

Bundesministerium für Finanzen  
Hintere Zollamtsstraße 2b  
1030 Wien

Unser Zeichen:      Ihr Schreiben vom:    Ihr Zeichen:  
HR Dr.E/g.

Wien, 2.7.2010

**Betreff:** **GZ BMF-010105/0179-VI/3/2010**  
**Bundesgesetz, mit dem das Finanzstrafgesetz geändert wird**  
**(Finanzstrafgesetz-Novelle 2010)**

Sehr geehrte Damen und Herren!

In den Erläuterungen zu vorliegendem Entwurf werden als wesentliche Gründe für die geplante deutliche Verschärfung des Finanzstrafrechts unter anderem die Verhältnisse im Bereich der Wirtschaftskriminalität, die Dauer und der Aufwand des derzeitigen Finanzstrafverfahrens und die Notwendigkeit der Umsetzung der Strafprozessreform angeführt. Dabei sollen die Interessen der Betroffenen gesichert, die Rechtssicherheit gestärkt und die Treffsicherheit und die Effektivität verbessert sowie das Verfahren beschleunigt werden.

Bei allem Verständnis für das dahinterstehende Ziel der Optimierung des Steueraufkommens bestehen seitens der Österreichischen Ärztekammer Bedenken gegen die deutliche Verschärfung der finanzstrafrechtlichen Bestimmungen, die bis zur Vervielfachung der bisherigen Strafen, z.B. teilweise bei der Abgabenhinterziehung führen; zum Teil sind diese vorgesehenen Strafen sogar schärfer als im Strafrecht, so z.B. teilweise beim Steuerbetrug, bei dem zusätzlich zur Freiheitsstrafe von mindestens einem Jahr bis zu zehn Jahren - das entspricht dem Strafgesetzbuch bei Betrug, § 147 Abs. 3 - Geldstrafen bis zu 2 Mio. Euro vorgesehen sind.

Es ist auch zu bezweifeln, ob eingangs genannte Ziele, wie z.B. die Erhöhung der Treffsicherheit und der Effektivität, vor allem aber auch die Stärkung der Rechtssicherheit, durch die Entwurfsbestimmungen erreicht werden können; das gleiche gilt für den Aufwand der

Verfahren, die derzeit lt. Erläuterungen zu hohe Ressourcen binden. Es besteht andererseits durchaus die Gefahr einer exzessiven Kriminalisierung der Steuerverkürzungen, zugleich erhebt sich die Frage, ob die geplante präventive Wirkung eintritt bzw. ob die Erhöhung des Steueraufkommens wirklich umsetzbar ist. Die Effektivierung des Abgabenverfahrens, beginnend mit der Abgabenerklärung bis hin zu den steuerlichen Prüfungen, würde unseres Erachtens ein deutliches besseres Ergebnis, sprich: eine deutlich höhere Abgabensteigerung ergeben als die nun vorgesehene massive Verschärfung des Finanzstrafrechtes.

Im Einzelnen wird zum vorliegenden Entwurf bemerkt:

**Zur Ziffer 2 § 1 Abs. 3:**

Nach den Erläuterungen soll nur der Abgabenbetrug ein Verbrechen iS des § 17 Abs. 1 StGB sein. Durch die vorgesehene Formulierung wird aber auch die gewerbsmäßige Abgabenhinterziehung von mehr als 500.000 Euro (§ 38 Abs 1) zum Verbrechen. Im Hinblick auf die weitreichenden (strafprozessualen) Konsequenzen ist im Sinne der Erläuterungen klarzustellen, dass nur der Abgabenbetrug ein Verbrechen ist.

**Zur Ziffer 10 § 29 Abs. 2:**

Die Bestimmungen über die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige werden insofern verschärft, als der Behörde gleichzeitig mit der Selbstanzeige nicht nur die für die Erhebung bedeutsamen Umstände offengelegt werden, sondern auch die sich daraus ergebenden Beträge tatsächlich entrichtet werden müssen. Der Entrichtung der Abgaben innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe des geschuldeten Betrags durch die Finanzbehörde bzw. der Entrichtung von Selbstberechnungsabgaben zugleich mit der Selbstanzeige, kann im Hinblick auf die Möglichkeit von Zahlungserleichterungen zugestimmt werden. Da der strafbefreienden Wirkung der Selbstanzeige sowohl aus der Sicht der Finanzverwaltung und der damit verbundenen Verfahrensbeschleunigung bzw. Verfahrensverkürzung als auch aus der Sicht des Abgabepflichtigen, der durch die Selbstanzeige Einsicht signalisiert, große Bedeutung zukommt, sollte es aber bei der bisherigen Regelung über die Erstattung einer Selbstanzeige und über die Mitteilung der bedeutsamen Umstände an die Behörde ohne Verzug bleiben; eine absolute Bindung dieser Mitteilung der Umstände bereits direkt an die erstattete Selbstanzeige wird schon wegen der damit verbundenen Ermittlungsschwierigkeit für den Abgabepflichtigen in vielen Fällen entweder den Weg der Selbstanzeige verbauen oder aber zu einem Entfall der strafbefreienden Wirkung der Selbstanzeige führen.

Im **Absatz 3** wird als Ausschluss für die Straffreiheit die bloße Entdeckung des objektiven Tatbestandsmerkmals angeführt. Auf die subjektive Zuordnung zu dem konkreten Anzeiger

wird verzichtet. Auch diese Bestimmung scheint überschießend und wird die Selbstanzeige für viele Abgabepflichtigen erschweren oder verunmöglichen.

#### **Zur Ziffer 11 § 30a:**

Wenngleich ein gewisser faktischer Druck zur Inanspruchnahme der Strafaufhebung des vorgesehenen § 30a auf den Abgabepflichtigen nicht auszuschließen ist, wird die Einführung dieser das Strafverfahren verkürzenden Möglichkeit grundsätzlich begrüßt.

Nicht einzusehen ist hingegen, warum im Abs. 1 die Inanspruchnahme dieser Strafaufhebung inklusive 10 %-Zuschlag auf Außenprüfungen oder Nachschauen iS der BAO eingeschränkt werden soll. D.h. diese Möglichkeit sollte auch im allgemeinen Abgabenverfahren eingeräumt werden. Überdies sollte die Anwendungsgrenze für diese Bestimmung deutlich über 10.000 Euro, z.B. auf 30.000 Euro, angehoben werden. Unverständlich ist der Ausschluss der Einräumung einer Zahlungsaufschubs im Abs. 3. Wie bei der Selbstanzeige sollte auch hier die Möglichkeit von Zahlungserleichterungen gegeben sein, damit würde der Zielvorstellung des § 30a kein Abbruch getan.

Unklar und die Zielvorstellung des § 30a nicht erfüllend erscheint auch die Bestimmung über den Ausschluss der Anwendung, wenn es „einer Bestrafung bedarf, um den Täter von der Begehung weiterer Finanzvergehen abzuhalten“. Hier wird der Finanzbehörde ein weitgehendes Ermessen eingeräumt, das im Sinne der Rechtssicherheit für den Steuerpflichtigen problematisch ist und das somit entfallen sollte; andererseits könnte der Ausschluss der Strafaufhebung für „Wiederholungstäter“ vorgesehen werden.

#### **Zur Ziffer 12 § 33:**

Im Abs. 5 soll die Bindung des Strafrahmens an den strafbestimmenden Wertbetrag durch eine wertqualifizierte Strafsatzbildung ersetzt werden, was eine betragliche Fixierung der Strafobergrenzen notwendig macht. Die Strafsätze, das sind bis zu einem Hinterziehungsbetrag bis 30.000 Euro bis 60.000 Euro, zwischen 30.000 und 100.000 Euro Hinterziehungsbetrag bis zu 200.000 Euro plus bis zu drei Monaten Freiheitsstrafe entsprechend annähernd den derzeitigen Strafen. Bei Hinterziehungen über 100.000 Euro ist hingegen eine primäre Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren plus einer Geldstrafe bis zu 2 Millionen Euro vorgesehen. D.h. selbst bei geringfügiger Überschreitung des Hinterziehungsbetrags von 100.000 Euro ergibt sich ein zumindest möglicher Strafrahmen von bis zu 2 Millionen Euro, das ist das 20-fache des Hinterziehungsbetrags, nicht zu sprechen von der zusätzlichen Freiheitsstrafe. Das steht in keinem Verhältnis zum Ausmaß der Abgabenhinterziehung.

Begründet wird die Systemumstellung u.a. damit, dass im Wesentlichen der Strafrahmenbildung des StGB gefolgt wird; das ist allerdings nur sehr bedingt zutreffend. Zum ersten handelt es sich bei den in den Erläuterungen angeführten Tatbeständen des StGB um solche, die mit Freiheitsstrafen (nicht mit Geldstrafen) bedroht sind, z.B. bei § 147 StGB, zum zweiten gibt es jedenfalls nur eine höhere Stufe an Freiheitsstrafen. Für Geldstrafen sieht das StGB das Tagsatzsystem vor, das auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters Bedacht nimmt.

U.E. ist das derzeitige System, das auf den Verkürzungsbetrag abstellt und die Strafe für Abgabenhinterziehung bis zum zweifachen Verkürzungsbetrag vorsieht, gerechter. Es sollte allerdings um eine ausdrücklich festgelegte Höchststrafe ergänzt werden. Das Argument der Erläuterungen zum derzeitigen System, dass eine exakte Feststellung des Verkürzungsbetrags schwierig ist, ist deshalb nur teilweise richtig, weil auch nach dem vorgeschlagenen System bei den Wertgrenzen auf den Verkürzungsbetrag abgestellt wird.

Der absolute Zwang der Verhängung einer Freiheitsstrafe bei Zuständigkeit des Gerichts, d.h. Abgabenhinterziehung über 100.000 Euro, ist in Verbindung mit der Tatsache, dass diese Folge bereits bei geringfügiger Überschreitung der 100.000 Euro-Grenze eintreten könnte, problematisch und sollte daher entfallen. Daran ändert auch die laut Erläuternden Bemerkungen gegebene Möglichkeit des § 15 Abs. 3 Finanzstrafgesetz iVm § 37 StGB anstelle von kurzen Freiheitsstrafen nur Geldstrafen zu verhängen, nichts.

Zu prüfen ist u.E. auch die Möglichkeit und Sinnhaftigkeit, überhaupt auf das strafprozessuale System der Tagessätze für Geldstrafen umzustellen, damit wäre die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters berücksichtigt.

Sollte es beim vorgeschlagenen System bleiben, so ist dieses einerseits dadurch etwas zu entschärfen, dass die betragsmäßigen Abstufungen der Abgabenhinterziehung über der 100.000 Euro-Grenze und somit die jeweiligen Strafdrohungen vermehrt und damit das Strafausmaß für diese Verkürzungsbeträge deutlich vermindert wird.

#### **Zur Ziffer 13 § 34 Abs. 4:**

Das gleiche System wie beim Vorsatzdelikt Abgabenhinterziehung wird auch für das Delikt der fahrlässigen Abgabenverkürzung eingeführt. Es gelten also hier die obigen Ausführungen. Der vorgesehene Unterschied des Strafrahmens, das ist etwa die Hälfte des Strafrahmens des § 33, ist für den Tatbestand der fahrlässigen Abgabenverkürzung zu hoch.

Im Hinblick auf die Unübersichtlichkeit des Steuerrechts und die permanenten Änderungen sollte die Strafbarkeit der Abgabenverkürzung auf den Verschuldensgrad grobe Fahrlässigkeit

eingeschränkt werden. Leichte Fahrlässigkeit könnte allenfalls zu einer Finanzordnungswidrigkeit führen.

#### **Zur Ziffer 18 § 39:**

Als Begründung für die Einführung des Tatbestandes Abgabenbetrug wird die zunehmende internationale Wirtschafts- und Finanzkriminalität und deren neuen Möglichkeiten angeführt, ebenso der Umstand, dass damit den Volkswirtschaften beträchtlicher Schaden zugefügt wird. Überdies ergeben sich Schwierigkeiten bei der strafrechtlichen Identifizierung der schweren Abgabenkriminalität durch den Umstand, dass Gewerbsmäßigkeits gefordert wird. Wenn gegen die Einführung des neuen Tatbestands im Hinblick auf die angeführten Umstände und Ziele auch keine Einwendungen zu erheben sind, bestehen Bedenken gegen das exzessive Strafausmaß, das vor allem in der Kombination zwischen Freiheitsstrafe von einem bis zu zehn Jahren mit Geldstrafen bis zu 2 Mio. Euro liegt und das somit auch über dem Strafrahmen des Strafgesetzbuchs für den schweren Betrug (§ 147 Abs. 3) nicht hinausgeht. Es sollte mit der hohen Freiheitsstrafe sein Bewenden haben und Geldstrafen nur insoweit vorgesehen werden, als sie ersatzweise zumindest teilweise anstelle der Freiheitsstrafe treten. Überdies bestehen Befürchtungen, dass die weite Fassung der Tatbestandsmerkmale der lit. a, b und c auch minderstrafwürdige Abgabenhinterziehungen erfassen könnte und somit zur Gefahr einer exzessiven Bestrafung und somit einer exzessiven Kriminalisierung der Steuerhinterziehung führen könnte. Die lit. a sollte exakt formuliert auf Umsatzsteuer-(Vorsteuer-)Betrug abstellen. Auf lit. b kann überhaupt verzichtet werden, die anderen Sanktionsbestimmungen (§§ 33, 38) dürften ausreichen!

Insgesamt ist also eine präzisere und einengendere Formulierung der lit. a, b und c unbedingte Voraussetzung für eine Einführung des neuen Tatbestands des Abgabenbetrugs.

#### **Zur Ziffer 25 § 49:**

Auch bei Finanzordnungswidrigkeiten soll der Strafrahmen auf das neue System nach Wertstufen umgestellt werden. Es gelten hier die Ausführungen zu § 33 und 34 sinngemäß. Die verspätete Errichtung des betreffenden Abgabenbetrages sollte aus der Strafbarkeit überhaupt herausgenommen werden, das Instrumentarium des Säumniszuschlags bietet hier den richtigeren Ansatz für eine Art von Sanktionierung.

#### **Zur Ziffer 26 § 49a Abs. 3:**

Die Einführung einer analogen Geldstrafe zu Meldepflicht des § 121a BAO auch für unterlassene Meldungen nach dem geplanten § 109b EStG, also Zahlungen in das Ausland, erscheint ebenfalls überschließend. Die Strafdrohung des § 51 Abs. 2 erscheint uns ausreichend.

### **Zur Ziffer 27 § 53:**

Die vorgesehene Anhebung der Grenzen für die Gerichtszuständigkeit von 75.000 auf 100.000 Euro scheint uns zu gering, es wird eine Anhebung der Grenze der Gerichtszuständigkeit auf 150.000 Euro vorgeschlagen.

### **Zur Ziffer 32 § 83 Abs. 2:**

Das Argument, Verfahrensverzögerungen zu vermeiden, reicht unseres Erachtens nicht aus, um ein gesondertes Rechtsmittel gegen den Einleitungsbescheid für Finanzstrafverfahren zu streichen. Im Sinne des Rechtsschutzes des Betroffenen sollte es bei der Möglichkeit der Einbringung von Rechtsmitteln bleiben, dies umso mehr, als die Erläuterungen ja selbst ausführen, dass offenbar die Zahl der Rechtsmittel gegen Einleitungsbescheide sich in Grenzen hält.

### **Zur Ziffer 34 § 93:**

Der Bescheid des Vorsitzenden des Spruchsenats über die Durchführung einer Hausdurchsuchung oder einer Personendurchsuchung soll durch eine schriftliche Anordnung, gerichtet an die mit der Durchführung betrauten Finanzstrafbehörde ersetzt werden. Eine Kopie dieser Anordnung soll „einem anwesenden Betroffenen“ bei Beginn der Durchsuchung ausgehändigt werden. Begründet wird dies mit Problemen, an einen konkret Betroffenen, der auch im Bescheid genannt ist, diesen Bescheid auszufolgen.

Inwieweit die Neuregelung zur Rechtssicherheit beiträgt, ist zumindest offen, denn nach wie vor heißt es, dass ein anwesender Betroffener der Empfänger der Anordnung ist, wobei sich die Frage erhebt, wer ein solcher anwesender Betroffener sein kann. Es sollte daher bei der bisherigen Regelung bleiben.

### **Zur Ziffer 35 § 99:**

Da durch Verweis auf die Bestimmungen der §§ 102 bis 106 und 108, also auch auf § 104 Abs. 1 lit. d die Einhaltung des Ärztegeheimnisses als Möglichkeit der Verweigerung der Zeugenaussage weiterhin gegeben ist, wird gegen die Änderungen des Abs. 1 kein Einwand erhoben. Massive Bedenken werden allerdings gegen die in Abs. 5 generelle weitgehende Berechtigung der Finanzstrafbehörden zur Identitätsfeststellung erhoben. Nicht nur bei Personen, die einen Finanzvergehens verdächtigt werden, sondern sogar auch bei Zeugen und Auskunftspersonen sollen Name, Geburtsdatum, Geburtsort, Beruf, Wohnanschrift ermittelt, die Größe (offenbar die Körpergröße) festgestellt werden, die Zulässigkeit von Fotografien, der Stimmaufnahme und der Abnahme von Papillarlinienabdrücken ist vorgesehen. Dies alles, soweit es zur Identitätsfeststellung erforderlich ist. Dabei ist jede Person verpflichtet, in angemessener Weise an der Feststellung ihrer Identität mitzuwirken. Zunächst stellt sich die

Frage, wie vorzugehen wäre, wenn sich der Betroffene weigert. Es erheben sich weiters massive datenschutzrechtliche Bedenken, es entsteht die Frage, was mit diesen somit erhobenen Daten geschieht. Daran ändert auch nichts der Hinweis, dass eine besondere datenbankmäßige Erfassung im Finanzstrafregister gemäß § 194b nicht vorgesehen ist. Die geplante Berechtigung zu dieser weitgehenden Identitätsfeststellung sollte daher entfallen, mit dem Instrumentarium des § 99, das derzeit besteht, ist das Auslangen zu finden; zumindest ist, falls es doch zur Identitätsfeststellungsberechtigung kommt, diese auf Daten wie Name, Geburtsdatum, Geburtsort, Beruf und Wohnanschrift zu beschränken.

#### **Zur Ziffer 47 § 188:**

Die Ausweitung der Haftung des Bundes für verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren auf immaterielle Schäden wird begrüßt. Abzulehnen ist hingegen die in Abs. 5 neu vorgesehene Möglichkeit des Ausschlusses oder der Minderung der Haftung des Bundes, wenn ein Schadenersatz unter Bedachtnahme auf die Verdachtslage zur Zeit der Festnahme oder Anhaltung, auf die Haftgründe und die Gründe, die zur Einstellung des Verfahrens geführt haben, unangemessen wäre. Die Erläuterungen stellen dazu fest, es wäre verfehlt, wenn jede Festnahme oder Anhaltung, die einer Einstellung des Verfahrens vorangeht, zu einer Bundeshaftung führt. Im Hinblick auf die Rechtsunsicherheit, die bei einer nachträglichen Beurteilung des Ausreichens einer Verdachtslage trotz einer nachfolgenden Einstellung des Verfahrens besteht, sollte von einer solchen Haftungsminderung Abstand genommen werden.

