

3074 SME

**VOR** VEREINIGUNG  
ÖSTERREICHISCHER  
REVISIONSVERBÄNDE

56120-18145

Präsidium des Nationalrats  
Parlament  
1017 Wien

Wien, am 21. April 2015  
Dr. Klara Dzoic  
Tel: +43 1 90664 3521

**Betreff** **Stellungnahme zum Strafrechtsänderungsgesetz 2015**  
1/SN-98/ME XXV. GP - Stellungnahme zu Entwurf (elektr. übermittelte Version)  
**GZ** GZ Bundesministerium für Justiz: BMJ-S318.034/0007-IV/2015  
GZ Nationalrat: 98/ME

Sehr geehrte Damen und Herren,

zu der im Betreff oben bezeichneten Angelegenheit ergeht folgende Stellungnahme der Vereinigung österreichischer Revisionsverbände:

Zunächst ist sehr positiv anzumerken, dass das BMJ mit seinem Entwurf als Ziel die effizientere Bekämpfung von „Bilanzdelikten“ im Vordergrund hat. Auch die Vereinheitlichung der derzeit in zahlreichen Einzelgesetzen des Gesellschaftsrechts enthaltenen Straftatbestände der Bilanzfälschung wird von der Vereinigung österreichischer Revisionsverbände grundsätzlich begrüßt.

Eine Verschärfung des Bilanzstrafrechts wird unsererseits in bestimmten Fällen jedoch sehr kritisch gesehen.

Vorerst möchten wir betonen, dass die Einhaltung der Bilanzvorschriften und der anerkannten Standards selbstverständlich und die Strafbarkeit für deren Nicht-Einhaltung besonders für große Unternehmen und Kreditinstitute sachgerecht ist. Der Entwurf erstreckt jedoch die strenge Strafbarkeit undifferenziert auf kleine und kleinste Unternehmen und schafft mit nicht trennscharfen Begriffen erhebliche Unsicherheit.

Wenn im Folgenden nichts anderes angeführt ist, beziehen sich unsere Anmerkungen auf die Rechtsform der Genossenschaft.

### 1. Allgemein:

Der Entwurf lehnt sich im Wesentlichen an die Straftatbestände des AktG an und erstreckt diese auf andere Gesellschaftsformen. Es wird hierbei nicht differenziert hinsichtlich der Größe bzw. wirtschaftlichen Bedeutung der betroffenen Unternehmen und gesellschaftsrechtliche Spezifika der einzelnen Rechtsformen.

Es erscheint weit überschießend, im Bilanzstrafrecht keine Differenzierungen zwischen kleinen und mittleren Genossenschaften, die nicht der Gruppe der Kreditinstitute zuzurechnen sind, und großen Aktiengesellschaften zu treffen. Bei diesen Genossenschaften ist der Kreis der Genossenschafter

zumeist auf einzelne Berufsgruppen und oft auch auf einzelne Bundesländer reduziert und der Umsatz bzw. das Geschäftsanteilsvolumen entsprechend nicht vergleichbar.

Als Beispiel sei angeführt, dass rd 40% der dem ÖGV angehörenden Genossenschaften, die nicht der Gruppe Kreditinstitute zuzurechnen sind, umsatzmäßig unter der in § 22 Vereinsgesetz für große Vereine angegebenen Größe liegen. Ähnlich ist die Situation im Raiffeisenbereich – man denke nur an die zahlreichen Winzergenossenschaften und Weidegenossenschaften, die nicht einmal körperschaftsteuerpflichtig sind. Kleine Vereine werden aber vom Gesetzgeber von der Anwendbarkeit der Regelungen ausgenommen, wohingegen alle Genossenschaften das strenge Bilanzstrafrecht treffen soll. Diese gesetzgeberische Wertung überrascht, da in der Lehre allgemein anerkannt ist, dass die Genossenschaft als die dem Verein ähnlichste Rechtsform angesehen wird (dispositive Regelungen in der Organisationsform, Kapitalaufbringungsregelungen, Unternehmenszweck). Eine derartige Ungleichbehandlung ist daher nicht sachlich und nicht nur inakzeptabel, sie ist unseres Erachtens verfassungswidrig.

Dass auf nach § 221 UGB kleine oder mittlere Genossenschaften die strengen Vorschriften des Bilanzstrafrechts für Aktiengesellschaften anwendbar sein sollen, ist nicht nur nicht sachgerecht, unserer Einschätzung nach wird sich die im Entwurf enthaltene Ausweitung der Strafbarkeit jedenfalls negativ auf die Bereitschaft von Genossenschäftlern, Vorstands- und Aufsichtsratsmandate, die zumeist ehrenamtlich und in der Regel mit Ausnahme von geringfügigen Sitzungsgeldern auch unentgeltlich ausgeübt werden, anzunehmen bzw. sogar negativ auf die Gründungsbereitschaft auswirken. Der Druck nach Fremddorganschaft (um der Drohung durch die Strafbarkeit zu entgehen) wird die Qualität des Förderauftrags und die Kundenorientierung wesentlich beeinträchtigen.

Auch wenn grundsätzlich davon auszugehen ist, dass ein redlicher Unternehmer durch die neuen Gesetzesbestimmungen theoretisch nichts zu befürchten hat, so wird ein nicht juristisch ausgebildeter und erfahrener Bürger (potentieller Funktionär) jedenfalls verunsichert und abgeschreckt. Hier besteht auch der große Unterschied zu hochdotierten professionellen Managern und ebensolchen Aufsichtsräten in Aktiengesellschaften.

Gerade in Zeiten, wo die Notwendigkeit gegeben ist, dass sich kleine und mittlere Unternehmen, die immer noch das Rückgrat der österreichischen Wirtschaft sind und mehr als ausländische Konzerne zum Steueraufkommen des Landes beitragen, zu Schulterschlüssen gezwungen sehen, um dem Wettbewerb standzuhalten. Für derartige Kooperationen eignen sich, wie die Erfahrung von zwei Jahrhunderten zeigt, Genossenschaften am besten. - wäre eine solche Entwicklung volkswirtschaftlich gesehen desaströs. Ebenso negative Auswirkungen würde eine solche Regelung für die Gründung von Bürgergesellschaften, die ebenso ein Gebot der Stunde sind, darstellen.

Bei bestehenden Genossenschaften ist auch zu befürchten, dass die Drohkulisse einer Anzeige ein Instrument zur Durchsetzung von Interessen bei Meinungsverschiedenheiten in einer Gruppe wird. Die Aktiengesellschaft ist in ihrer rechtlichen Ausgestaltung darauf angelegt, eine unbestimmte Anzahl an Aktionären, die der Aktiengesellschaft oftmals unbekannt sind und zumeist mit ihr - mit Ausnahme der Kapitalverflechtung - in keiner wirtschaftlichen Verbindung stehen, anzusprechen. Es bestehen daher (im Vergleich zu anderen Rechtsformen und insbesondere der Genossenschaft ) relativ wenige Einflussmöglichkeiten der Aktionäre auf die Geschäftsführung und relativ wenig Ausgestaltungsfreiheiten für die Organisation der Aktiengesellschaft. Aus dieser „Unpersönlichkeit“ müssen daher die Sanktionen bei Verletzung von gravierenden Rechtsverletzungen – u.a. im Bilanzrecht – umso abschreckender wirken.

Demgegenüber sind Genossenschaften schon durch den gesetzlichen Förderauftrag darauf fokussiert, der Wirtschaft ihrer Mitglieder zu dienen und die Organisationsform gewährt den Mitgliedern eine erhöhte Anzahl an Einflussmöglichkeiten. (Weisungen der Generalversammlung an den Vorstand, erhöhte Einsichtsrechte). Die Notwendigkeit der strafrechtlichen Sanktion ist daher wesentlich geringer.

Wir schlagen daher zur Einschränkung der Strafbarkeit eine Ausnahme der Straftatbestände (bis auf den Kernbereich – etwa § 163a Abs 1 Z 1 StGB neu) für kleine und mittlere Genossenschaften vor (§ 22 Abs 4 GenG iVm § 221 UGB).

## 2. § 163a StGB neu:

Abs 1 Z 3: Uns erscheint es überschießend, unrichtige Darstellungen bei Vorträgen oder Auskünften von Entscheidungsträgern bei bedingtem Vorsatz unter Strafe zu stellen. Unseres Erachtens wird sich der Entscheidungsträger als Konsequenz bei strittigen Punkten allein auf die nachprüfbaren Tatsachen berufen und wird daher durch die Neuregelung die notwendige Kommunikation zwischen Entscheidungsträger und Mitgliederversammlung bzw. Aufsichtsorgan beeinträchtigt. Es ist ausreichend die Strafbarkeit auf wissentlich unrichtige Darstellung einzuschränken.

Hierbei gilt es auch zu berücksichtigen, dass es sich bei Mitgliedern von Genossenschaften sehr oft um Landwirte, Wohnungssuchende, Händler und Handwerker handelt, die nicht Experten im Bereich des Bilanzrechtes sind. Hier gilt es Präsentationen so zu gestalten dass diese verständlich sind.. Es wäre kontraproduktiv zwar bilanzrechtlich zuhöchst professionell aufbereitete Vorträge zu halten, die von einem Großteil der Mitglieder nicht verstanden werden und gleichzeitig dazu führen können, dass Mitglieder der Generalversammlung, in der sie aber Entscheidungen mittragen, fernbleiben.

Abs 1 Z 5: Hinsichtlich der Z 5 leg.cit. werden keine Anmerkungen in den Erläuternden Bemerkungen gemacht. Nach dem Wortlaut dieser Regelung ist bei einer §-10-GmbH-Erklärung der Entscheidungsträger auf Seiten der Banken zusätzlich zu den Geschäftsleitern der GmbH (die bislang nach § 122 Abs 2 Z 1 GmbHG strafbar waren) - bei Vorliegen der sonstigen Tatbestandselemente – als unmittelbarer Täter strafbar. Da bei strafwürdigem Zusammenwirken ohnehin Beitragstäterschaft vorliegt und eine unrichtige Darstellung auf Seiten der Bank zu Schadenersatzansprüchen führt, ist die diesbezügliche Ausweitung der Strafbarkeit nicht sachgerecht.

Abs 2: Hinsichtlich der Sonderberichte ist jedenfalls § 22 Abs 3 GenG gemeint. Ausdrücklich klargestellt sollte werden, dass die Verletzung von § 84 GenG nicht strafbewehrt sein soll.

Vorerst ist anzumerken, dass hinsichtlich der Gefährdung der Liquidität in der Betriebswirtschaftslehre erhebliche Auffassungsunterschiede bestehen. Es wird im Falle eines diesbezüglichen Strafverfahrens daher maßgeblich an der Auffassung des voraussichtlich zu bestellenden Sachverständigen liegen, ob ein strafbares Verhalten vorliegt oder nicht. Diese Rechtsunsicherheit ist bei einer strafrechtlichen Sanktion aufgrund des Bestimmtheitsgebots nicht tunlich. Die aus einem Verstoß resultierende Schadenersatzpflicht des Entscheidungsträgers und eine allfällige Verwaltungsstrafe sollten zur Hintanhaltung von Verstößen gegen die Berichtspflichten ausreichend sein.

Abs 4: Ausdrücklich zu begrüßen ist die Klarstellung der zweifachen Begrenzung der Strafbarkeit: einerseits, dass die Unrichtigkeit erheblich sein muss und andererseits, dass die unrichtige Information wesentlich sein muss.

## 3. 163b StGB neu:

Abs 1: Vorerst ist darauf hinzuweisen, dass Sonderregelungen bei der Rechtsform der Genossenschaft bestehen. In § 6 GenRevG ist die Erstellung der Kurzfassung des Revisionsberichts sowie die Verlesung desselben in der Generalversammlung verankert. Hinsichtlich der Ausgestaltung der Kurzfassung des Revisionsberichts bestehen erhebliche Ermessensspielräume sowie Auffassungsunterschiede. Es steht auch in der Natur eines Kurzberichts, dass Feststellungen nicht aufgenommen werden. Da auch das Verschweigen von wesentlichen Umständen als Tathandlung vorgesehen ist, besteht für die Abschlussprüfer bzw. Revisoren eine erhebliche Rechtsunsicherheit, die - nach dem vorgelegten Entwurf - bei Fehlbeurteilungen auch strafrechtliche Konsequenzen haben kann.

Dies wird durch die Schutzklausel noch verstärkt (§ 5 Abs 4 2.Satz GenRevG): Feststellungen, deren Bekanntgabe nach vernünftiger unternehmerischer Beurteilung geeignet ist, der Genossenschaft einen erheblichen Nachteil zuzufügen, müssen in den Kurzbericht nicht aufgenommen werden. Die Wertung dieser Gesetzesstelle – es dürfen bei Gefahren für die Genossenschaft Feststellungen weggelassen werden – steht häufig in Konflikt mit der Wertung des vorgelegten Entwurf – auch das Verschweigen kann eine Tathandlung für Bilanzfälschung darstellen. Die Beurteilung, ob das „getreue Bild von der Gesamtlage der Genossenschaft nicht beeinträchtigt wird“ (§ 5 Abs 4 2.Satz GenRevG) ist äußerst schwierig und deren Fehlbeurteilung sollte nicht strafrechtlich bewehrt sein.

Unrichtige Darstellungen bzw. das Verschweigen von wesentlichen Umständen wird bislang mit Schadenersatzansprüchen und Berufsverbot geahndet. Diese Sanktionen reichen unseres Erachtens zur Hintanhaltung von Malversationen aus.

Abs 2 Z 2: Bisher ist die Verletzung der gesetzlichen Berichtspflichten (§§ 273 Abs 3 UGB, 63 Abs 3 BWG u.a.) bewehrt mit Verwaltungsstrafen (u.a. § 99 Abs 1 Z 10 BWG) sowie massiven Schadenersatzfolgen. Diese Sanktionen reichen unseres Erachtens aus. Weiters ist zu beachten, dass die Abschlussprüfer bzw. Revisoren um jede strafrechtliche Verantwortlichkeit auszuschließen, die Berichtspflichten in allen Zweifelsfällen und daher öfter als gesetzlich vorgesehen ausüben werden. Dies wird einerseits zu einer Aufweichung der Warnfunktion der Berichtspflichten führen. Andererseits können dem geprüften Unternehmen durchaus erhebliche Schäden durch eine zu oft ausgeübte Warnpflicht entstehen (etwa Bank-Run).

#### 4. 163d StGB neu:

Es ist nicht einzusehen und nicht sachgerecht, warum die tätige Reue bei Abschlussprüfern bzw. Revisoren nur hinsichtlich der in § 163b Abs 1 Z 2 StGB beschriebenen Tatbegehungsform Anwendung finden soll. Jede Korrektur von erteilten Berichten würde dann einem Schuldeingeständnis gleichkommen (sofern die Strafbarkeit bei Erteilung gegeben war). Es kann nicht die Intention des Gesetzgebers sein, derartige Anreize zu setzen.

Mit freundlichen Grüßen



Dr. Michael Laminger  
(Vorstands-Vorsitzender)

Mag. Bernd Spohn e.h.  
(Vorstands-Vorsitzender-Stv.)