

Herr Peter Thoma

Kurzfassung: Die Strafrechtliche Verantwortlichkeit des Revisors bei qualifizierten Gründungen

Die vorliegende Arbeit befasst sich mit der strafrechtlichen Verantwortlichkeit des Revisors bei qualifizierten Gründungen von Aktiengesellschaften. Gewisse Erkenntnisse aus dieser Arbeit lassen m.E. jedoch Analogien zu anderen Bereichen der Wirtschaftsprüfung zu.

Die Pflicht und damit auch die Verantwortlichkeit des Revisors richtet sich in erster Linie nach den gesetzlichen Bestimmungen des Aktienrechts. Als Grundregel gilt, dass ein strafbares Verhalten des Revisors in Ausübung seines Mandates nur dann in Frage kommt, wenn er eine ihm obliegende Pflicht verletzt.

Durch die Gründungsprüfung gemäss Art. 635a OR wird sichergestellt, dass das publik gemachte Kapital tatsächlich aufgebracht und kein Gründungsschwindel begangen wird. Sie erfolgt einerseits im Interesse der Aktiengesellschaft selbst, andererseits sollen aber auch Benachteiligungen einzelner Aktionäre unterbunden und künftige Gläubiger geschützt werden.

Aufgabe des Revisors als Gründungsprüfer ist es, den Bericht der Gründer über allfällige Sacheinlagen, Sachübernahmen, besondere Vorteile und Liberierung des Aktienkapitals durch Verrechnung zu prüfen und schriftlich zu bestätigen, dass dieser vollständig und richtig ist. Die Gründungsprüfung ist so zu planen und durchzuführen, dass nach Massgabe anerkannter Standards der Wirtschaftsprüfung ein allfälliger Gründungsschwindel mit angemessener Sicherheit erkannt und verhindert werden kann.

Der Revisor kann in Ausführung seines Prüfungsmandates in erster Linie Urkundendelikte begehen. Im Vordergrund steht dabei eine Falschbeurkundung im Zusammenhang mit der Prüfungsbestätigung gemäss Art. 635a OR. Die Prüfungsbestätigung ist, jedenfalls soweit sie zu Sachverhalten Stellung nimmt, derentwillen die Prüfung gesetzlich vorgeschrieben ist, einer Falschbeurkundung im Sinne von Art. 251 Ziff. 1 Abs. 1 zugänglich. Der Revisor kann eine solche begehen, wenn seine Bestätigung in einem wesentlichen Bereich tatsachenwidrige Feststellungen enthält. Dabei kann die Prüfungsbestätigung unwahr sein, weil sie Tatsachen positiv unrichtig wiedergibt oder weil die Aufzeichnung bestimmter Sachverhalte unterbleibt, von der nach Gesetz und Verkehrsübung Vollständigkeit vorausgesetzt wird. Im einzelnen fallen folgende Bereiche für eine Falschbeurkundung in Betracht:

- unwahre Angaben zur Befähigung und Unabhängigkeit des Revisors
- unwahre Datierung der Prüfungsbestätigung
- unwahre Aussagen zur Prüfung
- unwahre Aussagen zur Vollständigkeit des Gründungsberichtes
- unwahre Aussage über Art und Zustand der Sacheinlage und Sachübernahme sowie zu Verrechenbarkeit der Schuld und zur Begründung besonderer Vorteile
- mit Einschränkungen Aussagen zur Angemessenheit der Bewertung

Als weiterer Tatbestand wird im Zusammenhang mit kriminellen Verhalten des Revisors die Erschleichung einer falschen Beurkundung in Betracht fallen. Dieser Tatbestand kann dann erfüllt sein, wenn die Gründer mittels der vom Revisor falsch beurkundeten Prüfungsbestätigung die Errichtung der Aktiengesellschaft durch den Notar erwirken und die Eintragung der Gesellschaft im Handelsregister veranlassen.

Eine Schwindelgründung wird in der Regel im Kontext mit Vermögensdelikten begangen. Es sind dies Konstellationen bei denen der Revisor durch sein Handeln strafbare Handlungen anderer Personen, namentlich der Organe der Gesellschaft ermöglicht oder hierzu beiträgt. Der Tatbeitrag des Revisors, das Ausstellen einer unwahren Prüfungsbestätigung, kann seine strafrechtliche Verantwortlichkeit als Teilnehmer im Sinne von Art. 24f StGB zur Folge haben.

In diesem Zusammenhang ist als eigentliches Vermögensgefährdungs- oder Informationsdelikt der Tatbestand der unwahren Angaben über kaufmännische Gewerbe zu nennen.

Im Vordergrund steht bei schwindelhaften Gründungen der Tatbestand des Betruges. Die entsprechenden Machenschaften haben zur Folge, dass zum Nachteil der Gläubiger das Aktienkapital bereits im Gründungszeitpunkt nicht oder zumindest nicht im ganzen Umfang vorhanden ist. Erwirken die Gesellschaftsorgane vor diesem Hintergrund zugunsten der Gesellschaft ein Darlehen und stellt sich heraus, dass die Rückzahlung von Anfang an erheblich gefährdet ist, kann der Tatbestand des Betruges erfüllt sein.

Führt die durch schwindelhafte Gründung bewirkte ungenügende Kapitalausstattung schliesslich zur Eröffnung des Konkurses, wäre auch eine Teilnahme des Revisors bei der Misswirtschaft (Art. 165 StGB) der Organe der Gesellschaft denkbar.

Die erwähnten strafbaren Handlungen setzen aktives Tun des Revisors voraus. Da der Revisor als Gründungsprüfer keine Garantenstellung inne hat, ist eine Begehung dieser Delikte durch unechtes Unterlassen nicht denkbar.