



**Generalprokuratur
beim Obersten Gerichtshof**

GZ: Jv 420/10t-26

An das
Bundesministerium für Justiz
in Wien

Schmerlingplatz 10-11
A-1016 Wien

Briefanschrift
A-1016 Wien, Schmerlingplatz 10-11

Telefon
01/52152-3679

Telefax
01/52152-3313

E-Mail
generalprokuratur@justiz.gv.at

Sachbearbeiter GAI n Dr. Aicher

Klappe (DW)

zur GZ BMJ-L697.000/0001-II 2/2010

Betrifft: Finanzstrafgesetznovelle 2010
Begutachtungsverfahren

Die Generalprokuratur beehrt sich, zum oben
genannten Gesetzesentwurf folgende

S t e l l u n g n a h m e

zu erstatten:

I./ Vorweg darf aus Anlass der geplanten Änderung des
FinStrG angemerkt werden, dass nach Ansicht der
Generalprokuratur Bedarf an Anpassung weiterer, vom
Entwurf nicht erfasster Bestimmungen besteht:

1./ § 7 FinStrG

Durch das 2. Gewaltschutzgesetz (BGBl. I Nr 40/2009) wurde u.a. in § 11 StGB der Begriff „Schwachsinn“ durch die synonyme Umschreibung „geistige Behinderung“ ersetzt, sodass § 7 FinStrG gleichfalls angeglichen werden sollte.

2./ „Nachträgliche Milderung der Strafe“ in Finanzstrafverfahren bei gerichtlicher Zuständigkeit (siehe auch § 187 FinStrG bei Strafen durch Finanzstrafbehörden)

§ 3 FinStrG wird in Bezug auf das gerichtliche Finanzstrafverfahren dahin verstanden, dass der allgemeine Teil des StGB – von Sonderregelungen (zum Beispiel § 23 Abs 2 FinStrG [sinngemäße Geltung der §§ 32 bis 35 StGB]; § 26 Abs 1 [sinngemäße Geltung der §§ 43, 43a, 44 Abs 1, 46, 48-53, 55, 56 StGB]) abgesehen – in Finanzstrafsachen nicht anzuwenden ist. Der Gesetzgeber habe mit der (auch) die nunmehr geltende Fassung des § 3 FinStrG einfügenden **Finanzstrafgesetznovelle 1975** BGBl 335 (ua) das Ziel verfolgt, die allgemeinen Bestimmungen des StGB zum Zweck der Rechtsvereinheitlichung in das FinStrG zu übernehmen, soweit dies mit den besonderen Bedürfnissen des Finanzstrafrechts vereinbar ist. Hieraus folge – argumentum e contrario – dass alle nicht übernommenen Normen in diesem Bereich als nicht anwendbar oder überflüssig erachtet worden sind (RIS-Justiz RS0123453). Die erst mit dem Strafrechtsänderungsgesetz 1996, BGBl 1996/762 in den Rechtsbestand eingeführte Bestimmung des

§ 31a StGB („Nachträgliche Milderung der Strafe, Abschöpfung der Bereicherung und des Verfalls“, nicht anwendbar in Finanzstrafverfahren bei gerichtlicher Zuständigkeit, siehe 13 Os 87/08f) wurde vom Finanzstrafgesetzgeber nicht zum Anlass genommen, eine entsprechende Bestimmung in den allgemeinen Teil des FinStrG aufzunehmen. Gleichwohl spricht einiges dafür, diese Bestimmung – trotz der Diktion des § 3 FinStrG – bei gerichtlichen Finanzstrafverfahren dennoch anzuwenden, weil das FinStrG – in der Fassung der Finanzstrafgesetznovelle 1975 BGBl 335 – einerseits für gerichtliche Finanzvergehen gemäß § 195 Abs 1 die Geltung der Strafprozessordnung normierte, „soweit im Folgenden nicht etwas Besonderes vorgeschrieben ist“, und demnach – in Ermangelung einer besonderen Vorschrift – § 410 StPO (vorerst in der damals geltenden Fassung BGBl 1975/631) Anwendung zu finden hatte. Diese Bestimmung sah eine nachträgliche Strafmilderung insoweit vor, als der Gerichtshof I. Instanz einen Antrag an den Gerichtshof II. Instanz zu stellen hatte. Durch das Strafrechtsänderungsgesetz 1996 wurde nicht nur § 31a StGB in den Normenbestand aufgenommen, sondern auch § 410 StPO geändert, wobei sich der Finanzstrafgesetzgeber auch nicht zu einer Ausnahmebestimmung in Hinblick auf § 410 StPO neu veranlasst sah. Die Geltung des § 410 StPO für Finanzstrafsachen subintelligiert jedoch die Anwendbarkeit des § 31a StGB, sodass diese Bestimmung des Allgemeinen Teils des StGB jedenfalls über die

anzuwendende strafprozessuale Norm des § 410 StPO in das FinStrG einfließen kann. Für Erkenntnisse der Finanzstrafbehörden ist überdies eine nachträgliche Milderungsmöglichkeit durch § 187 FinStrG vorgesehen, sodass die Unanwendbarkeit des § 31a StGB im Übrigen zu einer nicht zu rechtfertigenden Ungleichbehandlung gerichtlicher und finanzstrafbehördlicher Entscheidungen führen würde.

In Entsprechung der Judikatur bzw. zur Klarstellung wäre die Aufnahme einer dem § 31a StGB entsprechenden Bestimmung einer nachträglichen Strafmilderung (allenfalls durch bloße Ausweitung des § 187 FinStrG auf gerichtliche Entscheidungen bei ohnedies bestehender Geltung des § 410 StPO) wünschenswert.

3./ Bestimmungen über außerordentliche Strafmilderung bei Überwiegen der Milderungsgründe sowie bedingte Strafnachsicht (§ 26 FinStrG):

Die Änderung des Strafsystems (primäre Freiheitsstrafe und Geldstrafe anstelle bisher primäre Geldstrafe und Ersatzfreiheitsstrafe) würde eine weitere Adaptierung des allgemeinen Teils des FinStrG erfordern. Zufolge der Strafbestimmung des Abgabebetrugs (§ 39 FinStrG idF des Entwurfs; siehe dazu im Einzelnen unten unter Z 18) mit einem Strafsatz von (mindestens) einem Jahr bis höchstens 10 Jahre Freiheitsstrafe würde – mangels Anwendbarkeit des allgemeinen Teils des StGB (§ 3 FinStrG) – eine dem § 41 StGB vergleichbare Bestimmung

bzw einen Verweis auf dessen sinngemäße Anwendbarkeit bedingen, um in besonders gelagerten Fällen ein Unterschreiten der Mindeststrafe zu ermöglichen.

Die Bestimmung des § 26 Abs 2 FinStrG schließt in Finanzstrafsachen de facto bedingte Unrechtsfolgen aus. Da diese Weisung die Feststellung der mit Haftungsbescheid (§ 224 Abs 1 BAO) geltend zu machenden, im Zeitpunkt der Beschlussfassung aushaftenden Abgabenschuld des Angeklagten, deren Berichtigung ihm obliegt oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, erfordert (RIS-Justiz RS0116853), setzt dies das Vorliegen eines solchen Haftungsbescheids voraus, der aber regelmäßig gerade nicht vorliegt. Von den Finanzbehörden müsste auch der unterschiedlichen Ausgestaltung der Verjährungssysteme des FinStrG und der BAO Rechnung getragen werden: Wurde doch durch das Steuerreformgesetz 2005 (BGBl I 2004/57, ausgegeben am 4. 6. 2004) die bisher 10 Jahre betragende **Bemessungsverjährungsfrist** für hinterzogene Abgaben ab 2005 auf 7 Jahre verkürzt, wie auch die damit im Zusammenhang stehende Frist des § 304 lit a BAO für Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens (§§ 207 Abs 2, § 304 lit a, § 323 Abs 16 BAO), und bewirkt diese Änderung der Normen des Verfahrensrechtes, dass ab dem Inkrafttreten die neue Rechtslage auch in Bezug auf Abgabenansprüche, die vor Inkrafttreten dieser Verfahrensbestimmung entstanden sind, anzuwenden ist (vgl. auch 451 BlgNR XXII. GP, 33), so hat dies in Finanzstrafverfahren außer Betracht zu bleiben (vgl *Leitner*,

Finanstrafrecht³ RN 528 f). Nach § 31 Abs 3 FinStrG verlängert sich die Verjährungsfrist, wenn der Täter während der Verjährungsfrist ein vorsätzliches Finanzvergehen, auf das § 25 FinStrG oder § 191 StPO nicht anzuwenden ist, begeht, sodass in die Finanzstrafverfahren regelmäßig Steuern und Abgaben einbezogen werden können, deren Festsetzung nach der BAO ausgeschlossen ist. Sollte ein derartiger Haftungsbescheid nachträglich erlassen werden und wird die Abgabenschuld beglichen, so sollte eine nachträgliche Milderung der Strafe durch deren (teil)bedingte Nachsicht ermöglicht werden, woraus sich erneut das Erfordernis der Aufnahme einer derartigen Bestimmung in das FinStrG zeigt.

Eine Erleichterung der Anwendung eines bedingten Strafnachlasses erschiene demnach sachgerecht.

II./ Zum Entwurf wird im Hinblick auf die Änderung von Normen das gerichtliche Finanzstrafverfahren angemerkt:

Zu Z 3, 14b und 28a:

Die Möglichkeit, die Hinterziehung von EUST und harmonisierter Verbrauchssteuern anlässlich eines Einfuhrvorganges in die Europäische Union im Inland zu ahnden, schließt eine Strafbarkeitslücke (vgl RIS-Justiz RS0124512) und ist zu befürworten. Angesichts der unterschiedlichen Höhe der EUST und der Verbrauchsteuern in den einzelnen Mitgliedstaaten begegnet jedoch die

Bestimmung des § 35 Abs 5 FinStrG (Z 14 b./) Bedenken, weil bei bloß fiktiver inländischer Bemessung die konkrete Hinterziehung durch die Einfuhr in einen Mitgliedstaat außer Acht gelassen wird. Die insofern geplante „Beweislastumkehr“ ist dem Strafrecht fremd. Diese Bestimmung würde sich nicht nur auf Fälle der Entdeckung im Inland der im Zollgebiet der Europäischen Union begangenen Finanzvergehen (§ 5 Abs 2 zweiter Satz [erster Fall] FinStrG), sondern auch auf die Verfolgung von Auslandstaten österreichischer Staatsangehöriger auswirken (§ 5 Abs 2 zweiter Satz [zweiter Fall] FinStrG; vgl 15 Os 158/07k).

Zu Z 7

Die Bestimmung des § 21 Abs 2 dritter Satz des Entwurfs entspricht der Sache nach dem § 29 StGB (Kumulationsprinzip), wohingegen die ersten Sätze und der letzte Satz dem Absorptionsprinzip des § 28 StGB entsprechen. Die Kombination beider Prinzipien in einem Absatz erscheint nicht sinnvoll, sodass der dritte Satz zumindest als eigener Absatz aufgenommen werden sollte.

Zudem wäre es zufolge der Änderung des Strafsystems angebracht, in § 21 Abs 3 FinStrG („Strafe bei nachträglicher Verurteilung“) eine dem § 40 letzter Satz StGB (Strafbemessung bei nachträglicher Verurteilung „Wäre bei gemeinsamer Aburteilung keine höhere Strafe als die im früheren Urteil verhängte auszusprechen, so ist von

einer Zusatzstrafe abzusehen“) entsprechende Bestimmung einzufügen.

Zu Z 12

Die Änderungen in § 33 Abs 2 lit a (Z 12.a./) und lit b FinStrG (Z 12.b./) waren dringend geboten, vor allem im Hinblick auf § 33 Abs 2 lit b FinStrG. Zusage Änderung des § 76 EStG 1988 durch das Abgabenänderungsgesetz 2004 (BGBl I 2004/180) war beispielsweise bei Unterlassung der Angabe der (richtigen) Höhe des Arbeitslohns (weil das Erfordernis der Angabe des Arbeitslohns im Gegensatz zur bisherigen Diktion des § 76 EStG 1988 [auch idF BGBl 1996/201 und BGBl I 1998/126] nur in den Lohnkontenverordnungen normiert wird) die Erfassung solcher Tatbestände nur im Rahmen einer im Strafrecht nicht unproblematischen dynamischen Verweisung ermöglicht.

Im Hinblick auf die Strafbestimmung des § 33 Abs 5 des Entwurfs (Z 12 lit c./) ist in Anknüpfung an die Judikatur des OGH zum Tatbegriff im FinStrG (RIS-Justiz RS0118311) § 21 Abs 2 dritter Satz des Entwurfs („Kumulationsprinzip“) notwendige Bedingung, um eine Mehrzahl von Finanzvergehen wirkungsvoll sanktionieren zu können. Das Abstellen auf jeweils „eine Abgabenhinterziehung“ scheint demjenigen auf „ein Finanzvergehen“ zu entsprechen, sodass die Herausnahme des Wortes „eine“ (als Zahlwort) insofern klarstellend wäre.

Zu Z 17

§ 38 FinStrG wird in der Judikatur des OGH im Sinne einer Qualifikationsnorm ausgelegt, was sie sachlich auch darstellt. Die Überschrift („Strafe bei Vorliegen erschwerender Umstände“), der zwar kein normativer Charakter beizumessen ist, sollte dem gerecht werden, weil dies regelmäßig zu Missverständnissen geführt hat. Manche Erstgerichte haben zwar im Erkenntnis (§ 260 Abs 1 Z 1 StPO) und in den Entscheidungsgründen (§ 270 Abs 2 Z 5 StPO) die Qualifikation gewerbsmäßiger Begehung nach § 38 Abs 1 lit a FinStrG als erwiesen angenommen, eine Subsumtion im Erkenntnis (§ 260 Abs 1 Z 2 StPO) aber unterlassen und lediglich die Sanktion „... unter Bedachtnahme auf § 38 Abs 1 lit a FinStrG ...“ verhängt. Nach der Judikatur des OGH ersetzt dies die Subsumtion nicht, weshalb der Schuldspruch die bezeichnete Qualifikation nicht umfasst (vgl RIS-Justiz RS0114639; insbesondere 13 Os 87/08f, 13 Os 29/09b).

In § 38 Abs 1 lit b FinStrG wird der – im allgemeinen Strafrecht mittlerweile durch die Bezeichnung „kriminelle Vereinigung“ (§ 278 StGB; siehe auch §§ 130, 143 StGB) ersetzte – Begriff „Bande“ beibehalten, der jedoch im Sinne der Vereinheitlichung der Begriffe angepasst werden sollte (Vorschlag zu § 38 Abs 1 lit b: „wer den Schmuggel oder eine Abgabenhinterziehung als Mitglied einer kriminellen Vereinigung („§ 278 StGB“ oder „von mindestens drei Personen, die sich zur Tatbegehung verbunden haben“),

unter Mitwirkung (§ 11) eines anderen Mitglieds dieser Vereinigung begeht“).

Die Überschrift könnte demnach lauten „Gewerbsmäßiges Finanzvergehen, Finanzvergehen im Rahmen einer kriminellen Vereinigung und mit Waffen“

Zu Z 18

Die Bestimmung des § 39 des Entwurfs erscheint nicht hinreichend klar determiniert.

Ansatzpunkt sind ein oder mehrere (Plural) in die Gerichtszuständigkeit (§ 53 Abs 1 lit b FinStrG idF des Entwurfs: „... wenn die Summe der strafbestimmenden Wertbeträge aus mehreren zusammentreffenden vorsätzlich begangenen Finanzvergehen 100 000 Euro übersteigt und alle diese Vergehen in die örtliche und sachliche Zuständigkeit derselben Finanzstrafbehörde fielen“ bzw gemäß Abs 2 bei Schmuggel etc 50.000 Euro übersteigend) fallende(s) Finanzvergehen („... wer durch das Gericht zu ahndende Finanzvergehen ...“), das in einer der in lit a./ bis c./ bezeichneten Begehungsweise verübt wird. Diese sprachliche Fassung lässt offen, ob es reicht, dass eines von mehreren Finanzvergehen in qualifizierter Weise begangen wird oder jedes der zusammentreffenden (gleichartigen und in die örtliche sowie sachliche Zuständigkeit derselben Finanzstrafbehörde fallenden) Finanzvergehen durch eines der in lit a./ bis c./ genannten (rechtlich wohl gleichwertigen) Behebungsmittel qualifiziert sein muss. Geht man von einem umfassenden Qualifikationserfordernis

aus, könnte es nach dem bereits angesprochenen Tatbegriff des OGH hinreichen, dass z.B. in mehreren Jahressteuererklärungen jeweils eine (wenn auch geringfügige) „Scheinrechnung“ geltend gemacht wird, wohingegen etwa ausschließlich aus Scheinrechnungen resultierende Steuererklärungen, deren „strafbestimmenden Wertbeträge“ jedoch für sich gesehen, weil mit nicht qualifiziert begangenen Abgabenhinterziehungen nicht zusammenrechenbar, die gerichtliche Zuständigkeit (gerade) nicht erreichen, nicht sanktioniert werden können. Damit könnte sich – pointiert gesagt – der Abgabebetrag zwischen (umfangreichen) Umsatzsteuerkarussellen und summierter Steuerhinterziehung mit jeweils einer Scheinrechnung bewegen.

Zumal die Qualifikation von Finanzvergehen durch die angeführten Täuschungsmittel zu begrüßen ist, sollte doch der Breite der möglichen Begehensweisen durch gestaffelte Strafsätze (vergleichbar jenen der §§ 147, 148 StGB) Rechnung getragen und nicht lediglich eine – eine gewisse Schwere der Tat voraussetzende – Strafdrohung vorgesehen werden. Die Strafdrohung von einem bis zehn Jahren Freiheitsstrafe wäre bei – nach dem Entwurf jedoch überhaupt nicht vorgesehener – Qualifikation durch gewerbsmäßige Tendenz des Abgabetrugs angebracht. Unter Einbezug der – für die fakultativ zu verhängende Geldstrafe und allenfalls auch Wertersatzstrafe – nach Maßgabe des § 20 FinStrG festzusetzenden

Ersatzfreiheitsstrafen wäre eine „Gesamtfreiheitsstrafe“ von 14 Jahren möglich.

Zu Z 27 (und Z 50)

Die Anhebung der die gerichtliche Zuständigkeit determinierenden Wertgrenzen wird begrüßt, wobei man bei § 53 Abs 1 dem Entfall der lit a) (aufgehoben durch BGBl I 1999/28) Rechnung tragen und beide literae streichen sollte, sodass die Bezeichnung „Abs 1“ und nicht „Abs 1 lit b)“ zu lauten hätte. Weitere Änderungen bzw Klarstellungen werden jedoch vermisst:

In § 53 Abs 3 FinStrG sollte der Passus „wenn alle diese Vergehen in die örtliche und sachliche Zuständigkeit derselben Finanzstrafbehörde fielen“ entfallen oder sogar um eine dem § 29 StGB entsprechende Zusammenrechnungsbestimmung erweitert werden, um nicht durch Wechsel des Steuerbezugsortes oder dessen Mehrheit eine adäquate gerichtliche Zuständigkeit verhindern zu können. Denn die Konnexitätsbestimmung des § 37 StPO gilt im gerichtlichen Finanzstrafverfahren nur für mehrere je für sich gerichtliche Zuständigkeit begründende Tatkomplexe (vgl 13Os97/08a [13Os98/08y]), weil für die Frage einer gemeinsamen Führung von jeweils in die gerichtliche Zuständigkeit fallender Verfahren und damit zusammenhängender Zuständigkeit im dritten Unterabschnitt des FinStrG „nicht etwas Besonderes vorgeschrieben ist“ (§ 195 Abs 1 FinStrG).

Damit wird die Verfolgung von Personen erschwert, die z.B. bei verschiedenen Unternehmen in ganz Österreich tätig waren oder wenn es zu Sitzverlegungen kommt. Dieses Problem ist vor allem in Wien von Relevanz, wo bereits der Umzug von einem Bezirk in einen anderen die Zuständigkeit verschiedener Finanzstrafbehörden erster Instanz bedingen und gerichtliche Zuständigkeit dadurch ausgeschlossen werden kann.

So sieht der Entwurf zwar durch Anfügung eines Satzes in § 196 Abs 3 (Z 50) vor, dass die gemeinsame Oberbehörde („aus Zweckmäßigkeitsgründen“) die Wahrnehmung der Pflichten einer „anderen“ (sachlich zuständigen) Finanzstrafbehörde erster Instanz übertragen kann, wodurch de facto eine Zusammenrechnung ermöglicht werden würde.

Der insofern klarstellenden Aufhebung der der Zusammenrechnung entgegenstehenden Passage des § 53 Abs 3 FinStrG wäre – um nicht nur auf „Zweckmäßigkeitserwägungen“ abzustellen – der Vorzug zu geben.

Wien, am 29. Juni 2010
Der Leiter der Generalprokuratur:
Dr. Werner Pürstl

Elektronisch gefertigt