch möglich ist. Dies sind Zeitpunkte, bis zu denen die Adressaten noch keine Verfügungen im Vertrauen auf die Richtigkeit und Vollständigkeit vorgenommen haben (können).⁴³ Damit soll dem Charakter von § 163a (und 163b) StGB als Informationsdelikt(-e) Rechnung getragen werden. Tätige Reue nach § 163d Abs 1 StGB kommt demjenigen zu, der freiwillig die falschen Angaben richtig stellt oder die fehlenden Angaben nachträgt.

Gegenüber der Reuefähigkeit von § 163a StGB ist jene von § 163b StGB stark eingeschränkt. So ist lediglich § 163b Abs 1 Z 2 reuefähig. Nicht zu bestrafen ist, wer freiwillig die verschwiegenen Angaben nachträgt.

Eine weitergehende Reuebestimmung scheiterte (aus Sicht des Gesetzgebers) daran, dass keine Ereignisse ausgemacht werden konnten, bis zu denen eine tätige Reue noch möglich sein könnte, ohne dass bereits Dritte im Vertrauen auf die Richtigkeit Dispositionen getroffen haben könnten.⁴⁴

8. Fazit

Die Vereinheitlichung der weit verstreuten, bilanzstrafrechtlichen Straftatbestände ist dem Gesetzgeber weitgehend gelungen. Darauf basierend gibt es nun einen einheitlichen Straftatbestand, einheitliche Strafdrohungen und eine einheitliche Regelung bezüglich der Ausübung von tätiger Reue. Das Zurückgreifen auf einige unbestimmte Gesetzesbegriffe (wesentliche Informationen, in unvertretbarer Weise, erhebliche Schadenseignung) bringt jedoch gewisse Auslegungsschwierigkeiten mit sich. Insofern wird in der Literatur nicht ganz unzutreffend die Frage aufgeworfen, ob die neuen Bilanzstrafdelikte dem strafrechtlichen Bestimmtheitsgebot entsprechen.⁴⁵ Der nun höhere Strafrahmen führt im Ergebnis zu spürbar längeren Verjährungsfristen (von bisher drei auf nunmehr fünf Jahre) und „rechtfertigt“ auch einen höheren Verfahrensaufwand seitens der Strafverfolgungsbehörden. So gesehen wird der Sachverständigenbeweis gerade auch in derartigen Verfahren zunehmend an Bedeutung gewinnen.⁴⁶ Auch der ausdrückliche Verweis auf das VbVG könnte die Strafverfolgungsbehörden noch in einem verstärkten Ausmaß dazu „motivieren“, strafrechtliche Verfahren nicht nur gegen natürliche Personen, sondern auch gegen das Unternehmen und/oder die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft selbst einzuleiten.⁴⁷

Anmerkungen

¹ ErlRV 689 BlgNR 25. GP, 5.

² Vgl Zeder, Reformüberlegungen zum Bilanzstrafrecht,

RdW 2011, 191; Stuefer, Bilanzdelikte – Besteht Bedarf für die Schaffung eines neuen Straftatbestandes? JSt 2010, 183; Rohregger, Das neue Bilanzstrafrecht – ein erster Überblick, ÖZW 2015, 162 (162, FN 2 mwN).

³ ErlRV 689 BlgNR 25. GP, 2.

⁴ Vgl allgemein zur tätigen Reue nach § 167 StGB Schmieder/Wess, Checkliste für die tätige Reue nach § 167 StGB, ZWF 2015, 12 sowie Schmieder/Wess, Selbstanzeige und Rechtzeitigkeit der tätigen Reue nach § 167 StGB, ZWF 2015, 17.

⁵ Diese war bis dato überhaupt nur im Bundesgesetz über die Spaltung von Kapitalgesellschaften vorgesehen und dort derart praxisfern formuliert, dass sie so gut wie nie zur Anwendung gelangte.

⁶ ErlRV 689 BlgNR 25. GP, 25 f.

⁷ Vgl hierzu ausführlich Wess/Machan, Bilanzstrafrecht, in Kodek/Kert (Hrsg), Handbuch Wirtschaftsstrafrecht (erscheint im zweiten Halbjahr 2016).

⁸ Vgl zum VbVG ganz allgemein zuletzt Wess, Verbandsverantwortlichkeit – Anspruch und Wirklichkeit, ÖZW 2015, 131.

⁹ Vgl Hilf/Zeder in WK StGB², § 2 VbVG Rz 2 ff.

¹⁰ Hinterhofer, Bilanzstrafrecht neu (Entwurf für ein StRÄG 2015): Überblick und erste Einschätzung, RdW 2015, 283 (287).

¹¹ ErlRV 689 BlgNR 25. GP, 27.

¹² ErlRV 689 BlgNR 25. GP, 27 f.

¹³ ErlRV 689 BlgNR 25. GP, 28; Lewisch, Bilanzstrafrecht: Status Quo und Reform, in Kals/U. Torggler (Hrsg), Enforcement im Rechnungslegungsrecht (2015), 63 (75).

¹⁴ ErlRV 689 BlgNR 25. GP, 28.

¹⁵ Lewisch in Kals/U. Torggler, Enforcement, 63 (67); Wess/Machan in Kodek/Kert, Handbuch Wirtschaftsstrafrecht.

¹⁶ ErlRV 689 BlgNR 25. GP, 28.

¹⁷ ErlRV 689 BlgNR 25. GP, 28.

¹⁸ Vgl Rohregger, ÖZW 2015, 162 (167).

¹⁹ Zur Unbestimmtheit dieses Begriffs vgl Tipold, Das Strafrechtsänderungsgesetz 2015, JSt 2015, 405 (409).

²⁰ Kritisch Reich-Rohrwig/Zimmermann, Strafrechtsänderungsgesetz 2015 beschlossen, eolex 2015, 657 (658).

²¹ Vgl Rebisant/Singer, Das Strafrechtsänderungsgesetz 2015, ZWF 2015, 150 (151).

²² Fuchs, Strafrecht, Allgemeiner Teil I⁸ (2012) 10/44; Rebisant/Singer, ZWF 2015, 150 (151).

²³ Fuchs, Allgemeiner Teil I⁸, 10/44; Rebisant/Singer, ZWF 2015, 150 (151).

²⁴ ErlRV 689 BlgNR 25. GP, 29.

²⁵ ErlRV 689 BlgNR 25. GP, 29.

²⁶ Vgl Zeder, RdW 2011, 191 (193); kritisch Lewisch in Kals/U. Torggler, Enforcement, 63 (67) sowie Schrank/Schlager, Bilanzstrafrecht NEU, eolex 2015, 558 (559).

²⁷ Kritisch Hinterhofer, RdW 2015, 283 (285).

²⁸ Schmitt/Wess, Bilanzstrafrecht NEU aus Sicht der Strafverfolgungsbehörden und der Verteidigung, in Zeder (Hrsg), Das neue Bilanzstrafrecht nach dem Strafrechtsänderungsgesetz 2015 (2015) 40 (41 f).

²⁹ Vgl Jabornegg/Geist in Jabornegg/Strasser, AktG II⁵ (2011) § 255 Rz 5; Schrank/Schlager, eolex 2015, 558 (559).

³⁰ Vgl Pollak, Reform der Bilanzdelikte – Ministerialentwurf zum Strafrechtsänderungsgesetz 2015. Ist die Beschränkung auf das wirklich Strafwürdige erreicht? VWT 2015, 116.

³¹ Schrank/Schlager, eolex 2015, 558 (559).

³² ErlRV 689 BlgNR 25. GP, 30.

³³ Vgl Schmitt/Wess in Zeder, Das neue Bilanzstrafrecht, 40 (45 f).

³⁴ ErlRV 689 BlgNR 25. GP, 30.

³⁵ Prachner/Saurer in Straube/Ratka/Rauter, UGB UGB II/RLG³, § 274 Rz 6.

³⁶ Vgl Prachner/Saurer in Straube/Ratka/Rauter, UGB UGB II/RLG³, § 274 Rz 3, 13.

³⁷ Zum Vorliegen einer Bestandsgefährdung vgl Müller/Wiedermann in Straube/Ratka/Rauter, UGB UGB II/RLG³, § 273 Rz 32 ff.

³⁸ ErlRV 689 BlgNR 25. GP, 30.

³⁹ Vgl Stuefer, JSt 2010, 183 (183).

⁴⁰ Siehe auch ErlRV 689 BlgNR 25. GP, 30.

⁴¹ ErlRV 689 BlgNR 25. GP, 31.

⁴² ErlRV 689 BlgNR 25. GP, 31.

⁴³ ErlRV 689 BlgNR 25. GP, 31.

⁴⁴ ErlRV 689 BlgNR 25. GP, 31.

⁴⁵ Vgl Tipold, JSt 2015, 405 (409); Rohregger, ÖZW 2015, 162 (169, FN 48).

⁴⁶ Schmitt/Wess in Zeder, Das neue Bilanzstrafrecht, 40 (46 f).

⁴⁷ Schmitt/Wess in Zeder, Das neue Bilanzstrafrecht, 40 (45 f).

Mit dem „neuen“ Bilanzstrafrecht gibt es nun einen einheitlichen Straftatbestand, einheitliche Strafdrohungen und eine einheitliche Regelung bezüglich der Ausübung von tätiger Reue.

CFO aktuell- JAHRESABO

INKLUSIVE **ONLINEZUGANG**
UND **APP** ZUM HEFT-DOWNLOAD



BESTELLEN SIE JETZT IHR JAHRESABO

Ja, ich bestelle Exemplare

CFO aktuell-Jahresabo 2016 inkl. Onlinezugang und App

EUR 133,-

(10. Jahrgang 2016, Heft 1-6)

Alle Preise exkl. MwSt. und Versandkosten. Abbestellungen sind nur zum Ende eines Jahrganges möglich und müssen bis spätestens 30. November des Jahres schriftlich erfolgen. Unterbleibt die Abbestellung, so läuft das jeweilige Abonnement automatisch auf ein Jahr und zu den jeweils gültigen Abopreisen weiter. Preisänderung und Irrtum vorbehalten.

Name/Firma _____

Kundennummer _____

Straße/Hausnummer _____

PLZ/Ort _____

E-Mail _____

Telefon (Fax) _____

Newsletter: ja nein

Datum/Unterschrift _____

Handelsgericht Wien, FB-Nr.: 102235X, ATU 14910701, DVR: 000 2356

Linde Verlag Ges.m.b.H.
Scheydgasse 24
PF 351, 1210 Wien
Tel: 01 24 630-0
Bestellen Sie online unter
www.lindeverlag.at
oder via E-Mail an
office@lindeverlag.at
oder per Fax
01/24 630-53