

Vorwort

Am 31.3.2016 fand die nunmehr 21. Finanzstrafrechtliche Tagung als Gemeinschaftsveranstaltung von LeitnerLeitner, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, dem Institut für Finanzrecht, Steuerrecht und Steuerpolitik der Universität Linz, dem Institut für Finanzrecht der Universität Graz und dem Institut für österreichisches und europäisches Wirtschaftsstrafrecht der Wirtschaftsuniversität Wien statt. Zentrale Themenschwerpunkte der Tagung waren zum einen eine interdisziplinäre Analyse des jüngst in Kraft getretenen neuen Bilanzstrafrechtes sowie grundsätzliche Gesichtspunkte der Verbandsverantwortlichkeit.

Im Eröffnungsreferat ging *Hon.-Prof. Dr. Fritz Zeder* ausführlich auf die neuen Bestimmungen des Bilanzstrafrechtes (§§ 163a–163d StGB) ein. Ausgehend von der Darstellung des rechtspolitischen Handlungsbedarfes und dem Ablauf der Reform wurden insbesondere die strafbarkeitseinschränkenden Tatbestandsmerkmale der Wesentlichkeit, Unvertretbarkeit und Schadenseignung ausführlich interpretiert. Im Sinne der Gesetzesmaterialien werde von der OePR (Österreichische Prüfstelle für Rechnungslegung) eine Feststellung von Rechnungslegungsfehlern in einer Weise erwartet, die deutlich zum Ausdruck bringt, ob der Fehler die Schwelle der Strafwürdigkeit und gerichtlichen Strafbarkeit überschreitet. Im Verneinungsfall werde in der Regel auch kein Anfangsverdacht nach der StPO für ein Bilanzdelikt gegeben sein.

Anschließend ist *Hon.-Prof. Dr. Roman Leitner* auf Konkurrenzaspekte von Bilanzdelikten und begleitenden Finanzvergehen unter Berücksichtigung des neuen § 22 Abs 4 FinStrG eingegangen. Die Einfügung dieser ausdrücklichen Subsidiaritätsbestimmung ist zwar grundsätzlich zu begrüßen, führt aber aufgrund ihrer restriktiven Normierung („ausschließlich im Zusammenhang mit einer Abgabenhinterziehung“) in der Praxis zu schmerzlichen Anwendungslücken.

Im folgenden Referat analysierte *Univ.-Prof. Dr. Martin Karollus* das Bilanzstrafrecht aus der Sicht des Gesellschafts- und Bilanzrechts. *Karollus* würdigte die verdienstvolle Modernisierung dieses Rechtsgebietes durch Vermeidung von Rechtszersplitterung, schärfere Konturierung der Straftatbestände, stärkere Anknüpfung an die Terminologie des Rechnungslegungsrechtes und die damit weitgehend umgesetzte Bilanzrechtsakzessorietät. Ob die Einschränkung der Straftatbestände auf das wirklich Strafwürdige gelungen ist, wird – so *Karollus* – davon abhängen, wie diese Strafrechtsfilter (Wesentlichkeit, Unvertretbarkeit und

Schadenseignung) in der Praxis interpretiert werden. Bei dem auf (bestellte) Prüfer abstellenden Straftatbestand des § 163b StGB ortete *Karollus* massive Strafbarkeitslücken, deren Existenz von *Zeder* nunmehr im vorliegenden schriftlichen Beitrag in Abrede gestellt werden. *Karollus* ging weiters auch wichtigen anknüpfenden zivilrechtlichen Fragen auf den Grund, insbesondere ob ein gegen Bilanzstrafrecht verstoßender Jahresabschluss auch stets nichtig im Sinne des § 202 AktG sei und welche schadenersatzrechtlichen Konsequenzen die Verletzung derartiger Schutzgesetze nach sich zieht.

Im anschließenden Referat analysierte *Mag. Heribert Bach* das neue Bilanzstrafrecht aus der Sicht der Praxis der Wirtschaftsprüfung. Aus diesem Beitrag wird für Strafrechtsspezialisten fassbar, welch unglaublich detaillierte nationale und internationale Rechtsgrundlagen ein Abschlussprüfer anzuwenden hat und welch präzise Berichterstattung und Bestätigungen von ihm verlangt werden. Gerade diese immer weiter voranschreitende Präzisierung solcher Aufgabenstellungen bringt naturgemäß zunehmend strafrechtliche Risiken für diesen Berufsstand mit sich.

Der Nachmittag war dem Verbandsstrafrecht gewidmet. *Prof. Dr. Gerhard Dannecker* widmete sich dem Thema „Strafe oder bloße Ordnungswidrigkeit – europäische Vorgaben und Entwicklungen“. Überzeugend führte *Dannecker* vor Augen, dass ein verwaltungsrechtliches Interventionsrecht oder ein reines Maßregelssystem den Anforderungen eines Verbandsstrafrechtes nicht entsprechen wird können. Während sich derartige Interventionsbestimmungen weitgehend auf Spezialprävention konzentrieren, sollte bei der Verbandsstrafe gerade die Generalprävention im Vordergrund stehen, was wiederum nur durch eine gerichtliche Strafbarkeit erreicht werden kann. *Dannecker* empfiehlt, neben repressiven Sanktionen auch rein präventive Maßregeln einzuführen. Abschließend ging *Dannecker* auf die Anforderungen an die Ausgestaltung eines Verbandsstrafrechts und damit auf den Gestaltungsspielraum des nationalen Gesetzgebers bei Ausgestaltung eines strafrechtlichen Verantwortlichkeitsmodells ein.

Damit war der Übergang zum nächsten Referat hergestellt, in dem *Univ.-Prof. Dr. Markus Achatz* auf die Verbandsverantwortlichkeit aus verfassungsrechtlicher Sicht einging. Im Rahmen einer ausführlichen Analyse des Systems der Zurechnung strafrechtlicher Verantwortlichkeit an einen Verband sind nach *Achatz* insbesondere der Zweck und die Funktion der Verbandsverantwortlichkeit näher in den Blick zu nehmen. Aufgrund der vom Individualstrafrecht doch wesentlich abweichenden Zielrichtung – der Verband soll durch die Androhung von Verbandsstrafmaßnahmen dazu veranlasst werden, präventiv Organisationsstandards zu setzen – wird deutlich, dass die Verbandsverantwortlichkeit mit eigenen Systembezügen neben das Individualstrafrecht tritt. Die Frage, ob die derzeit in Geltung stehende Regelung der Zurechnung strafrechtlicher Verantwortlichkeit an einen Verband innerhalb des rechtspolitischen Gestaltungsspielraums liegt, musste

dabei vorerst (noch) offenbleiben. Im Rahmen der schriftlichen Ausfertigung des Beitrages konnte *Achatz* bereits auf das einschlägige Grundsatzerkennntnis des VfGH vom 2.12.2016 (G 497/2015-26, G 679/2015-20) Bezug nehmen.

Univ.-Prof. Dr. Robert Kert referierte im Anschluss zu Umfang und Grenzen des im Verbandsstrafrecht verankerten Opportunitätsprinzips. Anders als im Individualstrafrecht besteht ein Verfolgungsermessen, das es ermöglicht, von einer Anklageerhebung abzusehen, wenn die dafür vorgesehenen gesetzlichen Kriterien im erforderlichen Ausmaß vorliegen. Die Beurteilung im Rahmen des Verfolgungsermessens hat durch Gesamtabwägung aller Einstellungskriterien, ähnlich wie bei der Strafzumessung, nach dem Prinzip kommunizierender Gefäße zu erfolgen. In der Folge ging *Kert* ausführlich auf die einzelnen Kriterien des Verfolgungsermessens (Schwere der Tat, Gewicht der Pflichtverletzung, Folgen der Tat, Verhalten des Verbandes nach der Tat, ua) ausführlich ein. Das Gesetz, so *Kert*, sehe zwar keine Rangfolge der entsprechenden Faktoren für die Übung des Verfolgungsermessens vor, im Hinblick auf die präventiven Zielsetzungen des VbVG sei allerdings dem Verhalten des Verbandes nach der Tat entscheidendes Gewicht beizumessen. Dabei gehe es nicht nur um den Ausgleich der Tatfolgen, sondern auch um die Einführung entsprechender geeigneter interner Kontrollsysteme. *Kert* kam zum Ergebnis, dass § 18 VbVG (Verfolgungsermessen) der Staatsanwaltschaft ein weitergehendes Ermessen als § 191 StPO (Einstellung wegen Geringfügigkeit) eröffnet.

Im letzten Vortrag der finanzstrafrechtlichen Tagung widmeten sich *Mag. Rainer Brandl* und *Dr. Martin Mang* der Frage nach sachgerechter Tax Compliance zur Abwendung der Verbandsverantwortlichkeit für Finanzvergehen. Im Zentrum der Untersuchung stand, wie ein derartiges Tax-Compliance-System für das jeweilige Unternehmen ordnungsgemäß auszugestalten ist und welche Schutzwirkungen es für die betroffenen Mitarbeiter, Entscheidungsträger und insbesondere den Verband herzustellen vermag. Die Hauptzielrichtung eines derartigen Kontrollsystems besteht zweifellos darin, einschlägige Finanzvergehen durch geeignete organisatorische Maßnahmen von vornherein zu verhindern bzw – sollte das im Einzelfall ausnahmsweise nicht möglich sein – diese rechtzeitig zu erkennen und sachgerechte Korrekturmaßnahmen in die Wege zu leiten (Selbstanzeige). Ausführlich wurde auf die Frage eingegangen, unter welchen Voraussetzungen ein Tax-Compliance-System eine Zurechnung von strafbarem Verhalten von Mitarbeitern oder Entscheidungsträgern an den Verband zu verhindern vermag. Auch die erst nachträgliche Einrichtung einer sachgerechten Tax-Compliance und anderer geeigneter Präventionsmechanismen können dazu beitragen, dass im Rahmen des Verfolgungsermessens eine Anklageerhebung gegen den Verband unterbleibt. Dargestellt wurden auch die Rahmenbedingungen für die Implementierung eines sachgerechten Tax-Compliance-Systems, die sich vor allem am IDW Prüfungsstandard 980 zur ordnungsgemäßen Prüfung von

Compliance-Management-Systemen orientieren können. Die Herausforderung besteht im Einzelfall darin, ein möglichst vollständiges Auffangnetz zu schaffen, das der individuellen Risikosituation des Unternehmens gerecht wird und für die Anwender praktikabel durchführbar ist.

Besonderer Dank gebührt Justizminister *Univ.-Prof. Dr. Wolfgang Brandstetter* für seine freundlichen einleitenden Grußworte. Bedanken möchten wir uns auch besonders bei *Prof. Dr. Markus Jäger*, der wiederum mit einem hochaktuellen Einleitungsstatement und als Co-Moderator die Tagung bereichert hat. Besonderer Dank gebührt auch dem überaus aktiven und hochkompetenten Publikum – inzwischen schon weitgehend Stammpublikum aus rechtsberatenden Berufen, Hochschullehrern, Richtern und Mitgliedern der Finanzverwaltung –, das die Tagung durch seine wertvollen Diskussionsbeiträge wesentlich geprägt hat. Weiters bedanken wir uns bei den Kolleginnen und Kollegen, insbesondere *Mag. Andrea Salfer*, *Dr. Alexander Lehner*, *Mag. Iris Tea* und *Mag. Michaela Burghart*, die uns wesentlich bei der Herausgabe des Tagungsbandes unterstützt haben.

Im Anhang an die Autorenbeiträge des Tagungsbandes findet sich wiederum eine Zusammenfassung der aktuellen Judikatur und Literatur zum Finanzstrafrecht. In diesem Band umfasst die Rechtsprechungsübersicht zwei Jahre (Oktober 2014 bis September 2016), da zur vorangegangenen Tagung kein Band publiziert wurde, da sich diese auf die bereits vorliegende 2. Auflage des Handbuchs zur verdeckten Gewinnausschüttung bezogen hat. Soweit von wesentlicher Praxisrelevanz für Österreich, wurde auch auf wichtige Entwicklungen der deutschen Literatur und Rechtsprechung hingewiesen.

Eine abschließende Zusammenfassung der Beiträge 2016 in Stichwörtern soll einschlägige Recherchen in Rechtsdatenbanken erleichtern.

Linz, Februar 2017

Roman Leitner, Rainer Brandl