

Im Brennpunkt

Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz:
Überblick über die Neuerungen zur
Aufsicht über den Berufsstand der
Abschlussprüfer

Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz:
Stellungnahme von KWT und iwip zum
Entwurf

Prüfung Aktuell

Neue Vorschriften zur Rechnungslegung
und Prüfung nach dem Bundesstiftungs-
und Fondsgesetz 2015

Berücksichtigung der Auswirkungen
von Gesetzen und anderen
Rechtsvorschriften auf den
Abschluss bei einer Abschlussprüfung

Rundblick

Österreich – KWT – iwip – AFRAC –
Europäische Kommission – IFAC –
FEE – IASB

Service

Strafrecht
Judikaturspiegel
Buchbesprechungen
Zeitschriftenspiegel

Veranstaltungsrückblick

Veranstaltungskalender

journal

*Schwerpunktausgabe zum
Aufsichtsprüfer-Aufsichtsgesetz (APAG)*

1. Ausgabe · März 2016





Autor: MMag. Dr. Christopher Schrank

Selbstanzeige bei Bilanzdelikten

Christopher Schrank
Partner der Brandl & Talos Rechtsanwälte GmbH und auf Gesellschafts- und Wirtschaftsstrafrecht sowie Corporate Compliance spezialisiert

Im Finanzstrafrecht ist die Selbstanzeige ein beliebtes Mittel, um bei allzu ambitionierter steuerlicher „Gestaltung“ auf den Weg der Legalität zurückzukehren. In vielen Fällen geht mit einer geplanten Abgabenhinterziehung jedoch auch die Manipulation von Jahres- oder Konzernabschlüssen, somit ein Bilanzdelikt, einher. Seit 1. Jänner 2016 ist es nun möglich, auch solche Bilanzdelikte durch Selbstanzeige zu „sanieren“.

Reform der Bilanzdelikte und Tätige Reue

Mit Inkrafttreten der Strafrechtsnovelle „StRÄG 2015“ hat der Gesetzgeber die bisher in einzelnen Materiengesetzen geregelten Tatbestände des Bilanzstrafrechts (ua § 255 AktG oder § 122 GmbHG) vereinheitlicht und in das StGB übertragen. Seit 1. Jänner 2016 gelten die neuen Regelungen der §§ 163a ff StGB, die es Entscheidungsträgern (bspw Vorständen, Geschäftsführern) und Prüfern verbieten, auf verschiedenste Art und Weise eine „die Vermögens-, Finanz- oder Ertragslage des Verbandes betreffende oder für die Beurteilung der künftigen Entwicklung der Vermögens-, Finanz- oder Ertragslage bedeutsame wesentliche Information [...] in unvertretbarer Weise falsch oder unvollständig“ darzustellen.

Ebenfalls neu ist die Bestimmung des § 163d StGB über eine spezielle Form der tätigen Reue. Demnach kann bilanzstrafrechtlich strafbares Verhalten in bestimmten Fällen durch das Berichtigen bzw Nachreichen von zuvor unvollständigen oder unrichtigen Informationen „saniert“ werden. Die praktische Bedeutung dieser tätigen Reue wird freilich gering sein, weil gerade die wichtigsten Tatbestände, wie etwa die unrichtige Darstellung einer wesentlichen Information in einem Jahres- oder Konzernabschluss, einer tätigen Reue nicht zugänglich sind.

Selbstanzeige bei „bilanzstrafrechtlichen Finanzvergehen“

In vielen Fällen werden Sachverhalte im Jahresabschluss allerdings nur deshalb unrichtig abgebildet, um dadurch das Hinterziehen von Abgaben zu ermöglichen. Der Steuersünder begeht hier regelmäßig nicht nur eine verbotene Abgabenhinterziehung (§ 33 FinStrG), sondern auch das Bilanzdelikt der unrichti-

gen Darstellung einer die Vermögens-, Finanz- oder Ertragslage betreffenden wesentlichen Information, zumal in diesen Fällen der für die Bestrafung erforderliche Eventualvorsatz evident ist. Während nun hinsichtlich der verbotenen Abgabenhinterziehung auch noch Jahre später eine strafbefreiende Selbstanzeige eingebracht werden könnte, ist die Handlung der Manipulation eines Jahresabschlusses überhaupt nicht reuefähig. Wäre dies so geblieben, hätte die Selbstanzeige gerade in diesen Fällen massiv an Attraktivität verloren: Der Täter wäre zwar nicht wegen der Abgabenhinterziehung zu bestrafen gewesen, allerdings hätte er in der Selbstanzeige sein gesamtes strafbares Verhalten offenlegen müssen und damit selbst die Vorarbeit für seine Verurteilung nach § 163a StGB geleistet.

Im Zuge des Abgabenänderungsgesetzes 2015 (BGBl I 2015/163) hat nun auch der Gesetzgeber erkannt, dass die tätige Reue nach § 163d StGB für derartige Fälle deutlich zu eng gefasst ist. Mit dem Abgabenrechtsänderungsgesetz 2015 wurde daher die Bestimmung des § 22 FinStrG um einen neuen Absatz 4 erweitert. Demnach ist,

- wenn „jemand **[Bilanzdelikte]**
- **ausschließlich im Zusammenhang mit einer Abgabenhinterziehung** (§ 33) begangen [hat],
- indem er eine wesentliche Information **wirtschaftlich nachteilig** falsch oder unvollständig darstellt,
- **nur das Finanzvergehen zu bestrafen.“**

Dies hat zur Folge, dass die Selbstanzeige eine vollständige Rückkehr in die Legalität ermöglicht, ohne auf die tätige Reue nach § 163d StGB zurückgreifen zu müssen. Zu beachten ist jedoch, dass dies nur dann gilt, wenn das Unternehmen seine wirtschaftliche Situation in schlechteres Licht („wirtschaftlich nachteilige Darstellung“) rückt und das Bilanzdelikt nur wegen der Abgabenhinterziehung begangen wurde. Sollten damit hingegen (auch) andere Gründe verfolgt worden sein – etwa die Höhe allfälliger Ausschüttungen gering zu halten oder den Erwerb von Anteilen zu günstigeren Preisen zu ermöglichen – so steht der Täter, zumindest mit einem Fuß, weiterhin im Kriminal.

Kontaktadresse:
schrank@btp.at