

David Bugelnig

Untreue bei der Auswahl des Abschlussprüfers bei öffentlichen Unternehmen

Immer wieder kommt es bei der Auswahl des Abschlussprüfers bei öffentlichen Unternehmen zu willkürlichen Entscheidungen, die im Verdacht stehen, den strafrechtlichen Tatbestand der Untreue zu erfüllen. Obwohl der Rechnungshof diese Vorgehensweise in der Vergangenheit bereits mehrmals festgestellt hat und sich auch wissenschaftliche Beiträge in der jüngeren Vergangenheit damit kritisch befasst haben, offenbart die Praxis, dass Besserung nicht in Sicht ist.



1. UNTERNEHMENSRECHT VERSUS VERGABERECHT

Bei öffentlichen Unternehmen fällt die Vergabe von Aufträgen grundsätzlich in den Anwendungsbereich des Vergaberechts. Bei der Vergabe von Abschlussprüfungsleistungen ist aber aus einer Vielzahl von Gründen ausschließlich das Unternehmensrecht zu beachten, weil dieses ein eigenes Verfahren für die Bestellung des Abschlussprüfers vorsieht. Nach diesem in § 270 UGB spezialgesetzlich geregelten Verfahren erfolgt die Wahl des Abschlussprüfers durch die Haupt- bzw Generalversammlung, wobei dieser ein Vorschlag des Aufsichtsrats vorausgeht (Abs 1 leg cit). Nicht zuletzt die finale Entscheidungskompetenz der Gesellschafter und das Vorschlagsrecht des Aufsichtsrats sind mit einer gleichzeitigen Anwendung des Vergaberechts unvereinbar.

2. ANFORDERUNGEN AN DAS ABSCHLUSSPRÜFER-AUSWAHLVERFAHREN

Selbstredend muss auch ein Abschlussprüfer-Auswahlverfahren nach § 270 UGB, das nicht dem Vergaberecht unterliegt, in Form eines Bestbieterverfahrens durchgeführt werden, zumal der Aufsichtsrat und die Gesellschafter für die ordnungsgemäße Auswahl eines geeigneten Abschlussprüfers verantwortlich sind und aufgrund ihrer Treuepflichten auch haften können. Demnach muss der für das Unternehmen am besten geeignete Abschlussprüfer in einem fairen, transparenten, strukturierten, diskriminierungsfreien und nachvollziehbaren Auswahlverfahren anhand entsprechender Auswahlkriterien ausgewählt werden. Voraussetzung für die Durchführung eines derartigen Auswahlverfahrens ist, dass der Aufsichtsrat bzw Prüfungsausschuss im Rahmen seines haftungsfreien Ermessensspielraums eine angemessen hohe Anzahl an grundsätzlich geeigneten Abschlussprüfern zur Unterbreitung von Vorschlägen für die Erbringung von Abschlussprüfungsleistungen auffordert. Die Auswahl

der potenziellen Abschlussprüfer muss dabei diskriminierungsfrei – insbesondere bezogen auf die Größe des Prüfungsbetriebs – erfolgen. Dadurch werden ein faires Auswahlverfahren und ein funktionierender Wettbewerb um ein vakantes Prüfungsmandat sichergestellt. Betreffend das Prüfungshonorar ist entscheidend, dass die Qualität der Abschlussprüfung Vorrang gegenüber den Kosten hat. Daher sollte dem Prüfungshonorar im Hinblick auf seine Gewichtung im Rahmen der Entscheidung nur untergeordnete Bedeutung zukommen.

Auf Grundlage des Ergebnisses des Auswahlverfahrens unterbreitet der Aufsichtsrat einen Vorschlag für die Wahl des Abschlussprüfers. Aufgrund der Treuepflicht der Gesellschafter gegenüber der Gesellschaft müssen diese dem Vorschlag grundsätzlich Folge leisten. Dies gilt nur dann nicht, wenn der Wahlvorschlag offensichtlich mit Fehlern behaftet ist. Wenn solche stichhaltigen Gründe vorliegen, muss bei der Wahl des Abschlussprüfers in der Haupt- bzw Generalversammlung vom Wahlvorschlag abgewichen werden.

3. ZIVILRECHTLICHE VERSCHULDENSHAFTUNG

Lässt der Aufsichtsrat bei der Auswahl des Abschlussprüfers die erforderliche Sorgfalt vermissen, kann daraus eine Haftung für sorgfaltswidriges Verhalten (Verschuldenshaftung) resultieren, wenn die Gesellschaft aufgrund einer mangelhaften Abschlussprüfung Schaden nimmt. Theoretisch ließe sich der Schaden, der durch einen falschen Jahresabschluss verursacht wird, abwenden, wenn der Aufsichtsrat bzw Prüfungsausschuss seiner vertieften Prüfungspflicht kraft Ingerenz nachkommt und die mangelhafte Prüfung des Jahresabschlusses kompensiert. Die besondere Haftung des Aufsichtsrats kraft Ingerenz erwächst aus dem Fehlverhalten des Aufsichtsrats bei der Auswahl des Abschlussprüfers. Praktisch ist jedoch die Kompensation einer mangelhaften Abschlussprüfung durch eine vertiefte Prüfung des Aufsichtsrats ausgeschlossen,

David Bugelnig, MSc. ist Certified Valuation Analyst (CVA) und sowohl in der Wirtschaftsprüfung als auch in der Steuerberatung tätig.

Untreue bei der Auswahl des Abschlussprüfers

weil diesem hierfür regelmäßig das erforderliche Know-how und die erforderliche Organisationsstruktur fehlen werden.

4. AUSWAHL DES ABSCHLUSSPRÜFERS UND UNTREUE

Im gesellschaftsrechtlichen Kontext der Auswahl des Abschlussprüfers kann auch der strafrechtliche Tatbestand der Untreue erfüllt sein. Die Untreue zeichnet sich ganz allgemein dadurch aus, dass

- dem Täter die Befugnis eingeräumt wurde, über fremdes Vermögen zu verfügen oder einen anderen dazu zu verpflichten,
- der Täter diese Befugnis missbraucht und
- hierdurch seinem Machtgeber einen Vermögensschaden zufügt (§ 153 Abs 1 StGB).

Seine Befugnis missbraucht, wer in unvertretbarer Weise gegen Rechtsnormen oder andere Regeln verstößt, die dem Schutz des Vermögens des Machtgebers dienen (§ 153 Abs 1 StGB). Als Machthaber und Täter kommt nur in Frage, wer eine Befugnis in Form einer rechtsgeschäftlichen Vertretungsmacht hat. Auch dem Aufsichtsrat kann eine Befugnis iSd § 153 StGB zukommen, weshalb er unmittelbarer Täter der Untreue sein kann. Dies wird dann der Fall sein, wenn der Aufsichtsrat – wie beim Abschluss des Prüfungsvertrags mit dem Abschlussprüfer nach § 270 UGB – die Gesellschaft selbständig im Außenverhältnis vertritt.

Ein Befugnismissbrauch ist gegeben, wenn der Täter im Rahmen seines rechtlichen Könnens im Außenverhältnis ein Rechtsgeschäft abschließt, das im Widerspruch zu seinem Dürfen im Innenverhältnis steht. Der Vertretene (Machtgeber) verpflichtet sich demnach gegenüber einem Dritten; die zugrunde liegende Rechtshandlung hätte jedoch nach den internen Grenzen nicht durchgeführt werden dürfen. Im Zusammenhang mit der Bestellung eines Abschlussprüfers ergeben sich die internen Grenzen aus § 270 UGB iVm § 92 Abs 4a Z 4 lit h AktG bzw § 30g Abs 4a Z 4 lit h GmbHG, wonach der Aufsichtsrat mit Unterstützung eines allenfalls vorhandenen Prüfungsausschusses den Gesellschaftern einen geeigneten Abschlussprüfer zur Wahl vorschlagen und mit diesem einen Prüfungsvertrag zu einem angemessenen Prüfungshonorar abschließen muss. Folglich erfüllt der Aufsichtsrat den Tatbestand der Untreue, wenn er etwa wissentlich einen Prüfungsvertrag mit einem ungeeigneten Abschlussprüfer abschließt, weil dieser zB nicht über die erforderlichen Prüfungsreferenzen verfügt. Das Gleiche gilt, wenn der Prüfungsvertrag zu einem unangemessenen Prüfungshonorar abgeschlossen wird und der Gesellschaft daraus ein Schaden

entsteht, dass der Abschlussprüfer deshalb nicht die erforderlichen Prüfungshandlungen gesetzt hat oder nicht unabhängig war.

Gemäß §§ 12 und 14 StGB kommt insbesondere bei öffentlichen Unternehmen bei einer fehlerhaften Bestellung des Abschlussprüfers auch eine Beteiligungsstrafbarkeit der Gesellschafter, die die finale Entscheidungskompetenz hinsichtlich der Wahl des Abschlussprüfers haben, in Betracht.

Wenn der Gesellschaft dadurch insgesamt ein Schaden entsteht, droht gemäß § 153 Abs 1 StGB eine Freiheitsstrafe von bis zu sechs Monaten oder eine Geldstrafe bis zu 360 Tagessätzen. Bei einem 5.000 € bzw 300.000 € übersteigenden Schaden erhöht sich die Freiheitsstrafe auf bis zu drei bzw bis zu zehn Jahre (§ 153 Abs 3 StGB).

5. ABSCHLIESSENDES BEISPIEL AUS DER PRAXIS

Im Bericht des Rechnungshofs Österreich zu einem Unternehmen der öffentlichen Hand aus dem Jahr 2020 wird ausführlich auf die Bestellung des Abschlussprüfers für die Geschäftsjahre 2015 ff eingegangen. Dabei wählte die Hauptversammlung einen Abschlussprüfer, der vom Aufsichtsrat im Zuge der Ausschreibung mangels erforderlicher Prüfungsreferenzen zunächst an die letzte Stelle gereiht wurde. Führte dieses Vorgehen bei der Gesellschaft zu einem Schaden, hätten sowohl der Aufsichtsrat als auch die Hauptversammlung tatbestandsmäßige Untreuehandlungen gesetzt. Die Hauptversammlung hätte keinen ungeeigneten Prüfer wählen und der Aufsichtsrat mit diesem Abschlussprüfer keinen Prüfungsvertrag abschließen dürfen.

Im Jahr 2021 erfolgte erneut eine Ausschreibung der Wirtschaftsprüfung. Dabei wurde vom Aufsichtsrat ein Abschlussprüfer auf den Wahlvorschlag gesetzt, der zahlreiche Auswahlkriterien der Ausschreibung nicht erfüllte. Insbesondere wurde aufgrund von Zweifeln dann noch vor der gemäß Stadtrecht diesbezüglich erforderlichen Beschlussabstimmung und vor der Hauptversammlung gutachterlich bestätigt, dass der vorgeschlagene Prüfer für die konkrete Abschlussprüfung mangels Prüfungsreferenzen nicht in Frage komme. Dennoch wurde der Abschlussprüfer in der Hauptversammlung zum Abschlussprüfer gewählt. Wenn der Aufsichtsrat schließlich mit diesem gänzlich ungeeigneten Abschlussprüfer einen Prüfungsvertrag abschließt und dadurch der Gesellschaft ein Schaden entsteht, ist auf der Seite des Aufsichtsrats der Tatbestand der Untreue erfüllt. Die Mitglieder des Stadtsenats

und letztlich auch der Bürgermeister als Eigentümervertreter haften tatbildlich nach §§ 12 und 14 StGB wegen Vorliegens einer Beteiligungsstrafbarkeit.

Offen sind die Fragen, ob im konkreten Fall die Korruptionsstaatsanwaltschaft und der

Rechnungshof tätig und die unterlegenen Abschlussprüfer rechtliche Schritte einleiten werden und ob die rechtswidrige Abschlussprüferbestellung umgehend durch die Durchführung einer neuerlichen, korrekten Ausschreibung der Abschlussprüfungsleistung korrigiert wird.

Webinar

Linde

Das Erneuerbaren- Ausbau-Gesetz (EAG)

Gründung einer Energiegemeinschaft zur Produktion & Vertrieb von Strom und Energie

- Vorstellung der beiden neuen Formen von Energiegemeinschaften EEG und BEG
- Wahl der optimalen Rechtsform
- Vergleich der steuerlichen Auswirkungen von EEG und BEG
- Förderungen für EEG und BEG
- Finanzierungsmöglichkeiten und spezielle Anforderungen von Banken für EEG/BEG



Matthias Fucik
PHH Rechtsanwälte




Sandra Kasper
PHH Rechtsanwälte



Dominik Kurzmann
PHH Rechtsanwälte

 19.1.2022

 9:00-12:00

 [lindecampus.at](https://www.lindecampus.at)