

# FinStrG Novelle 2010

## Wesentliche Eckpunkte

Gerald Toifl  
ÖGWT-Dienstagsrunde

# Übersicht

- § Änderungen im **Sanktionensystem** des FinStrG
- § Neuer Tatbestand: **Abgabebetrag** nach § 39 FinStrG
- § Steuerdelikte als Vortat der **Geldwäsche**?
- § Ausdehnung der Strafbarkeit für **Parteienvertreter** (RA, Stb) nach § 34 Abs 3 FinStrG
- § Modifizierungen bei der **Selbstanzeige** nach § 29 FinStrG
- § Strafaufhebung in besonderen Fällen („**Anonymverfügung**“) nach § 30a FinStrG
  
- § Sonstige Änderungen
  - **Schmuggel (§ 35)**: Anhebung der Geldstrafen
  - **Meldungen nach § 109b EStG** als FO nach § 49 Abs 3
  - **Gerichtliche Zuständigkeit** erst ab EUR 100.000
  - Kein **Einleitungsbescheid** mehr (Konflikt mit § 38 BWG?)

# Sanktionensystem ALT

## § Fahrlässige Abgabenverkürzung nach § 34 FinStrG

- Geldstrafe<sup>1</sup>: bis zum Einfachen des Verkürzungsbetrages
- Ersatzfreiheitsstrafe: bei Uneinbringlichkeit
- Freiheitsstrafe<sup>2</sup>: keine
- 

## § Abgabenhinterziehung nach § 33 FinStrG

- Geldstrafe<sup>1</sup>: bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages
- Ersatzfreiheitsstrafe: bei Uneinbringlichkeit / § 3 StVG
- Freiheitsstrafe<sup>2</sup>: bis zu 2 Jahre bei gerichtlicher Zuständigkeit  
bis zu 3 Monate bei verwaltungsbehördlicher Zuständigkeit

## § bei „gewerbsmäßiger Begehung“ (§ 38 FinStrG)

- Geldstrafe<sup>1</sup>: bis zum Dreifachen des Verkürzungsbetrages
- Freiheitsstrafe<sup>2</sup>: bis zu 3 Jahre  
bis zu 5 Jahre, wenn > EUR 500.000  
bis zu 7 Jahre, wenn > EUR 3 Mio

<sup>1</sup> Primär zwingend

<sup>2</sup> Freiheitsstrafe nie primär, nie zwingend; nur wenn erforderlich

# Sanktionensystem NEU

Finanzvergehen	Verkürzung EUR	Freiheitsstrafe bis zu	Geldstrafe bis zu EUR
Fahrlässige Abgabenverkürzung	bis 30.000	.....	30.000 <sup>1</sup>
	bis 100.000	.....	100.000 <sup>1</sup>
	über 100.000	.....	1.000.000 <sup>1</sup>
Abgabenhinterziehung	bis 30.000	.....	60.000 <sup>1</sup>
	bis 100.000	3 Monate <sup>2</sup> (+)	200.000 <sup>4</sup>
	über 100.000	2 Jahre <sup>2</sup> +	2.000.000 <sup>3</sup>
Gewerbsmäßige Abgabenhinterziehung	bis 30.000	.....	90.000 <sup>1</sup>
	bis 100.000	3 Monate <sup>2</sup> (+)	300.000 <sup>4</sup>
	bis 500.000	3 Jahre <sup>2</sup> +	3.000.000 <sup>3</sup>
	über 500.000	5 Jahre <sup>2</sup> +	3.000.000 <sup>3</sup>

<sup>1</sup> Primär zwingend

<sup>2</sup> Primär zwingend, ersetzbar (§ 37 StGB)

<sup>3</sup> Zwingend zusätzliche Geldstrafe (doppelte Geldstrafe)

<sup>4</sup> Fakultativ zusätzliche Geldstrafe

# Sanktionensystem ALT/NEU

## § Beispiel fahrlässige Abgabenverkürzung

§ Abgabenverkürzung (§ 34 FinStrG) mit einem Verkürzungsbetrag von EUR 101.000

## § Sanktionensystem ALT

- Geldstrafe von maximal EUR 101.000
- Keine Freiheitsstrafe
- Sanktionspraxis: Geldstrafe von ~ EUR 20.000 (Ersttäter)

## § Sanktionensystem NEU

- Geldstrafe von bis zu EUR 1 Mio
  - § = **Verzehnfachung** des Strafrahmens gegenüber geltender Rechtslage
  - § Sanktionspraxis?

# Sanktionensystem ALT/NEU

## § Beispiel Abgabenhinterziehung

§ Abgabenhinterziehung (§ 33 FinStrG) mit einem Verkürzungsbetrag von EUR 101.000

## § Sanktionensystem ALT

- Geldstrafe von maximal EUR 202.000
- (theoretische) Freiheitsstrafe von bis zu 2 Jahren
- Sanktionspraxis: Geldstrafe von ~ EUR 50.000 (Ersttäter)

## § Sanktionensystem NEU

- **Primäre Freiheitsstrafe** von bis zu 2 Jahren
- **UND zwingend eine Geldstrafe** von bis zu EUR 2 Mio
  - § Primär zu verhängende Freiheitsstrafe kann durch eine (zusätzliche) Geldstrafe von bis zu EUR 500.000 ersetzt werden, wenn aus Gründen der Prävention eine Haftstrafe nicht geboten erscheint („doppelte“ Geldstrafe!).
  - § = **Verzehnfachung** des Strafrahmens der Geldstrafe und Freiheitsstrafenersatz (doppelte Geldstrafe) bzw Freiheitsstrafe
  - § Sanktionspraxis?

# Sanktionensystem - Kritik

## § Exorbitant hohe Geld- und Freiheitsstrafen

- Vorstellung, dass Finanzvergehen auch bei Reduktion der Kontrolldichte mit extrem hohen Strafdrohungen wirksam verhindert werden kann, ist empirisch widerlegt
- Durch Möglichkeit der Doppelbestrafung des Verbands noch verstärkt

## § Zwingend **primäre Freiheitsstrafe** von bis zu zwei Jahren **und Geldstrafe** bis zu EUR 2 Mio für gerichtlich strafbare Abgabenhinterziehung

- Bereits bei Verkürzungsbetrag von mehr als EUR 100.000
- Kumulation von Geld- und Freiheitsstrafe widerspricht österreichischen System

## § **Nichteinführung des Tagessatzsystems**

- Leistungsfähigkeit kann bei Strafbemessung nicht berücksichtigt werden
- transparente Umrechnung der Geld- in die Ersatzfreiheitsstrafe nicht möglich (§ 19 Abs 3 StGB)
- Widerspruch zu EB: Erhöhung der „Treffsicherheit“ und „Effektivität“ des Finanzstrafrechts und Stärkung der „Rechtssicherheit“

## § **Qualifikationsstufen:** eingeschränkte Rechtsmittelbefugnis (§ 281 Abs 1 Z 11 StPO)

# Abgabebetrag nach § 39 FinStrG

## Neue Tatbestände neben § 33 FinStrG

- Verwendung falscher/verfälschter Urkunden, Daten, Beweismittel (NICHT Abgabenerklärungen/ Aufzeichnungen/Gewinnermittlung)
- Täuschung über für die Zurechnung von Einkünften oder Wirtschaftsgütern maßgeblichen Umstände (zB transparenter Gesellschaften, Stiftungen und Trusts oder Lebensversicherungsmäntel)
- Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen

§ **Zielsetzung:** abschreckende und wirksame Bekämpfung besonders gefährlicher Deliktvarianten (insbesondere USt-Betrug / Karussellbetrug) und Gleichstellung dieser Fälle mit Betrug nach den §§ 146 f StGB

§ **Nur bei Vorsatz, nicht bei Fahrlässigkeit**



# Abgabebetrag nach § 39 FinStrG

## § Lit a:

§ ... unter Verwendung falscher oder verfälschter Urkunden, falscher oder verfälschter Daten oder anderer solcher Beweismittel mit Ausnahme unrichtiger nach abgaben-, monopol- oder zollrechtlichen Vorschriften zu erstellenden Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Aufzeichnungen und Gewinnermittlungen

§ Regelung erscheint einerseits zu **weitreichend** und andererseits zu **eng**

- **Zu weitreichend:** jegliche Rückdatierung richtiger Vorgänge erfasst; Spannungsverhältnis zu § 22 Abs 3 FinStrG
- **Zu eng:** Betrüger, der über keine Urkunden und Beweismittel verfügt, sondern zB Vorsteuergutschriften nur auf Basis von Erklärungen geltend macht, wäre von lit a) nicht erfasst

§ **Stellungnahme KWT:** Erfassung aller Deliktvarianten bei der USt, damit des Vorsteuerschwindels durch Scheinrechnungen sowie des Karussellbetruges

# Abgabebetrag nach § 39 FinStrG

## § Lit b:

§ ... unter Täuschung über für die Zurechnung von Einkünften oder Wirtschaftsgütern maßgebliche Umstände ...

- § Tatbestand ist uferlos: unzutreffende Verrechnungspreise, die außerhalb einer zulässigen Bandbreite liegen oder Einkünftezurechnung nach Rz 104 EStR
- § Abgabenrechtliches Deklarationsverfahren bietet keine Möglichkeit für umfangreiche Sachverhaltsinformationen (bloß ausgefüllte Steuererklärung)
- § Abgabenbehörde erlangt im Deklarationsverfahren daher regelmäßig keine Informationen über zB die tatsächliche Funktion einer Konzerngesellschaft
- § **Stellungnahme KWT:** Eliminierung § 39 Abs 1 lit b; Sanktionierung im Rahmen des § 33 bzw 38 ausreichend und sachgerecht

## Abgabenbetrug nach § 39 FinStrG

### § Lit c:

§ ... unter Verwendung von Scheingeschäften und anderen Scheinhandlungen (§ 23 Abs. 1 BAO) ...

- § **Stellungnahme KWT:** Diese Bestimmung erscheint auch als Unterfall des Abgabenbetruges sinnvoll und geeignet
- § Scheingeschäfte und Scheinhandlungen kommen in der Praxis selten vor (allenfalls Zunahme in der Zukunft)
- § Missbrauch (§ 22 BAO) davon nicht erfasst.

## Abgabenbetrug – Strafen nach § 39 Abs 2 FinStrG

§ **Stellungnahme KWT:** Zielvorstellung, besonders gefährliche Praktiken der betrügerischen Steuerhinterziehung gleich streng wie schweren Betrug in § 147 Abs 3 StGB zu ahnden, wäre an sich sachgerecht

§ Dennoch Probleme mit Regelung des § 39 Abs 2 FinStrG

- Nach § 39 Abs 2 nicht nur primäre Freiheitsstrafe von einem bis zu 10 Jahren (so die Strafdrohung in § 147 Abs 3), sondern **zusätzlich** kann auf Geldstrafe von bis zu EUR 2 Mio erkannt werden
- Kumulation einer Freiheitsstrafe mit einer Geldstrafe ist dem österreichischen Strafrecht im vergleichbaren Bereich der Vermögensdelikte schlicht fremd!
- Zusätzlich vorgesehene Verbandsgeldbuße von bis zu EUR 10 Mio scheint ebenso erheblich überzogen

## Abgabebetrag – Vortat zur Geldwäsche

- § § 1 Abs 3 FinStrG neu: „*Vorsätzliche Finanzvergehen, die mit mehr als dreijähriger Freiheitsstrafe bedroht sind, sind **Verbrechen** im Sinne des § 17 Abs. 1 StGB.*“
- § Gilt jedenfalls für **Abgabebetrag nach § 39 FinStrG**
  - Nach Wortlaut (aber entgegen EB) auch für gewerbsmäßige Hinterziehung > EUR 500.000 (§ 38 Abs 1 letzter Satz FinStrG)
- § Ist damit Diskussion der **Vortateignung von Steuerdelikten** beendet?
  - § 165 StGB knüpft an Verbrechen an
  - Aber: Diskussion in Deutschland, ob Steuerersparnis vortatfähig ist
- § **Konsequenzen**
  - Banken, Parteienvertreter, etc. müssen Geldwäscheprüfung und allenfalls Geldwächemeldung machen, dürfen dies aber Mandaten nicht sagen
  - Streichung des § 41 Abs 6 BWG: uneingeschränkte finanzstrafrechtliche Auswertung der Meldung möglich

## § 34 Abs 3 FinStrG – Fahrlässige Abgabenverkürzung WT

### § Einschränkung des Beraterprivilegs

§ „Ist der Täter ein Notar, Rechtsanwalt oder Wirtschaftstreuhänder und trifft ihn kein schweres Verschulden, so ist er nach Abs. 1 nicht zu bestrafen, wenn er die Tat in Ausübung seines Berufes bei der Vertretung oder Beratung in Abgabensachen begangen hat und die dadurch bewirkte Abgabenverkürzung 30 000 Euro nicht übersteigt.“

### § Stellungnahme KWT

- § Grenze von EUR 30.000 sachlich nicht gerechtfertigt , weil Höhe der Verkürzung schon nach derzeitiger Rechtslage bei der Fahrlässigkeitsprüfung zu berücksichtigen ist (höhere Sorgfaltsanforderungen bei großen Beträgen)
- § Vertretung von Steuerpflichtigen mit hohen Umsätzen und Gewinnen (große Kapitalgesellschaften, etc.): fast jeder Fehler (unabhängig von einer Differenzierung nach der Schwere des Verschuldens) führt zu Strafbarkeit
- § Strafbarkeit für leichte Fahrlässigkeit im Bereich des FinStrG generell bedenklich, da Steuerrecht aufgrund der permanenten Änderungen und Komplexität für die Steuerpflichtigen kaum mehr verständlich ist – besser FO

## Modifizierungen bei der Selbstanzeige

- § Abgabe auch bei **örtlich nicht zuständiger Behörde**
- § Verkürzte Abgaben sind künftig tatsächlich vollumfänglich zu entrichten (auch in Fällen der Insolvenz), um volle Strafaufhebung zu erlangen
  - Nicht mehr nur entsprechend den Abgabenvorschriften
  - Damit auch bei insolventen Selbstanzeigern
- § Ausschlussstatbestand der **Tatentdeckung** schon dann, wenn Täter die Entdeckung des objektiven Tatbestandes zur Kenntnis gebracht wurde
- § Selbstanzeigen werden nach Inkrafttreten des BBKG 2010 teurer, weil die **Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben** wiederum auf **10 Jahre** verlängert werden soll
  - Inkrafttreten des BBKG 2010 vor 1.1.2011: bereits für das Jahr 2002 bzw 2003 keine Verjährung mehr
  - bereits verjährte Veranlagungszeiträume sind von dieser Neuregelung nicht betroffen

## § 30 a FinStrG – Neuer Strafaufhebungsgrund

- § Feststellung einer Verkürzung bis maximal EUR 10.000 bei Außenprüfung **und** noch kein Strafverfahren anhängig
- § Keine Strafverfolgung bei Zahlung eines Zuschlages von 10% und Abgabe eines Rechtsmittelverzichts
- § Keine Eintragung im Strafregister, damit Anonymverfügung“ auch im Finanzstrafverfahren
- § Nur im Zusammenhang mit Außenprüfung, dh nicht auch außerhalb einer BP
- § Effiziente Maßnahme, aber Gefahr des „Deals“



# Würdigung aus Sicht des Fachsenats der KWT

## § Bestimmte Anregungen der KWT wurden umgesetzt

- § § 23 Abs 2 FinStrG: bei der Strafbemessung ist ua darauf bedacht zu nehmen ist, ob die Verkürzung aus der Sicht des Täters endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen
- § § 33 Abs 5 FinStrG: Ausgestaltung als stufenlose Deliktsqualifikation (allerdings nicht durchgehend umgesetzt bei § 38 sowie nicht durchgehend umgesetzt bei Abgrenzung der verwaltungsbehördlichen von der gerichtlichen Zuständigkeit (§ 53) sowie bei der Abgrenzung der Senatszuständigkeit (§ 58)
- § Reduktion der derzeitigen Freiheitsstrafdrohungen bei qualifizierter Abgabenhinterziehung (die Freiheitsstrafdrohung bis 7 Jahre bei Verkürzungen über EUR 3 Mio wurde eliminiert).
- § Grenzen für die gerichtliche Zuständigkeit und die Senatszuständigkeit wurden entsprechend erhöht
- § § 254 FinStrG wurde entsprechend ergänzt und findet damit auch auf das Kommunalsteuerstrafrecht Anwendung

## Würdigung aus Sicht des Fachsenats der KWT

### § Folgende Reformvorschläge der KWT wurden (noch) nicht umgesetzt:

- § Bedingte Strafnachsicht im verwaltungsbehördlichen Strafverfahren
- § Unterbleiben des Vollzugs der Ersatzfreiheitsstrafe im Falle gemeinnütziger Leistungen im verwaltungsbehördlichen Verfahren („Schwitzen statt Sitzen“)
- § Generell keine Strafbarkeit bei leichter Fahrlässigkeit (nicht nur für Parteienvertreter) – allenfalls Finanzordnungswidrigkeit
- § Wiedereinführung der absoluten Verjährung im gerichtlichen Verfahren
- § Tagessatzsystem auch im FinStrG
- § Einschränkung der Verbandverantwortlichkeit im FinStrG entsprechend völkerrechtlicher Vorgaben (insbesondere nicht bei bloßen Ordnungswidrigkeiten)
- § Bestimmte Anpassungen des FinStrG an die StPO