



Die Finanzstrafgesetznovelle 2010

Univ. Prof. Dr. Andreas Scheil

I. Allgemeiner Teil – Finanzverbrechen



A. Finanzverbrechen (§ 1 Abs 3)

Vorsätzliche Finanzvergehen, die mit einer zwingend zu verhängenden Freiheitsstrafe von mehr als 3 Jahren bedroht sind, „sind Verbrechen im Sinne des § 17 Abs 1 StGB“.

* „Strafe bei Begehung als Mitglied einer Bande oder unter Gewaltanwendung“ nach § 38a Abs 1 lit a und b, Abs 2 lit a sowie „Abgabenbetrug“ nach § 39 Abs 1, 2, 3 lit b und c – nicht lit a - sind damit taugliche Vortaten für die Geldwäscherei nach § 165 Abs 1 und 2 StGB.

* Ermittlungsmaßnahmen wie optische und akustische Überwachung (§§ 136 StPO) und der automationsunterstützte Datenabgleich (§ 141 StPO) sind bei diesen Finanzverbrechen zulässig.

I. Allgemeiner Teil – Die Erweiterung des Abgabenbegriffs



B. Erweiterung des Abgabenbegriffs (§ 2 Abs 3)

Zu den durch das FinStrG geschützten Abgaben gehören jetzt auch

- a. die in einem anderen Mitgliedsstaat der EU zu erhebende Einfuhrumsatzsteuer und
- b. die durch Rechtsvorschriften der EU harmonisierten Verbrauchssteuern, die in einem anderen Mitgliedsstaat der EU einzuhellen ist,

sofern der Abgabenanspruch im Zusammenhang mit einer Finanzstraftat in diesem Staat entstanden ist und im Inland verfolgt wird (§ 2 Abs 1 lit c FinStrG).

I. Allgemeiner Teil – Die Umwandlung der kurzen Freiheitsstrafe in eine Geldstrafe und die ao Strafmilderung



C. Umwandlung einer kurzen Freiheitsstrafe in eine Geldstrafe (§ 15 Abs 3 iVm § 37 StGB) und die ao Strafmilderung (§ 15 Abs 3 iVm § 41 StGB)

1. Eine Freiheitsstrafe von nicht mehr als 6 Monaten muss in eine Geldstrafe von höchstens 500.000 € umgewandelt werden, wenn kein spezial- oder generalpräventives Strafbedürfnis nach der Freiheitsstrafe besteht. Bei § 39 Abs 3 lit c mit seiner Freiheitsstrafdrohung bis zu 10 Jahren müssen „besondere“ Gründe das generalpräventive Strafbedürfnis ausschließen.
2. Die ao Strafmilderung greift Platz, wenn die Milderungsgründe die Erschwerungsgründe erheblich überwiegen, weshalb die „begründete Aussicht“ besteht, dass ein Rückfall auch bei Unterschreiten der einzigen Mindestfreiheitsstrafe im Finanzstrafrecht, und zwar der des Abgabebetruhs nach § 39 Abs 3 lit c von einem Jahr ausbleiben wird. Dann ist eine Freiheitsstrafe zwischen einem und 12 Monaten zu verhängen, die, wenn sie 6 Monate nicht übersteigt, wiederum nach § 37 StGB in eine Geldstrafe bis 500.000 € umzuwandeln ist.

I. Allgemeiner Teil – Der Milderungsgrund der Abgabenverkürzung auf Zeit



D. Der ausdrückliche Milderungsgrund der nur vorübergehenden Verkürzung (§ 23 Abs 2)

Der Gesetzgeber hat sich zwar nicht dazu durchringen können, dass sich der Vorsatz bei einem Verkürzungsdelikt auch auf die Höhe des Verkürzungsbetrags beziehen muss.

Aber er hat als ausdrücklichen Milderungsgrund den Umstand normiert, dass sich der Vorsatz nur auf eine vorübergehende und nicht auf eine endgültige Abgabenverkürzung gerichtet hat wie beim Verschieben eines steuerbaren Sachverhalts in eine andere Abgabenperiode.

I. Allgemeiner Teil – Die bedingte Nachsicht der Geldstrafe und die Mindestgeldstrafe



E. 1. Die Einschränkung der bedingten Nachsicht einer Geldstrafe auf die Hälfte im gerichtlichen Finanzstrafrecht (§ 26 Abs 1 1. Satz)

Das bedeutet einmal den Ausschluss der vollständig bedingt nachgesehenen Geldstrafe im gerichtlichen Finanzstrafrecht (rund 5 % sind vollständig bedingt nachgesehene Geldstrafen). Und die Abschaffung der – insbesondere bei vollständiger oder weitgehender Schadensgutmachung – doch nicht ganz seltenen Nachsicht von 3/4 oder 2/3 der Geldstrafe.

* Damit soll die Divergenz zum verwaltungsbehördlichen Finanzstrafrecht, das die bedingte Nachsicht auch der Geldstrafe nicht kennt, gemildert werden. An die Einführung der bedingten Nachsicht auch der Geldstrafe in das verwaltungsbehördliche Finanzstrafrecht scheint man gar nicht gedacht zu haben.

* Nach dem Entwurf eines Budgetbegleitgesetzes Justiz 2011-13 soll ab 1.1.2011 auch im StGB eine dem § 26 Abs 1 „vergleichbare Regelung“ eingeführt, also die bedingte Nachsicht von mehr als der Hälfte der Geldstrafe abgeschafft werden.

I. Allgemeiner Teil – Die bedingte Nachsicht der Geldstrafe und die Mindestgeldstrafe im gerichtlichen Finanzstrafrecht



2. Die Mindestgeldstrafandrohung der Finanzvergehen, bei denen sich die Strafandrohung nach einem strafbestimmenden Wertbetrag richtet, in Höhe von 10 % der angedrohten Höchstgeldstrafe – zB 10 % des Dreifachen des strafbestimmenden Wertbetrags bei gewerbsmäßiger Begehung der Abgabenhinterziehung (§ 33 Abs 1 iVm § 38 Abs 1) – darf nur noch im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafrecht „aus besonderen Gründen“ unterschritten werden (ao Strafmilderung nach § 23 Abs 4).

3. Bei der bedingten Strafnachsicht von höchstens der Hälfte der Geldstrafe im gerichtlichen Finanzstrafrecht muss der nicht bedingt nachgesehene Teil mindestens 10 % des strafbestimmenden Wertbetrags betragen (§ 26 Abs 1 2. Satz).

* Der Ausschluss der ao Strafmilderung aus „besonderen Gründen“ sowohl in § 23 Abs 4 als auch in § 26 Abs 1 2. Satz im gerichtlichen Finanzstrafrecht verstoßen gegen das Schuldprinzip (§ 6) und sind im Lichte der Judikatur des VfGH zur Wertersatzstrafe wahrscheinlich verfassungswidrig.

I. Allgemeiner Teil – Die Erhöhung der Verbandsgeldbuße bei Freiheitsnebenstrafen



F. Die Erhöhung der Verbandsgeldbußdrohung auf das Eineinhalbfache des strafbestimmenden Wertbetrags, wenn nach § 15 Abs 2 neben einer Geldstrafe über den Entscheidungsträger oder sonstigen Mitarbeiter aus general- oder spezialpräventiven Gründen auch eine Freiheitsstrafe verhängt wird (§ 28a)

* Dadurch soll ein Ausgleich für die nur bei natürlichen Personen mögliche Freiheitsstrafe aus general- oder spezialpräventiven Gründen geschaffen werden.

* Das ist eine formale Scheinbegründung, ein sachlicher Grund ist nicht erkennbar.

I. Allgemeiner Teil – Die Selbstanzeige



G. Die Selbstanzeige (§ 29)

1. Die Darlegung der Verfehlung (§ 29 Abs 1)

a. Zuständige Behörde (§ 29 Abs 1):

Wenn die „Handhabung“ der verletzten Abgabenvorschrift den Zollämtern obliegt, muss die Darlegung der Verfehlung (Selbstanzeige) „gegenüber“ **irgendeinem Zollamt** erfolgen (Zölle und sonstige Eingangsabgaben wie die EUSt; Verbrauchssteuern bei der Einfuhr; Ausfuhrerstattungen; Tabakmonopol – siehe ua § 27 AVOG 2010). Sonst ist die Verfehlung bei **irgendeinem Finanzamt** darzulegen: Das Zoll- bzw das Finanzamt brauch weder sachlich noch örtlich „für die Handhabung der verletzten Vorschrift zuständig zu sein.

* Wer auf „Nummer sicher“ gehen will, kann die Verfehlung ja gleichzeitig (per Fax, Brief usw) bei einem Finanz- und bei einem Zollamt darlegen (Copyright Mag. Siegfried Metzler, Vbg).

I. Allgemeiner Teil – Selbstanzeige



b. Rechtzeitigkeit der Darlegung der Verfehlung (§ 29 Abs 3 lit b)

Das Gesetz stellt klar, dass sich die (teilweise) Entdeckung der Tat nur auf die objektive Tatseite beziehen muss (und nicht auch darauf, ob Vorsatz oder Fahrlässigkeit vorliegt) und dass die Kenntnis der Behörde usw vom Beschuldigten irrelevant ist.

2. Die Schadensgutmachung (§ 29 Abs 2) erfordert die

a. tatsächliche Beseitigung der Abgabenverkürzung, des Einnahmenausfalls durch Zahlung oder Aufrechnung mit einem Abgabenguthaben,

I. Allgemeiner Teil – Selbstanzeige



b. und zwar binnen Monatsfrist

~ bei den **Veranlagungsabgaben ab Bekanntgabe** des sich aus der Offenlegung der Verkürzung ergebenden Betrags, also ab Zustellung des Veranlagungsbescheids

~ bei den **Selbstbemessungsabgaben ab Darlegung der Verfehlung**

– Problem: Korrekte Jahresumsatzsteuererklärung ist konkludente Selbstanzeige hinsichtlich der UVZ-Verkürzungen. Sicherheitshalber sollte innerhalb eines Monats ab Einreichung der Jahresumsatzsteuererklärung (= Darlegung der Verfehlung) die verkürzte UVZ entrichtet und nicht auf den Umsatzsteuerbescheid gewartet werden.

I. Allgemeiner Teil – Selbstanzeige



c. und weiters **mit schuldbefreiender Wirkung** – ein Ausgleich, die Löschung oder Nachsicht der Abgabenschuld und die Entlassung aus der Gesamtschuld schaden der (vollständigen) Strafaufhebung!

Das Wiederaufleben der Schuld nach Entrichtung zB wegen erfolgreicher Anfechtung nach § 27 IO, die den Fiskus zur (Rück)Zahlung eines Teils der Abgaben an Konkursmasse zwingt, führt zum Wiederaufleben der Strafbarkeit, es sei denn, die Tat ist inzwischen laut § 31 verjährt.

d. Zahlungserleichterungen (Raten, Stundung) dürfen, wie bisher, maximal 2 Jahre lang gewährt werden und müssen, das ist neu, durch einen **förmlichen Bescheid nach § 212 BAO** erfolgen; formlose mündliche Vereinbarungen mit der Abgabenbehörde sind unbeachtlich und schließen die Strafaufhebung aus.

I. Allgemeiner Teil – Selbstanzeige



e. Wie bisher ist nur die Befriedigung der noch nicht verjährten Abgabenansprüche für die Strafaufhebung erforderlich.

Ab 1.1.2011 gilt wieder die 10jährige Bemessungsverjährungsfrist für vorsätzlich hinterzogene Abgaben (§ 207 Abs 1 BAO), allerdings nur für die Abgabenansprüche, die nach dem 31.12.2002 entstanden sind.

Da die Zehnjahresfrist der absoluten Verjährung nicht verlängert wird (§ 209 Abs 4 BAO), sind die „Verlängerungen“ der Frist für die Bemessungsverjährung (§ 209 Abs 1 BAO) bei vorsätzlich hinterzogenen Abgaben irrelevant.

I. Allgemeiner Teil – Selbstanzeige



3. Persönliche Wirkung der Selbstanzeige (§ 29 Abs 5)

Das FinStrG stellt klar, dass eine Selbstanzeige ex lege (auch) dann für den Anzeiger wirkt, wenn sein Name ausdrücklich erwähnt wird: Der Geschäftsführer legt als Organ der GmbH für die GmbH die Verfehlung dar, um die GmbH von der Verbandsgeldbuße zu befreien. Die Verfehlung wirkt auch für den Geschäftsführer.

Wenn aber ein Parteienvertreter wie ein Rechtsanwalt oder ein Steuerberater die Verfehlung für die GmbH darlegt, dann ist fraglich, ob diese Selbstanzeige auch für den Geschäftsführer wirkt – zur Sicherheit sollten daher sowohl GmbH und Geschäftsführer ausdrücklich genannt werden.

Bei konkludenten Selbstanzeigen (zB Jahresumsatzsteuererklärung als Selbstanzeige für die Vorauszahlungshinterziehungen) müssen Geschäftsführer und GmbH ausdrücklich genannt werden in einem Beiblatt, um sicher zu gehen, dass Straf- bzw Bußgeldfreiheit für beide eintritt. Für andere an der Tat beteiligte Mit-, Bestimmungs- oder Beitragstäter, die nicht „Anzeiger“ sind, ist dies auch erforderlich.

I. Allgemeiner Teil – Selbstanzeige



4. „Weitere Selbstanzeige“ hinsichtlich denselben Abgabenspruchs; Abgabenerhöhung (§ 29 Abs 6)

a. Hinsichtlich desselben Abgabenspruchs, das heißt hinsichtlich derselben Periode und derselben Abgabensart, sind eine oder mehrere „**weitere Selbstanzeigen**“ zulässig.

Für die weitere Selbstanzeige sind neben der tatsächlichen Entrichtung der in der vorangegangenen Selbstanzeige nicht erwähnten verkürzten Abgaben und der mit Bescheid festgesetzten Abgabenerhöhung in Höhe von 25 % der durch die weitere Selbstanzeige jetzt offen gelegten Abgabenverkürzung erforderlich.

Keine Abgabenerhöhung im Falle einer weiteren Selbstanzeige ist festzusetzen und zu entrichten, wenn die vorangegangene Selbstanzeige die Verkürzung von Vorauszahlungen betroffen hat (ESt, USt, KöSt): Die Selbstanzeige zB hinsichtlich verkürzter UVZ erlaubt die weitere Selbstanzeigen hinsichtlich der verkürzten Jahresumsatzsteuer ohne Entrichtung einer Abgabenerhöhung.

I. Allgemeiner Teil – Selbstanzeige



b. Wird der weiteren Selbstanzeige die strafaufhebende Wirkung versagt, zB weil keine vollständige Schadensgutmachung erfolgt, entfällt die Pflicht zur Zahlung des Zuschlags; bereits entrichtete Beträge sind gutzuschreiben.

* Wenn die weitere Selbstanzeige nur eine Teilselbstanzeige mit teilweiser Strafaufhebung ist, müssen die 25%-Abgabenerhöhung wohl nur anteilig gezahlt und über diesen Anteil hinaus entrichtete Beträge gutgeschrieben werden.

I. Allgemeiner Teil – Strafaufhebung in besonderen Fällen (Verkürzungszuschlag)



I. Strafaufhebung in besonderen Fällen (§ 30a)

1. Die Strafaufhebung tritt für alle an der Tat beteiligten Täter ein (Abs 1; sachlicher Strafaufhebungsgrund) -,

a. wenn im Zuge einer Überprüfungsmaßnahme, das kann eine Außenprüfung sein wie eine Nachschau, aber auch eine Innenprüfung wie eine interne Bescheidnachkontrolle, der Verdacht einer strafbaren Abgabenverkürzung entsteht, sofern

b. die Nachforderung für einen Veranlagungszeitraum insgesamt 10.000 €, in Summe aber nicht 33.000 € übersteigt, auch nicht bei mehreren gleichzeitigen oder unmittelbar aufeinanderfolgenden Überprüfungsmaßnahmen (§ 30a Abs 2), und

I. Allgemeiner Teil – Strafaufhebung in besonderen Fällen (Verkürzungszuschlag)



c. die Abgabenbehörde eine Abgabenerhöhung in Höhe von 10 % der verkürzten Abgaben festsetzt („**Verkürzungszuschlag**“ also maximal 3.300 €; die nachträgliche Herabsetzung der Abgabenschuld führt zur aliquoten rückwirkenden Herabsetzung des Verkürzungszuschlags; Abs 5) – und

d. sich der Abgabe-/Abfuhrpflichtige mit dem Verkürzungszuschlag spätestens 14 Tage nach Festsetzung einverstanden erklärt oder ihn beantragt und

e. auf Rechtsmittel (nur!) gegen den Verkürzungszuschlag wirksam verzichtet und

f. innerhalb eines Monats nach Festsetzung **die dem Verkürzungszuschlag zugrunde liegenden Abgaben und den Verkürzungszuschlag** mit schuldbeitfreiender Wirkung zur Gänze entrichtet – ein Zahlungsaufschub ist unzulässig und verwirkt die Strafaufhebung.

Tritt Straffreiheit nach Abs 1 nicht ein, besteht keine Pflicht mehr zur Zahlung des Verkürzungszuschlags, bereits entrichtete Beträge sind gutzuschreiben (Abs 3).

I. Allgemeiner Teil – Strafaufhebung in besonderen Fällen (Verkürzungszuschlag)



2. Die Strafaufhebung durch Verkürzungszuschlag ist ausgeschlossen:

a. Bei der Verkürzung von Zöllen und sonst von den Zollämtern zu erhebenden Abgaben.

* Das ist unsachlich, weil die Strafaufhebung durch Abgabenerhöhung nach § 108 Abs 2 ZollR-DG, auf die die Regierungsvorlage der FinStrGNovelle 2010 als Ersatz für § 30a verweist, nur für Reisende gilt, in voller Höhe des Verkürzungsbetrags (100 %) entrichtet werden muss und nur beim Verdacht einer Verkürzung bis höchstens 400 € zulässig ist anwendbar.

b. Wenn hinsichtlich der verkürzten Abgaben bereits ein Finanzstrafverfahren anhängig oder eine Selbstanzeige erstattet worden ist oder wenn nach Ansicht der Abgabenbehörde wegen Rückfallsgefahr oder wegen besonders gefährlicher Praktiken (zB Abgabebetrag nach § 39) ein spezialpräventives Strafbedürfnis besteht, das der prüfende Finanzbeamte zu beurteilen hat.

I. Allgemeiner Teil – Strafaufhebung in besonderen Fällen (Verkürzungszuschlag)



3. Der Verkürzungszuschlag stellt keine Verfolgungshandlung dar, weshalb mMn eine Selbstanzeige nicht ausgeschlossen ist, so die Tat nicht (teilweise) durch die Abgabenbehörde entdeckt worden ist.

4. Die Festsetzung und Entrichtung des Verkürzungszuschlags wegen des Verdachts bezüglich einzelner Sachverhalte hindert nicht die finanzstrafrechtliche Verfolgung wegen anderer Sachverhalte auch hinsichtlich derselben Abgabenart und desselben Erhebungszeitraums (Abs 7).

J. Besonderer Teil – Strafe bei gewerbsmäßiger Begehung



Die Freiheitsnebenstrafe bei gewerbsmäßiger Begehung des Schmuggels, der Abgabenhinterziehung, der Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben bis zu sieben Jahren, wenn der strafbestimmende Wertbetrag über 3 Millionen € beträgt, wird abgeschafft.

* Meist wird es sich in diesen Fällen aber ohnedies um einen Abgabebetrag handeln, der im Falle eines strafbestimmenden Wertbetrags über 500.000 eine primäre Freiheitsstrafe von einem bis zu zehn Jahren androht (§ 39 Abs 1, 2, 3 lit c).

Wie bisher droht bei Gewerbsmäßigkeit eine Geldstrafe bis zum Dreifachen des strafbestimmenden Wertbetrags. Bei einem strafbestimmenden Wertbetrag bis 500.000 € zusätzlich eine Freiheitsnebenstrafe bis zu drei Jahren, bei einem strafbestimmenden Wertbetrag von mehr als 500.000 € eine Freiheitsnebenstrafe bis zu 5 Jahren (§ 38).

K. Besonderer Teil – Strafe bei Begehung einer Bande oder unter Gewaltanwendung



Das Finanzverbrechen des § 38a bedroht

1. den Schmuggel, die Abgabenhinterziehung und die Hinterziehung von Eingangs- und Ausgangsabgaben als Mitglied einer Bande und unter Mitwirkung eines Bandenmitglieds – Bande ist die Verbindung von wenigstens drei Personen mit dem Ziel, fortgesetzt eines der genannten Finanzvergehen zu begehen – (§ 38 Abs 1 lit a); sowie
2. den Schmuggel, bei dem der Schmuggler oder mit seinem Wissen ein anderer Beteiligter eine Waffe oder ein waffenähnliches Mittel mitführt in der Absicht, den Widerstand einer Person zu überwinden oder zu verhindern (Schmuggel mit Waffen):
3. **Bei Gerichtszuständigkeit** mit Freiheitsstrafe bis zu 5 Jahren und mit Geldnebenstrafe bis zu 1,5 Millionen €, wenn keine Freiheitsstrafe von mehr als 4 Jahren verhängt wird. Und mit Verbandsgeldbuße bis zum Dreifachen des strafbestimmenden Wertbetrags.

* Der Sinn und die Kriterien der Geldnebenstrafe beim Nichtüberschreiten von 4/5 der Freiheitsstrafandrohung sind völlig unklar.

K. Besonderer Teil – Strafe bei Begehung einer Bande oder unter Gewaltanwendung



4. Bei **Behördenzuständigkeit** mit Geldstrafe bis zum Dreifachen des strafbestimmten Wertbetrags und mit Freiheitsnebenstrafe bis zu 3 Monaten.



L. Besonderer Teil – Der Abgabebetrag



Das **Finanzverbrechen des Abgabebetrag** nach § 39 Abs 1 begeht,

wer eine(n) gerichtlich strafbare(n) Abgabehinterziehung, Schmuggel, Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben und Abgabehelerei verwirklicht:

1. Unter Verwendung falscher/verfälschter Urkunden, Daten oder Beweismittel:

Urkunde ist eine Schriftstück, das errichtet worden ist, um ein Recht oder ein Rechtsverhältnis zu begründen, abzuändern oder aufzuheben oder um eine Tatsache von rechtlicher Bedeutung zu beweisen (§ 74 Abs 1 Z 7 StGB) – zB eine Rechnung. **Daten** sind personen- oder nicht personenbezogene Informationen oder Programme – zB ein Email mit elektronischer Signatur. **Beweismittel** ist jeder Gegenstand, der etwas zu beweisen scheint.

L. Besonderer Teil – Abgabebetrag



Falsch ist eine Urkunde usw, wenn sie nicht von dem Aussteller stammt, von dem sie zu stammen scheint. **Verfälscht** ist die Urkunde, wenn ihr Inhalt nachträglich verändert worden ist. Kopien und Faxe von Urkunden sind immer Beweismittel, zu ihnen gehört auch die vom richtigen Aussteller unterfertigte Urkunde mit einem unrichtigen Inhalt wie eine „Gefälligkeitsscheinrechnung“ („Lugurkunde“): Sie gilt als falsches Beweismittel.

Eine Abgabenhinterziehung **unter Verwendung** einer falschen Urkunde begeht, wer sie der Abgabenerklärung zugrunde legt (und für den Fall einer Prüfung zum Beweis der Richtigkeit seiner Abgabenerklärung bereit hält). Nicht nötig für die Begehung des Abgabebetrages ist es, dass die falsche Urkunde zusammen mit der Abgabenerklärung dem Finanzamt vorgelegt wird.

L. Besonderer Teil – Abgabebetrag



Unrichtige Abgabenerklärungen (UVA, ESt-Erklärung usw), Anmeldungen (Lohnsteueranmeldung), Anzeigen (Berichtigungsanzeige), Aufzeichnungen und Gewinnermittlungen (Bücher, Aufschreibungen, E/A Rechnung, Bilanzen, elektronische Aufzeichnungen iSd § 124 BAO usw) gehören nicht dazu!

Wohl aber gefälschte, falsche Belege, Grunddaten oder gefälschte Verträge, die diesen Aufzeichnungen zugrunde und beigelegt werden.

2. Unter Verwendung von **Scheingeschäften und anderen Scheinhandlungen** (§ 23 BAO)

a. Verträge, die von den Vertragspartnern nicht (in der Weise) gewollt sind, wie sie laut Erklärungen der Vertragspartner in Erscheinung treten, sind **Scheingeschäfte** – zB ein als Schenkung getarnter Kauf, vorgetäuscht niedrigerer als tatsächlicher Kaufpreis des Grundstücks oder Rechtsbeziehungen, die gar nicht bestehen).

Absolute Scheingeschäfte – das Rechtsgeschäft sollte gar nicht abgeschlossen werden – fallen ebenso darunter wie relative – nur Teile des an sich gewollten Geschäfts sind nicht gewollt und werden vorgetäuscht.

L. Besonderer Teil – Abgabenbetrug



b. Scheinhandlungen sind sonstige, nicht ernstlich gewollte und in Täuschungsabsicht erfolgte Handlungen ohne rechtsgeschäftlichen Charakter.

Nicht darunter fallen wirkliche und nicht bloß vorgetäuschte Treuhandgeschäfte (Strohmann als Scheingeschäftsführer) und ernstlich gewollte und von einem Rechtsfolgewillen getragene Umgehungsgeschäfte.

Und nicht darunter fällt der Missbrauch im Sinne des § 22 BAO, weil zwar eine ungewöhnliche und unangemessene Gestaltung gewählt, die nur im Hinblick auf die Steuerersparnis verständlich ist (und daher steuerlich nicht anerkannt wird), aber von den Parteien tatsächlich gewollt und daher kein Scheingeschäft.

L. Besonderer Teil – Abgabebetrag



3. Abgabebetrag begeht auch, wer eine gerichtlich strafbare Abgabenhinterziehung verwirklicht, indem er einen Vorsteuerbetrag geltend macht, dem keine Lieferung oder sonstige Leistung zugrunde liegt, um dadurch eine ungerechtfertigte Abgabengutschrift zu erlangen (§ 39 Abs 2).

Liegt tatsächlich eine Lieferung/Leistung vor („Umschreiberechnung“), wird dieser Tatbestand nicht verwirklicht.

Die Tathandlung ist nur das Geltendmachen einer Gutschrift, also eines „Plus“, nicht aber die Verringerung einer Zahllast! Die Erlangung dieser Abgabengutschrift muss Ziel des Täters sein, er muss diesbezüglich mit Absicht handeln.

Wer gar nicht Unternehmer ist, begeht wie bisher einen Betrug nach den §§ 146 ff StGB.

L. Besonderer Teil – Abgabebetrag



4. Die Sanktionen bei

- a. einem stbWB > 500.000 €: Freiheitsstrafe von 1 bis 10 Jahren; Geldnebenstrafe bis 2,5 Millionen €, wenn keine FS von > 8 Jahren verhängt wird (* der Sinn und die Kriterien für die GS sind unklar); Verbandsgeldbuße bis zum Vierfachen des stbWB;
- b. einem stbWB > 250.000 € bis 500.000 €: Freiheitsstrafe von 6 Monaten bis 5 Jahren; Geldnebenstrafe bis 1,5 Millionen €, wenn keine FS von > 4 Jahre verhängt wird (* der Sinn und die Kriterien für die GS sind unklar); Verbandsgeldbuße bis 5 Millionen €;
- c. einem stbWB > 100.000 bzw 50.000 € bis 250.000 €: Freiheitsstrafe bis 3 Jahren; Geldnebenstrafe bis 1 Million €; Verbandsgeldbuße bis 2,5 Millionen €.

M. Besonderer Teil – § 49a Abs 3



Vorsätzliches Unterlassen der Mitteilung nach § 109b EStG 1988 bei Auslandszahlungen verwirklicht diese Finanzordnungswidrigkeit, die mit Geldstrafe bis 10 Prozent des mitzuteilenden Betrags, höchstens jedoch 20.000 € bestraft wird (§ 49a Abs 3).

* § 49a Abs 1 (Unterlassen der Schenkungsmeldung nach 121a BAO) kennt kein 20.000-€-Limit.

Ausdrückliche Subsidiaritätsklausel: Wer durch die Unterlassung zu einer Finanzstraftat beiträgt (zB Abgabenhinterziehung), die mit strengerer Strafe bedroht ist, macht sich nicht nach § 49 Abs 3 strafbar.

N. **Verfahrensrecht – Gerichtszuständigkeit/Spruchsenat**



a. Gerichtszuständigkeit

Gerichte sind zur Ahndung vorsätzlich begangener Finanzstraftaten zuständig, wenn der strafbestimmende Wertbetrag oder die Summe der strafbestimmenden Wertbeträge der Finanzvergehen, die in die sachliche und örtlich Zuständigkeit einer einzigen Finanzstrafbehörde fielen, 100.000 € bzw bei Zollvergehen 50.000 € übersteigen (§ 53 Abs 1, Abs 2).

b. Obligatorische Spruchsenatszuständigkeit

Die Spruchsenatszuständigkeit erfordert jetzt einen stbWB von mehr als 33.000 € bzw mehr als 15.000 € bei Zollvergehen (§ 58 Abs 2).

O. **Verfahrensrecht – keine Beschwerde gegen Einleitungsverfügung / Beschwerde gegen Bankauskunft**



Bescheidqualität hat die Einleitungsverfügung derzeit wegen der uU möglichen Durchbrechung des Bankgeheimnisses durch ein Auskunftersuchen nach § 38 Abs 2 Z 1 BWG, was freilich eine seltene Ausnahme ist (rund 50 % aller RM an den UFS sind derzeit Beschwerden gegen Einleitungsverfügungen).

Beschwerde gegen die Einleitungsbescheid (§ 83) wird aus Gründen der Verfahrensbeschleunigung abgeschafft (§ 83 Abs 2). Rechtsschutz aber durch zwei neue Institute:

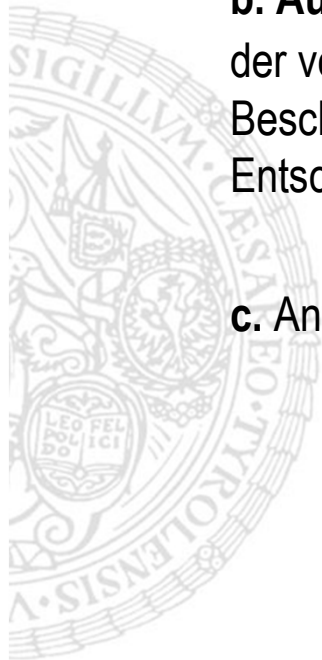
a. Antrag auf Einstellung des Untersuchungsverfahrens frühestens 6 Monate nach Einleitung des Strafverfahrens, weil Schuld nicht nachgewiesen werden kann, weil Tat nicht tatbestandsmäßig, wegen Unschuld oder Vorliegens von Rechtfertigungs-, Entschuldigungs-, Strafausschließungs- oder Rechtfertigungsgründen usw. Die Ablehnung dieses Antrags muss mit Bescheid erfolgen, der mit Beschwerde bekämpft werden kann (§ 124 Abs 1).

O. **Verfahrensrecht – keine Beschwerde gegen Einleitungsverfügung / Beschwerde gegen Bankauskunft**



b. Auskunftersuchen an Kredit- oder Finanzinstitute haben mit Bescheid zu erfolgen, der von Kredit-/Finanzinstitut mit Beschwerde angefochten werden kann. Im Falle der Beschwerde sind die Aufzeichnungen zu versiegeln und dem UFS als II. Instanz zur Entscheidung über Beschwerde und Entsiegelung vorzulegen (§ 99 Abs 6).

c. Antrag auf Vornahme einer Verfahrenshandlung (§ 57 Abs 6 alt).



P. **Verfahrensrecht – Identitätsfeststellung**



Die Finanzstraßenbehörden sind ermächtigt, zur Identitätsfeststellung einer Person (Verdächtiger, Zeuge, Auskunftsperson) die Personalien (Name, Geburtsdatum und –ort, Beruf, Wohnanschrift) zu ermitteln und die Person zu fotografieren.

Es besteht Mitwirkungspflicht und der Betroffene hat ein Auskunftsrecht über den Anlass der Identitätsfeststellung (§ 99 Abs 5).



R. **Verfahrensrecht – Zuständigkeitsprüfung – vereinfachtes Verfahren**



a. Der Vorsitzende alleine, nicht mehr der Spruchsenat, prüft die Zuständigkeit der Finanzstrafbehörde. Er kann dazu auch ergänzende Ermittlungen veranlassen.

Die Unzuständigkeit des Spruchsenats spricht der Vorsitzende mit Bescheid aus, der allen Parteien zuzustellen und von allen Parteien mit Beschwerde bekämpfbar ist (§ 125 Abs 1).

b. Vereinfachtes Verfahren: Eine Strafverfügung ohne Einleitung des Untersuchungsverfahrens darf auch dann erlassen werden, wenn der Sachverhalt bereits im Vorverfahren hinreichend geklärt worden ist und der Beschuldigte dort schon Gelegenheit zur Stellungnahme hatte (§ 143 Abs 1) – die Beträge für die vereinfachte Strafverfügung im Zollstrafrecht werden auf 2.000 € bzw 1.000 € angehoben (§ 146 Abs 1 und Abs 3) .

S. **Verfahrensrecht – Anmeldung der Berufung – vereinfachte(s) Erkenntnisausfertigung und Protokoll**



Bei der mündlichen Verkündung eines Erkenntnisses muss im Spruchsenatsverfahren die **Berufung innerhalb einer Woche** bei der Behörde, die das Erkenntnis erlassen hat, schriftlich oder mündlich zu Protokoll angemeldet werden (§ 150 Abs 4).

Wenn alle Parteien, die bei der mündlichen Verkündung des Erkenntnisses anwesend oder vertreten waren, innerhalb der einwöchigen Anmeldefrist keine Berufung anmelden, dann kann eine **vereinfachte schriftliche Ausfertigung des Erkenntnisses** (enthält keine Begründung) und eine **vereinfachte Protokollausfertigung** (keine Darstellung der Rechtfertigung, des Geständnisses, der Zeugenaussagen und sonstigen Beweisaufnahmen) – bisher war dafür der ausdrückliche Rechtsmittelverzicht aller Parteien erforderlich (§§ 135, 141).

Die Ausfertigung einer Niederschrift muss nicht mehr zu Verhandlungsbeginn beantragt werden (§ 135).

T. **Verfahrensrecht – Einstellung durch Staatsanwaltschaft**



Die Staatsanwaltschaft stellt das Ermittlungsverfahren wegen Unzuständigkeit der Gerichte selbst ein. Sie muss dazu nicht mehr die Entscheidung des Gerichts einholen (§ 202 Abs 1).

* Die FinStrGNov 2010 vergisst allerdings, auch den Rücktritt von der Anklage außerhalb und während der Hauptverhandlung wegen Unzuständigkeit der Gerichte (§ 212 Abs 1, Abs 2) in die alleinige Entscheidungskompetenz der Staatsanwaltschaft zu legen, dort muss die Staatsanwaltschaft weiterhin die Entscheidung des Gerichts einholen bzw diese Entscheidung in der Hauptverhandlung dem Gericht überlassen.

* Das Anklagemonopol also außerhalb des Ermittlungsverfahrens weiterhin eingeschränkt.

T. **Verfahrensrecht – Übertragung der Zuständigkeit der Finanzstrafbehörde – objektiver Verfallsausspruch**



- a. Die gemeinsame (Abgaben)Oberbehörde kann aus Zweckmäßigkeitsgründen die Rechte und Pflichten der örtlich zuständigen Finanzstrafbehörde im Ermittlungsverfahren auf eine andere Finanzstrafbehörde übertragen. Darüber ist der Staatsanwaltschaft Bericht zu erstatten (§ 196).
- b. Über den objektiven Verfall entscheidet nicht mehr der Schöffensenat, sondern der Einzelrichter.

U. **Verfahrensrecht – VStG für Kommunalsteuergesetz**



Für die Ahndung der Straftaten nach dem Kommunalsteuergesetz 1993 gelten wie für das landesgesetzliche Abgabenstrafrecht die Bestimmungen des VStG und die Selbstanzeigebestimmung nach § 29 FinStrG (§ 254 Abs 1).



Univ.-Prof. Dr. Andreas Scheil
Universitätsprofessur für Finanz- und Wirtschaftsstrafrecht
Institut für Strafrecht, Strafprozessrecht und Kriminologie
Universität Innsbruck
Christoph-Probst-Platz
A-6020 Innsbruck
Tel: ++43 (0) 512 507 8258
Fax: ++43 (0) 512 507 2948
Email: andreas.scheil@uibk.ac.at
<http://www2.uibk.ac.at/strafrecht/scheil/>