

derung herausgestrichen, dass bei Aktiengesellschaften schon a priori keine straffausschließenden Weisungen vorstellbar seien. Daher lag der Umkehrschluss nahe, dass bei der GmbH eine Zustimmung zur Auszahlung einer gegen das Verbot der Einlagenrückgewähr verstoßenden Sonderdividende straffausschließend wirkt. Die Ausführungen des OGH in 11 Os 52/15d scheinen diese Unterscheidung nun wieder obsolet zu machen.

Soll die in LIBRO aufgestellte „fundamentale“ Unterscheidung zwischen GmbH und AG jetzt nur für anfechtbare Beschlüsse, die in der strafrechtlichen Praxis wohl äußerst selten gerichtsanhängig werden, eine Rolle spielen? Wenn ja, würde der GmbH-Geschäftsführer bei entsprechender Gesellschafterweisung straffrei bleiben, der Vorstand (trotz Hauptversammlungsbeschlusses) aber strafbar sein. Konsequenz weitergedacht, führt dies im Konzernverhältnis zu einem paradoxen Ergebnis. Der Vorstand der Muttergesellschaft macht sich trotz expliziter Weisung bzw. Zustimmung der Hauptversammlung zum Abschluss eines für die Muttergesellschaft nachteiligen Rechtsgeschäfts strafbar. Er gibt die entsprechende Weisung an den Geschäftsführer der Tochtergesellschaft-GmbH weiter. Diese Weisung müsste den Geschäftsführer von der Untreue auf GmbH-Ebene exkulpieren. Gleichzeitig macht sich der Geschäftsführer aber, wenn er vom „Tatplan“ des Vorstands weiß, des Beitrags zur Straftat des Vorstands schuldig. Das kann schlicht nicht die Intention des OGH sein.

Die jüngste Entscheidung des OGH hat daher nicht die erwartete Abgrenzung bzw. Richtigstellung von LIBRO gezeitigt. Vielmehr sind Tendenzen erkennbar, den Untreuetatbestand noch

weiter auszudehnen und somit vollends in ein „*allgemeines Delikt zur Verhinderung unredlichen Verhaltens im Geschäftsverkehr*“²⁷ umzugestalten.

27 Perron in Schönke/Schröder²⁹ § 266 Rz 21a, zit nach Fuchs (FN 12) 15.



Die Autorin:

Dr. Klara Jaroš ist Rechtsanwältin bei Schönherr Rechtsanwälte GmbH und in den Bereichen Compliance & White Collar Crime sowie Prozessführung tätig.

✉ k.jaros@schoenherr.eu

🌐 lesen.lexisnexis.at/autor/Jaroš/Klara

Foto: Schönherr



Der Autor:

Mag. Matthias Cernusca ist Rechtsanwaltsanwärter bei Schönherr Rechtsanwälte GmbH und in den Bereichen Strafrecht, Insolvenzrecht und Prozessführung tätig.

✉ m.cernusca@schoenherr.eu

🌐 lesen.lexisnexis.at/autor/Cernusca/Matthias

Foto: Schönherr



Die Autorin:

Mag. (iur.) Mag. (rer.soc.oec.) Sigrun Adrian ist Rechtsanwaltsanwältin bei der Schönherr Rechtsanwälte GmbH mit dem Tätigkeitsschwerpunkt Corporate/M&A.

✉ s.adrian@schoenherr.eu

🌐 lesen.lexisnexis.at/autor/Adrian/Sigrun

Foto: Schönherr

RA MMag. Dr. Christopher Schrank/RAA Mag. Hannes Schlager • Wien

Tätige Reue im Bilanzstrafrecht

» RWZ 2016/15

Der Strafaufhebungsgrund der tätigen Reue ermöglicht es in bestimmten Fällen, strafbares Verhalten nachträglich zu „sanieren“ und ist damit das strafrechtliche Pendant zur Selbstanzeige im Steuerrecht. Seit 1. 1. 2016 ist es nach dem neuen § 163d StGB nun auch bei einzelnen Tathandlungen der neuen Bilanzdelikte möglich, tätige Reue zu üben. Der folgende Beitrag widmet sich der genaueren Betrachtung dieser neuen Reuemöglichkeit.

1. Allgemeines

Im Finanzstrafverfahren ist die Selbstanzeige ein weitgehend bekanntes Mittel, um bei zu ambitionierter steuerlicher Gestaltung

noch rechtzeitig „die Kurve zu kratzen“. Vielfach ist aber nicht bekannt, dass auch das gerichtliche Strafrecht mit der tätigen Reue eine ähnliche Sanierungsmöglichkeit enthält, die noch dazu etwas einfacher ist, weil sie nicht mit einer Selbstanzeige verbunden werden muss.

1.1. Tätige Reue als Strafaufhebungsgrund

Vereinfacht gesprochen ist die tätige Reue eine Schadenswiedergutmachung, die bei bestimmten im Gesetz aufgezählten Tatbeständen möglich ist und bei Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen dazu führt, dass der Täter Straflosigkeit erlangt. Sind die Voraussetzungen der tätigen Reue erfüllt, ist der Täter wegen der gegenständlichen Handlung nicht zu bestrafen. Sobald da-

her in einem späteren Ermittlungsverfahren zutage tritt, dass der Beschuldigte tätige Reue geübt hat, ist das Ermittlungsverfahren einzustellen. Kommt die tätige Reue erst in der Hauptverhandlung hervor, ist der Beschuldigte freizusprechen. Die Wirkung der tätigen Reue geht damit deutlich über jene der allgemeinen Milderungsgründe hinaus.

Rechtspolitisch lässt sich die Existenz der tätigen Reue damit begründen, dass durch die rechtzeitig und freiwillig gesetzte Reuehandlung gerade jene verpönten Merkmale der Tat beseitigt werden, die deren Strafwürdigkeit ausmachen. Durch das reumütige Verhalten kehrt der Täter zur Legalität zurück, wodurch das Bedürfnis wegfällt, ihn selbst (Spezialprävention) oder die Öffentlichkeit (Generalprävention) durch seine Bestrafung von der Begehung weiterer strafbarer Handlungen abzuhalten.¹ Gerade bei Vermögensdelikten sind auch die Interessen der Opfer in Betracht zu ziehen, die primär am Ersatz des ihnen zugefügten Schadens interessiert sind.² Im Ergebnis soll daher ein Täter, der den von ihm verursachten Schaden wiedergutmacht, damit belohnt werden, dass seine an sich bereits eingetretene Strafbarkeit wieder aufgehoben wird. In Bezug auf Vermögensdelikte soll die tätige Reue damit auch einen Anreiz zur Schadenswiedergutmachtung schaffen.

1.2. Allgemeine Voraussetzungen

Allein im österreichischen Kernstrafrecht – darunter werden jene Normen verstanden, die sich im Strafgesetzbuch finden – existieren über 30 verschiedene Bestimmungen zur tätigen Reue. Zwar sind diese Bestimmungen inhaltlich keineswegs ident, weil sie notwendigerweise an die Delikte angepasst wurden, deren Strafbarkeit sie nachträglich aufheben können. Allerdings lassen sich aus der Gesamtheit der Bestimmungen – abgesehen von dem Erfordernis der vollendeten Tat – drei Voraussetzungen herauslesen, die beinahe allen gemein sind: Für die nachträgliche Strafaufhebung muss der Täter **freiwillig**³ und **rechtzeitig** eine **Reuehandlung** durchführen.⁴

Gerade die geforderte Reuehandlung hängt jedoch in besonderem Maße von der zuvor begangenen strafbaren Handlung ab. So hat der Täter bspw bei Delikten, die andere am Vermögen schädigen (zB im Fall des Betrugs oder der Untreue), gem § 167 StGB eine Schadenswiedergutmachtung zu leisten, während er bei einer Urkundenfälschung die Urkunde nach § 226 StGB zerstören oder bei einer falschen Beweisaussage diese gem § 291 StGB richtigstellen muss. Im Ergebnis zielt die tätige Reue aber immer darauf ab, dass der Täter die Folgen seiner Tat rückgängig macht, er somit für eine Schadenswiedergutmachtung im weiteren Sinn sorgt.

Da es sich bei der tätigen Reue um einen sog persönlichen Strafaufhebungsgrund handelt, ist das Vorliegen der erforderlichen Voraussetzungen für jeden (Mit-)Täter gesondert zu prüfen. Nur derjenige, der alle Voraussetzungen erfüllt, kann seine bereits eingetretene Strafbarkeit nachträglich beseitigen und somit auch der angedrohten Sanktion in Form einer Geld- oder Freiheitsstrafe entgehen.

2. Reform des Bilanzstrafrechts

Mit der am 1. 1. 2016 in Kraft getretenen Strafrechtsnovelle „StRÄG 2015“⁵ hat der Gesetzgeber nach mehreren Jahren der Diskussion eine völlige Neufassung der Bilanzdelikte vorgenommen. Bislang waren diese in zahlreichen materiengesetzlichen Regelungen (etwa § 255 AktG, § 122 GmbHG, § 64 SEG, § 89 GenG oder auch § 41 PSG) geregelt und unterschieden sich mitunter beträchtlich sowohl nach dem dort sanktionierten Verhalten als auch hinsichtlich der angedrohten Strafe.⁶ Eine tätige Reue war nach den alten Regelungen fast durchgehend nicht möglich. Hatte daher beispielsweise ein Vorstandsmitglied in seinem Bericht gegenüber der Hauptversammlung eine wichtige Information vorsätzlich verschwiegen, war es ihm nicht einmal möglich, gleich im Anschluss an seinen (unrichtigen) Vortrag diese strafbare Handlung durch einen entsprechenden Nachtrag zu sanieren. Lediglich § 18 Abs 2 SpaltG sah schon vor der Novelle des Bilanzstrafrechts eine Bestimmung zur tätigen Reue vor, die allerdings sehr eingeschränkt und praktisch totes Recht war.⁷

Mit dem StRÄG 2015 sollen nun – wie dies in den Erläuternden Bemerkungen zum neuen Gesetz als erstes Ziel angeführt wird – der Tatbestand und die Strafdrohung zu den Bilanzdelikten vereinheitlicht und gleichzeitig eine gemeinsame Bestimmung zur tätigen Reue für die Bilanzdelikte geschaffen werden.⁸ Diese durchgehende Novellierung der Bilanzdelikte ist zweifellos zu begrüßen. Vor allem aber ist es sinnvoll, nun auch bei den Bilanzdelikten eine tätige Reue zuzulassen. Primär soll durch die Bilanzdelikte ja erreicht werden, dass die „wesentlichen Informationen“ eines in § 163c StGB aufgezählten Verbandes gegenüber den Gesellschaftern, den Gläubigern, den Anlegern, aber auch gegenüber dem Aufsichtsrat und den Prüfern richtig dargestellt werden. Werden solche wesentlichen Informationen nun unrichtig oder unvollständig dargestellt, ist den zuvor genannten Personengruppen im Sinn einer Schadensprävention wohl am besten damit geholfen, wenn die Informationen möglichst rasch richtiggestellt bzw nachgetragen werden. Genau aus den gleichen Überlegungen überrascht es dann aber, dass der Gesetzgeber bei den in der Praxis wohl wichtigsten Tathandlungen der §§ 163a f StGB letztlich doch wieder keine tätige Reue zugelassen hat, obwohl er in den Gesetzesmaterialien betont, dass ein

1 Kirnbacher in Höpfel/Ratz, WK-StGB² § 167 Rz 9.

2 Rainer in Triffterer/Rosbaud/Hinterhofer, Salzburger Kommentar zum Strafgesetzbuch⁹ § 167 Rz 2; Fuchs/Reindl-Krauskopf, BT I 202 f.

3 Tätige Reue durch Richtigstellung einer Aussage bei einer ursprünglich falschen Beweisaussage muss gem § 291 StGB nicht freiwillig und kann sogar noch unter richterlicher Androhung eines Strafverfahrens erfolgen; vgl dazu Plöchl/Seidl in Höpfel/Ratz, WK-StGB² § 291 Rz 8.

4 Vgl etwa die §§ 126c Abs 2, 151 Abs 2, 153c Abs 3, 165a, 167, 168b Abs 2, 175 Abs 2, 183b, 208a Abs 2, 226, 227 Abs 2, 229 Abs 2, 230 Abs 2, 231 Abs 3, 240, 241d, 241g, 243, 245, 247, 271 Abs 3, 272 Abs 3, 273 Abs 3, 274 Abs 3, 277 Abs 2, 279 Abs 2, 280 Abs 2, 291, 292b, 294, 296, 297 Abs 2, 298 Abs 2 StGB.

5 Strafrechtsänderungsgesetz 2015, BGBl I 2015/112.

6 Zur Kritik an den früheren Tatbeständen vgl Schrank/Ruhri, Strafrecht für Wirtschaftsprüfer 73 f.

7 Vgl dazu AB 1016 BlgNR 18. GP 8.

8 ErlRV BlgNR 689 25. GP 25; zu den neuen Bilanzdelikten vgl Götz/Krakow/Schrank, Compliance-Praxis 2015, 37 ff.

erweiterter Anreiz für solche Richtigstellungen „rechtspolitisch durchaus wünschenswert wäre“.⁹

3. Tätige Reue nach § 163d StGB

Die tätige Reue bei den Bilanzdelikten wird – analog zu den Bilanzdelikten selbst – nun zentral im StGB geregelt. Im Zuge des StRÄG 2015 hat der Gesetzgeber den neuen § 163d StGB implementiert, der die Reuemöglichkeiten für die §§ 163a und 163b StGB regelt.

3.1. Reuehandlung

Ähnlich den meisten übrigen kernstrafrechtlichen Bestimmungen zur tätigen Reue müssen Entscheidungsträger (§ 163a) oder Prüfer (§ 163b) als Täter auch hier freiwillig und rechtzeitig eine **Reuehandlung** setzen, um straffrei zu werden. Im Gegensatz zur tätigen Reue iSd § 167 StGB erfordert die tätige Reue des § 163d StGB allerdings keine Schadenswiedergutmachung, sondern vielmehr „nur“ die Richtigstellung der falschen bzw den Nachtrag der fehlenden Angaben. Es ist daher keine Voraussetzung, dass ein durch die Tathandlung allenfalls entstandener Schaden ausgeglichen wird. Dieser Ansatz ist durchaus richtig, weil die Bilanzdelikte der §§ 163a und 163b StGB im Gegensatz zu den reuefähigen Delikten des § 167 StGB – die durchwegs eine Schädigung des Vermögens beinhalten – unter den Typus der sog Informationsdelikte fallen.¹⁰ Dies bedeutet, dass das Delikt mit der Erteilung der Falschinformation bereits vollendet ist. Ob dadurch ein nachfolgender Vermögensschaden entsteht, ist für die Strafbarkeit nicht von Bedeutung. Folglich kann auch die Reuehandlung nicht auf einen solchen Schaden abstellen.

Dies ändert aber nichts daran, dass eine tätige Reue gewissermaßen einem Schuldeingeständnis gleichkommt. Werden Informationen berichtigt oder nachträglich ergänzt, ist dies zumindest ein Indiz für die Fehlerhaftigkeit bzw Unvollständigkeit der ersten Information. Faktisch kommt dies einer Beweislastumkehr schon sehr nahe, sodass in einem Schadenersatzprozess die Entscheidungsträger bzw Prüfer darlegen werden müssen, warum trotz einer nachträglichen Richtigstellung bzw Ergänzung schon die ursprüngliche (und für den Schaden kausale) Information *lege artis* war. Vor diesem Hintergrund werden es allenfalls geschädigte Personen deutlich leichter haben, zivilrechtliche Ansprüche gegen den Täter durchzusetzen. Im Ergebnis setzt die tätige Reue damit zwar keine Schadenswiedergutmachung voraus, wird es aber erleichtern, Schadenersatzansprüche auf zivilrechtlichem Weg durchzusetzen.

3.2. Freiwilligkeit

Die ebenfalls geforderte Freiwilligkeit wird in § 163d StGB nicht gesondert definiert, weshalb hier auf § 167 StGB zurückzugreifen ist: Demnach handelt der Täter dann freiwillig, wenn er die Reuehandlung vornimmt, obwohl er diese noch mit Aussicht auf Er-

folg hätte verweigern können.¹¹ Vollkommen irrelevant ist dabei, ob der Täter aus autonomen Motiven oder innerer Umkehr handelt, denn auch derjenige, der durch „Andringen des Verletzten“ – also bspw durch Drohung des Opfers mit einer Klage oder Strafanzeige – zur Reuehandlung geleitet wird, handelt freiwillig. Erst wenn der Täter einen Zwang zur Reuehandlung – im Falle des § 167 StGB zur Schadensgutmachung – verspürt, etwa im Fall des Betretens auf frischer Tat, schließt dies seine Freiwilligkeit aus.¹²

In Anlehnung an § 167 StGB handeln Entscheidungsträger und Prüfer demnach freiwillig, wenn sie – wenngleich auf Andringen eines Verletzten – die Richtigstellung der falschen bzw das Nachtragen der unvollständigen Informationen durchführen, obwohl sie diese mit Aussicht auf Erfolg noch verweigern könnten.

3.3. Rechtzeitigkeit

Zu beachten ist letztlich, dass der Täter mit seiner freiwilligen Reuehandlung nicht beliebig lang zuwarten kann. Bis zu welchem Zeitpunkt eine Reuehandlung noch als rechtzeitig gilt und damit strafbefreiend wirkt, hängt großteils von der Eigenart des begangenen Delikts ab. Wann somit die Reuehandlung noch als rechtzeitig zu beurteilen ist, ergibt sich aus den in § 163d Abs 1 Z 1 bis 5 StGB angeführten Szenarien und hängt davon ab, über welches Publikationsmedium die Tat begangen wurde. Konkret werden folgende Fristen für die Reuehandlung festgelegt (siehe Tabelle auf Seite 73).

In Bezug auf Prüfer ist nur die Tathandlung des § 163b Abs 1 Z 2 StGB (unrichtige bzw unvollständige Vorträge bzw Auskünfte in einer Haupt-, General- oder Mitgliederversammlung) reuefähig. In diesem Fall muss der Prüfer gem § 163d Abs 2 StGB die verschwiegenen Angaben nachtragen, bevor die Versammlung beendet ist. Unklar ist uE, warum der Gesetzgeber bei der Reuehandlung der Prüfer nur den Nachtrag der verschwiegenen Angaben, nicht aber – wie dies bei den Entscheidungsträgern erfolgt ist – auch die Richtigstellung der falschen Angaben als Möglichkeit zur tätigen Reue anführt. Nach dem Wortlaut des Gesetzes wäre es demnach so, dass Prüfer nur unvollständige, nicht aber unrichtige Vorträge sanieren können. Offensichtlich hatte der Gesetzgeber bei der Formulierung der tätigen Reue für Prüfer primär die zweite Tathandlung des § 163b Abs 1 Z 2 StGB (Verschweigen, dass der Abschluss, Vertrag oder Bericht wesentliche Informationen falsch oder unrichtig darstellt) vor Augen.¹³ Da die Gesetzesmaterialien aber sonst keinen Hinweis darauf geben, dass bei der ersten Tathandlung des § 163b Abs 1 Z 2 StGB (falsche oder unvollständige Darstellung wesentlicher Informa-

¹¹ Rainer in *Triffterer/Rosbaud/Hinterhofer*, Salzburger Kommentar zum Strafgesetzbuch⁹ § 167 Rz 30.

¹² *Kirchbacher in Höpfel/Ratz*, WK-StGB² § 167 Rz 47.

¹³ Dies wird insofern deutlich, als § 163d Abs 1 StGB ua auf „fehlende“ Angaben abstellt, wohingegen § 163d Abs 2 StGB explizit auf „verschwiegene“ Angaben Bezug nimmt; aus den Materialien ist jedoch kein substantieller Unterschied ableitbar, sodass anzunehmen ist, § 163 Abs 2 StGB sei weit auszulegen und erfasse jedwede Unvollständigkeit, weswegen eine Unterscheidung zwischen einem „bewussten Verschweigen“ und einem „unabsichtlichen Weglassen“ unterbleiben kann.

⁹ ErlRV BlgNR 689 25. GP 31.

¹⁰ ErlRV BlgNR 689 25. GP 31.

	Tathandlung: Wer als Entscheidungsträger [...] eines in § 163c angeführten Verbandes [...]	Frist für die Richtigstellung/den Nachtrag
§ 163d Abs 1 Z 1	[...] in einem Bericht an ein aufsichtsberechtigtes Organ [...]	[...] bevor die Sitzung des Organs beendet ist.
§ 163d Abs 1 Z 2	[...] in einer öffentlichen Aufforderung zur Beteiligung an dem Verband [...]	[...] bevor sich jemand an dem Verband beteiligt hat.
§ 163d Abs 1 Z 3	[...] in einem Vortrag oder einer Auskunft in der Haupt-, General- oder Mitgliederversammlung oder sonst einer Versammlung der Gesellschafter oder Mitglieder des Verbandes [...]	[...] bevor die Haupt-, General- oder Mitgliederversammlung oder sonst die Versammlung der Gesellschafter oder Mitglieder des Verbandes beendet ist.
§ 163d Abs 1 Z 4	[...] in Aufklärungen und Nachweisen oder sonstigen Auskünften, die einem Prüfer (§ 163b Abs 1) zu geben sind [...]	[...] bevor der betreffende Prüfer seinen Bericht vorgelegt hat.
§ 163d Abs 1 Z 5	[...] in einer Anmeldung zum Firmenbuch, die die Leistung von Einlagen auf das Gesellschaftskapital betrifft [...]	[...] bevor die Eintragung im Firmenbuch angeordnet worden ist.
	[...] wesentliche Informationen in unvertretbarer Weise falsch oder unvollständig darstellt [...]	

tionen) eine tätige Reue ausgeschlossen sein soll, muss es wohl möglich sein, auch unrichtige Vorträge oder Auskünfte strafbefreiend zu berichtigen. Einzige Voraussetzung dabei ist aber, dass die Korrektur bis zum Ende der Versammlung erfolgt.

Ganz generell verlangt § 163d StGB aber in allen Fällen ein sehr rasches Handeln des Täters. Insoweit ist § 163d StGB deutlich restriktiver als die meisten anderen Reuevorschriften, die es zumeist ausreichen lassen, dass der Täter handelt, bevor eine zur Strafverfolgung berufene Behörde¹⁴ iSd § 151 Abs 3 StGB – insbesondere Staatsanwaltschaften, Strafgerichte oder öffentliche Sicherheitsorgane (Kriminalbeamte) – von seinem Verschulden erfahren hat. Während ein Täter bei Vermögensdelikten daher idR nach der Tat noch ausreichend Zeit hat, um sich beraten zu lassen und Handlungsoptionen zu überlegen, verlangt § 163d StGB zum Teil noch eine Entscheidung in derselben Hauptversammlung oder derselben Sitzung. Gerade vor dem Hintergrund der bereits erwähnten Verknüpfung einer Richtigstellung mit möglichen zivilrechtlichen Konsequenzen wäre daher eine etwas längere Nachdenk- und Beratungsmöglichkeit sachgerecht gewesen.

3.4. Wesentlichste Tathandlungen nicht reuefähig

Zu beachten ist schließlich, dass bei den in der Praxis wohl wichtigsten Tathandlungen des § 163a StGB und vor allem auch des § 163b StGB eine tätige Reue nach dem Gesetz bereits dem Grunde nach ausgeschlossen ist.

In Bezug auf § 163a StGB gibt es keine Reuemöglichkeit für Entscheidungsträger oder Beauftragte, wenn sie

- gem § 163a Abs 1 Z 1 StGB eine bedeutsame wesentliche Information in einem Jahres- oder Konzernabschluss, einem Lage- oder Konzernlagebericht oder einem anderen an die Öffentlichkeit, die Gesellschafter oder Mitglieder, an ein aufsichtsberechtigtes Organ oder dessen Vorsitzenden gerichteten Bericht, in unvertretbarer Weise falsch oder unrichtig darstellen; oder

- gem § 163a Abs 2 StGB einen Sonderbericht nicht erstatten, der angesichts der drohenden Gefährdung der Liquidität des Verbandes gesetzlich geboten ist.

Prüfern bleibt im Fall des Verstoßes gegen § 163b StGB die Möglichkeit zur strafbefreienden tätigen Reue verwehrt, wenn sie

- als Prüfer in ihrem Prüfungsbericht in unvertretbarer Weise wesentliche Informationen falsch oder unvollständig darstellen oder eine derartige Darstellung verschweigen (Abs 1 Z 1);
- als Prüfer in unvertretbarer Weise einen inhaltlich unrichtigen Bestätigungsvermerk erteilen (Abs 2 Z 1); oder
- als Prüfer einen Bericht nicht erstatten, der angesichts der drohenden Bestandsgefährdung des Verbandes gesetzlich geboten ist (Abs 2 Z 2).

Wird ein fehlerhafter Prüfungsbericht vom Prüfer (zusätzlich) mündlich in der Versammlung vorgetragen, könnte zwar der mangelhafte Vortrag in der Versammlung korrigiert werden. Da aber der falsche Prüfbericht selbst nicht reuefähig ist, bleibt es in diesem Fall bei der Strafbarkeit des Prüfers.

Der Gesetzgeber begründet das restriktive Erlauben der tätigen Reue damit, dass „soweit zu den einzelnen Tathandlungen keine Bestimmung über Tätige Reue vorgeschlagen wird, [...] dies daher daran [liegt], dass kein Ereignis ausgemacht werden kann, bis zu dem eine Tätige Reue noch möglich sein könnte, ohne dass bereits Dritte im Vertrauen auf die Richtigkeit Dispositionen getroffen haben könnten“.¹⁵ Warum es nicht auch bei § 163d StGB möglich sein sollte, hinsichtlich der Rechtzeitigkeit analog zu § 167 StGB auf die Kenntnis der zur Strafverfolgung berufenen Behörden abzustellen, wird in den Gesetzesmaterialien nicht ausgeführt.

4. Bilanzdelikte zum Zweck der Abgabenhinterziehung

Im Zuge des Abgabenänderungsgesetzes 2015¹⁶ hat der Gesetzgeber nun auch selbst erkannt, dass die tätige Reue des § 163d StGB recht restriktiv ist. Konkret bezieht er sich auf den Fall, dass im Zusammenhang mit einem Finanzvergehen unrichtige Dar-

¹⁴ Tipold in Triffterer/Rosbaud/Hinterhofer, Salzburger Kommentar zum Strafgesetzbuch⁹ § 151 Rz 36; Kirchbacher/Presslauer in Höpfel/Ratz, WK-StGB² § 151 Rz 19 ff.

¹⁵ ErlRV BlgNR 689 25. GP 31.

¹⁶ AbgÄG 2015, BGBl I 2015/163.

stellungen in einem Jahresabschluss begangen werden und es dann aufgrund des engen zeitlichen Rahmens der Reuebestimmung trotz Selbstanzeige nicht möglich wäre, in die Legalität „zurückzukehren“.¹⁷

Um dies zu vermeiden ist nun mit 1. 1. 2016 § 22 FinStrG um einen neuen Absatz vier ergänzt worden. Dieser legt fest, dass Bilanzdelikte, die ausschließlich im Zusammenhang mit einem Finanzvergehen begangen werden und darauf hinauslaufen, dass die wirtschaftliche Lage nachteilig falsch oder unvollständig dargestellt wird, nur nach dem FinStrG zu bestrafen sind und folglich nach Maßgabe der Selbstanzeige saniert werden können. Wird mit der Schlechterstellung aber nicht oder nicht ausschließlich eine Abgabenhinterziehung verfolgt (zB weil die Vermögenslage deshalb nachteilig dargestellt wird, um danach Anteile günstiger erwerben zu können), greift die Fluchtmöglichkeit ins FinStrG nicht. In diesem Fall ist die Handlung weiterhin nach § 163a FStGB zu bestrafen.

5. Zusammenfassung

Im Ergebnis handelt es sich bei dem Strafaufhebungsgrund des § 163d StGB um eine „tätige Reue Light“. Wenngleich sowohl der

Tatbestand selbst als auch der Schutzzweck der Norm dazu prädestiniert wären, eine umfassende Reuemöglichkeit zu erlauben, gestattet der Gesetzgeber dies nur bei einzelnen Tathandlungen. Da die Reuehandlungen überdies sehr rasch gesetzt werden müssen, bleibt es fraglich, ob die tätige Reue in der vorliegenden Form große praktische Bedeutung erlangen wird.



Der Autor:

MMag. Dr. Christopher Schrank ist Partner der Kanzlei Brandl & Talos Rechtsanwälte GmbH und ist auf Bank- und Kapitalmarktrecht sowie Wirtschaftsstrafrecht spezialisiert; Vortragstätigkeit und Publizist zahlreicher Beiträge zu bankrechtlichen und wirtschaftsstrafrechtlichen Themen.

✉ schrank@btp.at

🌐 lesen.lexisnexis.at/autor/Schrank/Christopher



Der Autor:

Mag. Hannes Schlager ist Rechtsanwaltsanwärter in der Kanzlei Brandl & Talos Rechtsanwälte GmbH und auf Gesellschaftsrecht sowie Wirtschaftsstrafrecht spezialisiert. In diesen Bereichen ist er auch Autor von Fachartikeln.

✉ schlager@btp.at

🌐 lesen.lexisnexis.at/autor/Schlager/Hannes

Foto: Matthias Nemmert

Foto: Matthias Nemmert

¹⁷ ErlRV BlgNR 896 25. GP 29.

INTERNATIONALER RUNDBLICK

» RWZ 2016/16

1. Österreich

29. 1. 2016 – Begutachtungsentwurf für ein neues Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz (APAG)

Am 27. 1. 2016 wurde der Gesetzesentwurf für das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz (APAG) veröffentlicht, mit dem die Abschlussprüfer-Richtlinie (RL 2014/56/EU vom 16. 4. 2014) umgesetzt wird. Durch die Abschlussprüfer-Richtlinie und die PIE-VO (Verordnung (EU) Nr 537/2014 über spezifische Anforderungen für Prüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse) wird die Aufsicht über Abschlussprüfer und die Organisation der externen Qualitätsprüfung neu gestaltet. Das APAG

wird das Abschluss-Qualitätssicherungsgesetz (A-QSG) ablösen.

Kernpunkt des Gesetzesentwurfs ist die Schaffung einer einzigen, letztverantwortlichen und insb unabhängigen Behörde (Abschlussprüferaufsichtsbehörde oder APAB). Die Funktionen der derzeitigen Behörden (dem Arbeitsausschuss für externe Qualitätsprüfungen [AeQ] und der Qualitätskontrollbehörde [QKB]) sollen auf die neue Behörde übergehen. Der Entwurf sieht weiters die Einführung von Inspektionen für Unternehmen von öffentlichem Interesse, zusätzlich zu den Qualitätssicherungsprüfungen, die für alle Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften gelten, vor.

Die Bestimmungen des APAG sollen am 17. 6. 2016 in Kraft treten. Der Begut-

achtungsentwurf ist unter folgendem Link abrufbar:

🌐 http://www.bmwfv.gv.at/Ministerium/Rechtsvorschriften/entwuerfe/Documents/Entwurf_APAG.pdf

2. European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG)

29. 1. 2016 – Neuer EFRAG-Endorsement Status Report

EFRAG aktualisiert den Bericht, der den Status zum Übernahmeprozess jedes IFRS, einschließlich Standards, Interpretationen und Änderungen gemäß der europäischen Rechnungslegungsregulierung aufzeigt.