



kompetenzzentrum
revisionsrecht

NEWSLETTER

NR. 1

Januar 2015

REVISOR FREIGESPROCHEN

Verfasser: Rico A. Camponovo

Nach fast sieben Jahren Prozessdauer wurde ein Revisor vom Vorwurf der Misswirtschaft freigesprochen. Ihm wurde vorgeworfen, er habe die Anzeige beim Richter wegen offensichtlicher Überschuldung nicht rechtzeitig erstattet.

Zusammenfassung der Urteile

Im Jahr 2008 wurde der leitende Revisor R für den Prüfkunden X-AG der Misswirtschaft gemäss Art. 165 StGB schuldig befunden und zu einer Geldstrafe von 30 Tagessätzen zu Fr. 400 (bedingt aufgeschoben bei einer Probezeit von zwei Jahren) sowie zu einer Busse von Fr. 1'200 (bzw. ersatzweise 12 Tage Freiheitsstrafe) verurteilt. Im Jahr 2009 erhöhte das Kantonsgericht die Strafe auf 90 Tagessätze zu Fr. 400.

Nach weiteren 5,5 Jahren Prozessdauer wurde R vom Obergericht im November 2014 von Schuld und Strafe freigesprochen und erhielt eine Entschädigung von pauschal Fr. 42'000.

Die Details zum Fall

1. Einleitung

Die erstinstanzliche Verurteilung basierte auf dem Vorwurf, dass R in pflichtwidriger Unvorsichtigkeit seine Meldepflichten gem. Art. 729b Abs. 1 aOR (s. Gesetzesartikel) verletzte (Anzeige beim Richter). Die Anklage lautete auf Misswirtschaft i.S.v. Art. 165 StGB (vgl. Kasten unten), weil dieses Verhalten von R einer argen Nachlässigkeit in der Berufsausübung gleichkomme.

R wird vorgeworfen, dass a) eine aktivierte Schadenersatzforderung in der Jahresrechnung der X-AG nicht bilanzfähig gewesen sei b) R dies hätte feststellen und die Jahresrechnung zur Rückweisung empfehlen müssen und c) die Gesellschaft dadurch überschuldet gewesen wäre.

2. Sachverhalt

In der Bilanz der X-AG wurde unter den Forderungen ein Betrag von CHF 1.265 Mio. gegenüber der F (Sitz in Deutschland) ausgewiesen. In derselben Bilanz wurde diese Forderung um CHF 0.78 Mio. wertberichtigt, wodurch ein aktivierter Nettobetrag von CHF 0.485 Mio. resultierte. Bei dieser Bilanzposition handelte es sich um eine bestrittene Forderung der X-AG aus Schadenersatz gegenüber der F.

Der Bruttobetrag von CHF 1.265 Mio. wurde von der X-AG mit einer unbestrittenen Gegenforderung der F verrechnet. Die F leitete daraufhin Klage in der Schweiz gegen X ein. In diesem Prozess präsentierte das Gericht den Parteien einen Vergleichsvorschlag. Das Gericht riet auf Anerkennung der Klage und Übernahme der Gerichtskosten durch die Beklagte X-AG.

Nach dieser zwar unpräjudiziellen aber schlechten Einschätzung der Rechtslage für die X-AG hat der Verwaltungsrat der X-AG von ihrem Rechtsvertreter in Deutschland eine rechtliche Beurteilung der Prozesschancen vornehmen lassen. Der Rechtsanwalt kam zum Schluss, dass bei richtiger Anwendung des Rechts ein Schadenersatz von CHF 1.265 Mio. erhältlich gemacht werden könnte. Nach gewissen zweifelhaften Abzügen äussert sich der Anwalt dahingehend, dass doch zumindest CHF 0.6 Mio. erhältlich sein müssten. Die Rechtsvertreterin der X-AG in der Schweiz bewertete die Schadenersatzforderung zurückhaltender als ihr deutscher Kollege, äusserte sich jedoch nicht betragsmässig dazu.

In der Folge entschied sich der Verwaltungsrat aus Vorsichtsgründen zur Bilanzierung der Nettoforderung mit CHF 0.485 Mio., obwohl der Mindestwert vom Rechtsanwalt auf CHF 0.6 Mio. geschätzt wurde (CHF 115'000.00 tiefer als geschätzt).

R geht im Revisionsbericht aufgrund der Einschätzung der Rechtsanwälte und in Kenntnis des Vergleichsvorschlags des Kantonsgerichts von der Werthaltigkeit der Forderung im Umfang von CHF 0.485 Mio. aus,

weist aber am Schluss des Berichtes auf die Unsicherheit dieser aktivierten Forderung hin und teilt mit, dass für den Fall, dass diese Forderung nicht werthaltig sei, eine begründete Besorgnis einer Überschuldung bestehen würde.

Der Prozess ging verloren; die Nettoforderung von CHF 0.485 Mio. musste abgeschrieben werden.

3. Vorwürfe der Staatsanwaltschaft

Der Staatsanwalt warf R vor, dass unter dem Grundsatz der Vorsicht gemäss Art. 662a Abs. 2 Ziff. 3 OR bzw. dem buchhalterischen Realisationsprinzip nur unentziehbare Forderungen mit Gegenleistungspflicht, nicht jedoch Schadenersatzforderungen ohne solche Gegenleistungspflicht in der Bilanz überhaupt aktiviert werden dürfen. Er warf R daher vor, er habe verkannt, dass Schadenersatzforderungen nicht aktivierbar seien.

Durch die Aktivierung von CHF 0.485 Mio. konnte das Aktienkapital in der Jahresrechnung zu mehr als der Hälfte gedeckt ausgewiesen werden. Bei ordnungsgemässer Rechnungslegung hätte bereits eine Überschuldung ausgewiesen werden müssen. Der Verwaltungsrat wäre unter diesen Umständen zum Vorgehen nach Art. 725 Abs. 2 OR verpflichtet gewesen und R hätte die Anzeige beim Richter erstatten müssen. Dies aufgrund der Tatsache, dass der Verwaltungsrat weder sanierte noch die Bilanz deponierte. Somit habe R seinen Beruf in arg nachlässiger Weise ausgeübt und den Tatbestand der Misswirtschaft erfüllt.

4. Begründungen des Obergerichtes

Das Gericht verwirft als erstes die These der Staatsanwaltschaft bezüglich Nichtaktivierbarkeit von Schadenersatzforderungen, sofern allfällige Zweifel an deren Existenz praktisch vollständig ausgeräumt sind. Die Frage konzentriert sich daher darauf, ob von der Werthaltigkeit der Nettoaktivierung von CHF 0.485 Mio. ausgegangen werden durfte. Das Gericht verneint dies zuerst für den Verwaltungsrat der X-AG, insbesondere für die Zeit nach dem sehr pessimistischen Vergleichsvorschlag des Kantonsgerichts, nach welchem gemäss dem Gericht klarerweise keine realistische Chance für einen Mittelzufluss mehr bestand.

Für die Beurteilung von R als zuständiger Sachbearbeiter der Revisionsstelle wendet das Gericht jedoch nicht denselben Massstab wie für die Unternehmensleitung an. D.h. es geht davon aus, dass für die Annahme einer mit der Verletzung der Anzeige beim Richter begründeten strafrechtlich relevanten Bankrotthandlung Zurückhaltung geboten sei.

Das Gericht geht in der Folge von einem reduzierten Kenntnisstand von R aus. R kannte zwar die Einschätzung der Rechtsanwälte und den Vergleichsvorschlag des Kantonsgerichts. R kannte aber insbesondere nicht weitere Schreiben des Rechtsanwalts, mit zusätzlichen Vorbehalten und in welchen er sich einer Haftung für seine persönliche Einschätzung ausdrücklich verwahrte. R kannte zudem weitere Memoranden der Rechtsanwältin nicht, worin sie schon frühzeitig erhebliche Vorbehalte angebracht hatte. Unbekannt war ihm auch das Protokoll der kantonsgerichtlichen Hauptverhandlung, worin die Begründung des Vergleichsvorschlags angegeben war.

Das Gericht hält auch fest, dass R die Einschätzung des Rechtsanwalts der X-AG nicht als Gutachten eines externen, unabhängigen Experten zur Bewertung der fraglichen Bilanzposition hätte betrachten dürfen. Aber ohne Kenntnis der erwähnten weiteren Dokumente und Umstände musste die effektiv fehlende Werthaltigkeit der Forderung für R zumindest nicht

als offensichtlich erscheinen. R musste somit nicht eine offensichtliche Überschuldung der X-AG annehmen und entsprechend handeln, d.h. bei Säumnis des Verwaltungsrats ersatzweise selber den Konkursrichter benachrichtigen. R's allfällige zivilrechtliche Pflichtwidrigkeit sei daher nicht als strafrechtlich relevante krasse Sorgfaltspflichtverletzung und sein Verhalten nicht als arge Nachlässigkeit im Sinn von Art. 165 Ziff. 1 StGB zu betrachten.

5. Kritische Ergänzungen

Beizug eines Experten zur Bewertung der Schadenersatzforderung.

Der damals gültige Grundsatz zur Abschlussprüfung Nr. 19 „Arbeit eines Experten“ (Grundsätze zur Abschlussprüfung („GzA“), Ausgabe 2001, Treuhandkammer, Zürich 2001) verlangt in Ziff. 3.1, dass der Prüfer den Beizug eines Experten in Erwägung zu ziehen hat, wenn er nicht in der Lage ist, einen Posten der Jahresrechnung abschliessend zu beurteilen. Gemäss Ziff 3.3. durfte der Prüfer sich dann auf die Arbeit des Experten abstützen, wenn diese für die Meinungsbildung des Prüfers geeignet ist und wenn der Experte fachlich ausgewiesen und unabhängig ist. Die kritische Bemerkung des Gerichtes bezieht sich auf die Frage von dessen Unabhängigkeit, weil der Rechtvertreter ja im Auftrag der X-AG tätig war.

6. Ausführungen zur Strafbarkeit des Revisors / Grundsätzlicher Zweifel

M.E. bestehen grundsätzliche Zweifel daran, ob Art. 165 StGB auf die Revisionsstelle bzw. den leitenden Revisor überhaupt angewendet werden kann. Misswirtschaft kann nur von einem Verhalten des Schuldners – hier der juristischen Person X-AG herrühren. Es muss sich dabei um ein Organ dieser Person handeln, das tatsächlich „misslich wirtschaften“ kann, d.h. eine Person, die die „Wirtschaft“ oder die „Bewirtschaftung“ dieser Rechtseinheit tatsächlich in Händen hält

und betreibt. Bei Misswirtschaft kommt bei einer Aktiengesellschaft einzig das Organ des Verwaltungsrates überhaupt in Frage. Die Revisionsstelle hat keine aktiven Kompetenzen und kann den Geschäftsverlauf nicht beeinflussen.

Art. 165 Abs. 1 StGB Misswirtschaft

Der Schuldner, der in anderer Weise als nach Artikel 164, durch Misswirtschaft, namentlich durch ungenügende Kapitalausstattung, unverhältnismässigen Aufwand, gewagte Spekulationen, leichtsinniges Gewähren oder Benützen von Kredit, Verschleudern von Vermögenswerten oder arge Nachlässigkeit in der Berufsausübung oder Vermögensverwaltung, seine Überschuldung herbeiführt oder verschlimmert, seine Zahlungsunfähigkeit herbeiführt oder im Bewusstsein seiner Zahlungsunfähigkeit seine Vermögenslage verschlimmert, wird, wenn über ihn der Konkurs eröffnet oder gegen ihn ein Verlustschein ausgestellt worden ist, mit Gefängnis bis zu fünf Jahren bestraft.