



Achtung: Steuerhinterziehung!

Durch die Schaffung des Tatbestandes „Abgabebetrag“ in § 39 Finanzstrafgesetz (FinStrG) werden seit 01.01.2011 bestimmte, vorsätzlich begangene Finanzvergehen mit einer Strafdrohung belegt, die einem schweren Betrug entsprechen. Typische Tatmuster wie „Umsatzsteuerkarusselle“ oder „Verschleierungshandlungen unter Zuhilfenahme von undurchsichtigen Gesellschaftskonstruktionen“ sollen dadurch geahndet werden. Doch die Norm greift weitaus tiefer.

Text: Philipp Hagele

Des Abgabebetrages macht sich nach Absatz 1 schuldig, wer

- unter Verwendung von falschen oder verfälschten Urkunden, falscher oder verfälschter Daten oder anderer solcher Beweismittel mit Ausnahme unrichtiger Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Aufzeichnungen oder Gewinnermittlungen, oder
- unter Verwendung von Scheingeschäften oder anderen Scheinhandlungen im Sinne des § 23 BAO, Finanzvergehen der Abgabehinterziehung, des Schmuggels, der Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben oder der Abgabehelerei nach § 37 (1) FinStrG, begeht.¹⁾

Wer unabhängig vom neuen Absatz 1 laut § 39 Absatz 2 Vorsteuerbeträge geltend macht, denen keine Lieferungen oder sonstigen Leistungen zugrunde liegen und dadurch ungerechtfertigte Abgabengutschriften erlangt, verwirklicht ebenso den Tatbestand des Abgabebetrages. Die Zuständigkeit des Gerichtes ist stets Voraussetzung für die Anwendbarkeit der gesamten Norm (siehe Factbox).

Urkunden(ver)fälschung

Relevant für die Verwirklichung des § 39 (1) lit a) FinStrG sind unter anderem gefälschte oder verfälschte Rechnungen, Verträge, Quittungen, Zahlungsbelege oder andere Lugenurkunden. Es ist jedoch maßgeblich, dass die Herstellung falscher bzw. die Verfälschung vorhandener, derartiger Beweismittel im Vorbereitungsstadium des Grunddeliktes, also der Abgabehinterziehung, erfolgt. Ausdrücklich ausgenommen hiervon sind jedoch unrichtige Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Aufzeichnungen und Gewinnermittlungen.

Scheingeschäfte

Die in der lit. b) des § 39 (1) angeführten „Scheingeschäfte“ liegen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann vor, wenn Geschäfte vorgetäuscht werden die in Wirklichkeit nicht bestehen, gar nicht ernstlich gewollt sind oder ein anderes Geschäft verdecken. Hierzu zählt beispielsweise ein als Schenkung deklariertes Kauf. Wird ein Kaufvertrag über ein Grundstück abgeschlossen und im Kaufvertrag ein niedrigerer Betrag als der tatsächlich vereinbarte Kauf-

preis festgehalten (um sich auf diese Weise einen ungerechtfertigten Steuervorteil zu verschaffen), dann liegt ein tauglicher Abgabebetrag des § 39 (1) lit. b) FinStrG vor. Der Kaufvertrag wäre zudem als falsches Beweismittel zu qualifizieren.

Grundsätzlich ist die Vortäuschung von Rechtsbeziehungen wie Mietverträge, Arbeitsverträge oder Gesellschaftsverträge welche nur zum Schein mit dem vorsätzlichen Ziel abgeschlossen wurden Steuern zu hinterziehen, je nach Lage des Sachverhaltes vom neuen § 39 erfasst. Keine Scheingeschäfte sind jedoch solche, die zwar eine unübliche Vorgangsweise darstellen, aber ernstlich gewollt und durchgeführt werden. Treuhandverträge und Umgehungsgeschäfte sind demnach nicht als Scheingeschäfte zu qualifizieren. Treuhandverhältnisse begründen aus abgabenrechtlicher Sicht eine vom Zivilrecht abweichende Zurechnung von Wirtschaftsgütern oder Einkünften und können bei Nicht-Offenlegung gegenüber dem Finanzamt eine Abgabenverkürzung bewirken. Da das Treuhandverhältnis von den Vertragsparteien jedoch gewollt ist, liegt kein Scheingeschäft iSd § 39 (1) FinStrG vor.

In der Praxis lässt sich die Abgrenzung zwischen Umgehungsgeschäften und Scheingeschäften schwer vollziehen, die finanzstrafrechtlichen Folgen sind jedoch unterschiedlich. Ob bspw. eine in einer Steueroase gegründete Briefkastenfirma ohne eigene Infrastruktur ein Umgehungsgeschäft oder ein Scheingeschäft darstellt, hat steuerlich die selben Folgen, ist jedoch finanzstrafrechtlich aufgrund der unterschiedlichen Rechtsfolgen relevant.

Vorsteuerbetrug gem. § 39 (2) FinStrG

Der Gesetzgeber versucht den Vorsteuerbetrug verschärft einzudämmen und bestimmt nun hohe Strafen für jene Fälle, in denen Vorsteuerbeträge ohne Zugrundelegung einer Lieferung oder sonstigen Leistung betrügerisch geltend gemacht werden. Im Verhältnis zu Absatz 1 kommt dieser jedoch nur subsidiär zur Anwendung. Werden bspw. Vorsteuern in der Umsatzsteuer-Voranmeldung (oder auch in der -Jahreserklärung) geltend gemacht, indem Vorsteuerbeträge ohne tatsächlichem Geschäftsfall abgezogen werden, liegt ein Fall des § 39 (2) FinStrG vor. Nach herrschender Auffassung ist es jedoch notwendig, dass durch die zu Unrecht abgezogenen Vorsteuern tatsächlich Gutschriften am Steuerkonto beim Finanzamt bewirkt werden. Werden keine Leistungen bzw. Lieferungen getätigt und diese Vorsteuerbeträge vermindern lediglich die Umsatzsteuer-Zahllast, liegt „nur“ eine Abgabehinterziehung gem. § 33 FinStrG mit anderen Rechtsfolgen vor.

Erfolgt bspw. eine Rechnungsumschreibung für den Einbau eines Schwimmbades im Privathaus einer Unternehmers, und wird die Rechnung illegalerweise an das Unternehmen für bspw. Umbauarbeiten am Betriebsgebäude ausgestellt, liegt zwar eine Leistung vor, allerdings wird der Vorsteuerabzug auf Basis einer in der Realität nicht erfolgten Leistung (Vorsteuerab-

zug für Umbau am Betriebsgebäude welches gar nicht umgebaut wurde) geltend gemacht, und der Abgabebetrag ist verwirklicht.

Rechtsfolgen / Strafdrohung

Der Strafraum wird im Finanzstrafrecht grundsätzlich durch den „strafbestimmenden Wertbetrag“ bestimmt. Dieser dient jedoch zu aller erst als Kriterium zur Abgrenzung der gerichtlichen von der verwaltungsbehördlichen Zuständigkeit. Im Finanzstrafrecht werden zwar vorrangig Geldstrafen verhängt, da der Abgabebetrag gem. § 39 Finanzstrafgesetz dem Betrug des Strafgesetzbuches nachgebildet ist, sind ab 01.01.2011 erstmals im Finanzstrafrecht Freiheitsstrafen primär bei Anwendung dieser Norm zu verhängen. Daneben ist eine Geldstrafe zu verhängen, deren Höchstbetrag nicht wie sonst im Finanzstrafrecht unmittelbar von einem Vielfachen des strafbestimmenden Wertbetrages abhängt. Die Strafdrohungen sind in § 39 FinStrG in drei Stufen eingeteilt und werden in der Factbox dargestellt.

Würdigung

Eine erst nach der Begehung des Grundtatbestandes begangene Betrugshandlung, wie etwa die Produktion eines unrichtigen Beweismittels im Zuge einer Betriebsprüfung zur Untermauerung einer bereits bewirkten Abgabenverkürzung, führt nach herrschender Literaturmeinung nicht zur Verwirklichung des Betrugstatbestandes im Sinne des neuen § 39 FinStrG. Etwaig sind jedoch Verträge zwischen nahen Angehörigen, die lediglich zum Schein abgeschlossen wurden um einen Steuervorteil zu erzielen, von dieser neuen Regelung erfasst. Die Rechtsprechung zu dieser Norm bleibt jedoch abzuwarten. Die oben beschriebenen Handlungen führen nach dem neuen § 39 Finanzstrafgesetz zu wesentlich höheren Strafen. Unabhängig davon sind die dargestellten Tatbestandsmerkmale mit der in Strafverfahren ansonsten auch erforderlichen Sicherheit nachzuweisen. ●

Factbox zum „Abgabebetrag“:

- Vorsätzlich begangenes Finanzvergehen
- Zuständigkeit des Gerichts
 - gem. § 53 (1) FinStrG ab 100.000,00 Euro strafbestimmender Wertbetrag
 - gem. § 53 (2) ab 50.000,00 Euro strafbestimmender Wertbetrag bei Schmuggel, Verzollungsvergehen oder der Hinterziehung von Ein- oder Ausgangsabgaben
- Strafdrohungen:

Hinterzogener Betrag (Strafbestimmender Wertbetrag)	Freiheitsstrafe	Geldstrafe
bis 250.000 Euro	bis 3 Jahre	daneben bis zu 1 Mio. Euro
über 250.000 Euro bis 500.000 Euro	6 Monate bis 5 Jahre	daneben – wenn die verhängte Freiheitsstrafe 4 Jahre nicht übersteigt – bis zu 1,5 Mio. Euro
über 500.000 Euro	1 bis 10 Jahre	daneben – wenn die verhängte Freiheitsstrafe 8 Jahre nicht übersteigt – bis zu 2,5 Mio. Euro



MMag. Philipp Hagele,
Steuerberater und Standortleiter
Grüner & Partner, Innsbruck
Grüner & Partner Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. & Co
Kommandit-Partnerschaft
Imst – Innsbruck – St. Anton
www.gruener-partner.at