

ZWF

Zeitschrift für Wirtschafts- und Finanzstrafrecht

Rainer Brandl / Severin Glaser / Robert Kert / Roman Leitner / Mario Schmieder /
Norbert Schrottmeyer / Norbert Wess

Schwerpunkt:
Strafaufhebung durch
Schadensgutmachung

Wirtschaftsstrafrecht

Selbstanzeige und Rechtzeitigkeit der tätigen Reue
Checkliste zur Strafaufhebung durch tätige Reue
VfGH zum Sachverständigenbeweis

Finanzstrafrecht

Wiederholte Selbstanzeige im Bereich der Umsatzsteuer
Checkliste zur Erstellung einer Selbstanzeige

Die vertiefende Analyse

Selbstanzeige und Günstigkeitsvergleich
Selbstanzeige, tätige Reue, internationale Dimension der Tat

Aus Sicht der Finanzstrafbehörde

Die drei häufigsten Fehler bei Selbstanzeigen

Der aktuelle Fall

Sanierung von Scheindienstverhältnissen

Blick über die Grenze

Selbstanzeige in Deutschland

Praxisinformationen

Neues aus Gesetzgebung, Rechtsprechung, Literatur



Linde

Selbstanzeige und Rechtzeitigkeit der tätigen Reue nach § 167 StGB

Mario Schmieder / Norbert Wess

Der Beitrag behandelt das Verhältnis von Selbstanzeige nach § 29 FinStrG und tätiger Reue nach § 167 StGB. Bei der strafrechtlichen „Sanierung“ komplexer Sachverhalte sind diese Instrumente inhaltlich und zeitlich so aufeinander abzustimmen, dass der eine Sanierungsschritt den anderen nicht vereitelt. Sichergestellt werden muss insb, dass die Einbringung einer Selbstanzeige nicht zu einer „Tatentdeckung“ iSd § 167 StGB führt. Je nach enger oder weiter Auslegung des Behördenbegriffs des § 151 Abs 3 StGB kann bereits eine entsprechende Kenntnis der Abgaben- oder Finanzstrafbehörde tätige Reue nach § 167 StGB ausschließen. Auch besteht die Gefahr, dass die Selbstanzeige umgehend an die Staatsanwaltschaft weitergeleitet wird. Spätestens mit dem Eintreffen der Selbstanzeige bei der Staatsanwaltschaft wird eine tätige Reue dann nicht mehr möglich sein.

1. Tätige Reue als Teil eines umfassenden Sanierungskonzepts

In der Beratungspraxis ist die tätige Reue nach § 167 StGB häufig nur *ein* Baustein einer umfassenden „Sanierungslösung“. Ausgangspunkt ist meist ein komplexer Sachverhalt wie eine verdeckte (Gewinn-)Ausschüttung im Rahmen einer grenzüberschreitenden Gesellschaftsstruktur¹ oder eine über viele Jahre gepflegte Schwarzlohnpraxis. In diesen Fällen treten neben strafrechtliche Fragen auch abgaben-, zivil- und gesellschaftsrechtliche Aspekte. Bereits bei der Abklärung allfälliger Risiken ist also ein interdisziplinärer Zugang unumgänglich. Aber auch bei der praktischen Abwicklung eines in weiterer Folge ausgearbeiteten Sanierungskonzepts ist eine enge Abstimmung der einzelnen Sanierungsschritte notwendig. Erfordert eine Sanierung zB eine Selbstanzeige nach § 29 FinStrG, die Geltendmachung eines gesellschaftsrechtlichen Rückgewähranspruchs (§ 56 Abs 3 AktG; § 83 Abs 1 GmbHG)² und eine tätige Reue nach § 167 StGB, müssen diese Instrumente inhaltlich und zeitlich so koordiniert werden, dass sie ihren jeweiligen Zweck erzielen und die Wirksamkeit einzelner Sanierungsschritte nicht unabsichtlich vereitelt wird. Bei der tätigen Reue gem § 167 StGB stellen sich in diesem Zusammenhang immer wieder ähnliche Praxisfragen. Auf eine dieser Praxisfragen soll im Folgenden näher eingegangen werden.

2. Nimmt eine Selbstanzeige dem Täter die Möglichkeit zur tätigen Reue?

Der Wesenskern der Selbstanzeige besteht in der Darlegung der Verfehlung (§ 29 Abs 1 Satz 1 FinStrG). Der Täter muss seine Tat individualisieren und präzise beschreiben, indem er angibt,

durch welche Handlungen oder Unterlassungen für welchen Zeitraum hinsichtlich welcher Abgaben welche abgabenrechtlichen Verpflichtungen verletzt worden sind.³ Durch die Darlegung der Verfehlung wird also das Finanzamt (das Zollamt) über einen Sachverhalt in Kenntnis gesetzt, der eine rasche und richtige Entscheidung in der Sache selbst ermöglichen soll,⁴ aber zB in Fällen der verdeckten (Gewinn-)Ausschüttung auch Anhaltspunkte für die Begehung gerichtlich strafbarer Delikte wie der Untreue nach § 153 StGB oder der betrügerischen Krida nach § 156 StGB enthalten kann.

Zentrale Voraussetzung für die Strafaufhebung durch tätige Reue nach § 167 StGB ist, dass der Täter *rechtzeitig* Schadensgutmachung leistet oder mit dem Geschädigten eine entsprechende vertragliche Verpflichtung abschließt, nämlich *bevor* die Behörde (§ 151 Abs 3 StGB) von seinem Verschulden erfahren hat (§ 167 Abs 2 StGB). Eine Behörde iSd § 151 Abs 3 StGB ist eine zur Strafverfolgung berufene Behörde in dieser Eigenschaft.⁵ *Zur Strafverfolgung berufen* ist eine Behörde dann, wenn sie *ihrer Art nach* zur Strafverfolgung dient oder zumindest an der Strafverfolgung mitwirkt.⁶ Nicht erforderlich ist hingegen, dass sie im konkreten Einzelfall auch tatsächlich sachlich und örtlich zuständig ist.⁷ Der Begriff Strafverfolgung meint mit Blick auf § 10 Abs 1 Z 6 B-VG („Strafrechtswesen“) ausschließlich die Aufklärung von gerichtlich strafbaren Handlungen; Verwaltungsübertretungen sind nicht erfasst. Dementsprechend genügt



Mag. Mario Schmieder ist Rechtsanwalt in Linz und Wien.



Dr. Norbert Wess, LL.M., MBL ist Rechtsanwalt in Wien.

¹ Zur verdeckten Gewinnausschüttung s im Detail *Leitner* (Hrsg), Handbuch verdeckte Gewinnausschüttung² (2014).

² S dazu *Karollus*, Einlagenrückgewähr und verdeckte Gewinnausschüttung im Gesellschaftsrecht, in *Leitner*, Verdeckte Gewinnausschüttung², 1 (39 ff).

³ OGH 7. 7. 1977, 11 Os 29/77 uva, RIS-Justiz RS0086251; *Lässig* in *Höpfel/Ratz*, WK StGB², § 29 FinStrG Rz 4 mwN.

⁴ *Schrottmeyer*, Selbstanzeige nach § 29 FinStrG² (2012) Rz 185; *Leitner/Toifl/Brandl*, Österreichisches Finanzstrafrecht³ (2008) Rz 396.

⁵ S dazu ausführlich *Schmieder*, Verdeckte Gewinnausschüttungen im Wirtschaftsstrafrecht, in *Leitner*, Verdeckte Gewinnausschüttung² 353 (414 ff).

⁶ Vgl *Leukauf/Steininger*, StGB³, § 151 Rz 17.

⁷ Vgl *Kirchbacher/Presslauer* in *Höpfel/Ratz*, WK StGB², § 151 Rz 19.

nach hM eine gesetzliche Anzeigepflicht (zB § 78 StPO) nicht, um eine Behörde oder öffentliche Dienststelle als Strafverfolgungsbehörde zu qualifizieren.⁸ Die Abgabenbehörden sind ihrer Art nach damit nicht generell als Behörden iSd § 151 Abs 3 StGB zu qualifizieren.

Bei der Selbstanzeige gilt es allerdings zu bedenken, dass diese nach Einbringung bei der Abgabenbehörde zeitnah intern (auch) an die jeweilige Strafsachenstelle weitergeleitet wird. Die Finanz- und Zollämter werden schließlich funktional auch als Finanzstrafbehörden tätig.⁹ Angesichts der „Doppelgleisigkeit“ von verwaltungsbehördlichem und gerichtlichem Finanzstrafverfahren muss für Zwecke der Behördenqualität iSd § 151 Abs 3 StGB differenziert werden:

Die Finanzstrafbehörden handeln nur dann im Dienste der Strafrechtspflege (Art 10 Abs 1 Z 6 B-VG), wenn sie auf Anordnung der Staatsanwaltschaft oder eigenständig bei Gefahr in Verzug zur „Aufklärung und Verfolgung gerichtlich strafbarer Finanzvergehen“ (§ 196 Abs 1 FinStrG), Straftaten nach §§ 79 bis 82 Außenwirtschaftsgesetz (AußWG) 2011 (§ 83 Abs 5 AußWG 2011) oder Straftaten nach §§ 153c bis 153e StGB (Art III Abs 2 Sozialbetrugsgesetz [SozBeG]) tätig werden. Nur in diesen Fällen nehmen die Finanz- und Zollämter jene Aufgaben und Befugnisse wahr, die im Strafverfahren sonst der Kriminalpolizei zukommen (vgl § 18 StPO). Im Ergebnis sind die Finanzstrafbehörden nur „insoweit“ als Strafverfolgungsbehörden iSd § 151 Abs 3 StGB anzusehen, als dies die einschlägigen Befugnisnormen (zB § 196 FinStrG, § 83 Abs 5 AußWG 2011, Art III SozBeG) vorsehen. Damit einher geht ein sehr enger Bereich, in dem eine „Tatentdeckung“ iSd § 167 StGB durch eine Finanzstrafbehörde überhaupt denkbar erscheint. Nämlich nur im Hinblick auf § 153d StGB, bei dem es sich um den einzigen im Deliktskatalog des § 167 Abs 1 StGB aufgezählten Straftatbestand handelt, der aufgrund der angeführten finanzstrafbehördlichen Befugnisnormen, nämlich gem Art III Abs 2 SozBeG, ausdrücklich in die kriminalpolizeiliche Zuständigkeit der Finanzstrafbehörden fällt. Die „Entdeckung“ eines anderen nach § 167 StGB reuefähigen Delikts durch die Finanzstrafbehörde, wie zB einer Untreue nach § 153 StGB oder einer betrügerischen Krida nach § 156 StGB, steht der Rechtzeitigkeit der Schadensgutmachung nicht entgegen. Begründen lässt sich diese enge Auslegung des Behördenbegriffs ua mit einer historischen Interpretation des § 151 Abs 3 StGB und dem durch § 196 Abs 1 FinStrG klar umrissenen Befugnisumfang der Finanzstrafbehörden im Bereich des gerichtlichen Fi-

nanzstrafrechts, der dazu führt, dass die Finanzstrafbehörden hinsichtlich aller anderen mit gerichtlicher Strafe bedrohten Taten – wie alle anderen Abgabenbehörden – nur eine gesetzliche Anzeigepflicht (§ 78 StPO) trifft.¹⁰

Selbst wenn man die Finanzstrafbehörden generell als Strafverfolgungsbehörden iSd § 151 Abs 3 StGB qualifizieren würde, hätte die Einbringung einer Selbstanzeige nach § 29 FinStrG nicht sofort und zwangsläufig zur Folge, dass tätige Reue nach § 167 StGB hinsichtlich aus der Darlegung der Verfehlung ableitbarer Delikte, wie zB einer Untreue nach § 153 StGB oder einer betrügerischen Krida nach § 156 StGB, ausgeschlossen wäre. Die Sperrwirkung gem § 167 Abs 2 StGB greift nämlich nur dann, wenn die Behörde vom Verschulden des Täters im Hinblick auf die gutmachungsrelevanten Delikte erfahren hat. Und dies ist erst der Fall, wenn eine Strafverfolgungsbehörde iSd § 151 Abs 3 StGB in dieser Eigenschaft in den Besitz von Informationen gelangt, die gegen den Täter den dringenden Verdacht der Begehung jener hinreichend konkretisierten Straftat begründen, auf die sich die (spätere) Schadensgutmachung bezieht.¹¹ Nicht schon jeder subjektive Verdacht reicht aus; die objektiv gegebene Beweislage muss vielmehr eine derart spezielle Beziehung zwischen dem Täter und der Tat aufzeigen, dass sie aus kriminologischer Sicht einen konkreten Anhaltspunkt dafür bietet, dass der Täter gerade an dieser Tat beteiligt gewesen sei, und solcherart zu behördlichen Ermittlungen gegen ihn Anlass geben.¹²

In den meisten Fällen einer Selbstanzeige nach § 29 FinStrG kann man davon ausgehen, dass die Finanzstrafbehörde den Sachverhalt zunächst (nur) im Hinblick auf das Vorliegen der Anwendungsvoraussetzungen des § 29 FinStrG prüfen wird. Aus der bloßen Kenntnis des angezeigten Finanzvergehens lässt sich jedoch nicht zwangsläufig (schon) ein konkreter Verdacht der Finanzstrafbehörde auf den spezifischen strafrechtlichen Unwert zB einer Untreue nach § 153 StGB ableiten, der in einem durch den Befugnismissbrauch des Machthabers herbeigeführten Vermögensschaden des Machtgebers besteht. Bei der Prüfung der Selbstanzeige wird die Finanzstrafbehörde zwar möglicherweise bereits einen vagen Verdacht auch hinsichtlich nach § 167 StGB reuefähiger Delikte haben können, doch reicht ein solcher nicht aus, um die Sperrwirkung nach § 167 Abs 2 StGB auszulösen.

⁸ Vgl OGH 18. 11. 2004, 15 Os 75/04, RIS-Justiz RS0119506; *Tipold* in *Triffterer/Rosbaud/Hinterhofer*, SbgK StGB, § 151 Rz 36 mwN.

⁹ Das FinStrG regelt, unter welchen Voraussetzungen (§ 29 AVOG 2010).

¹⁰ S dazu im Detail *Schmieder*, Wirtschaftsstrafrecht, in *Leitner*, Verdeckte Gewinnausschüttung² 416 f.

¹¹ OGH 20. 12. 1977, 9 Os 158/77 ua, RIS-Justiz RS0095136.

¹² OGH 16. 12. 1980, 10 Os 98/80, RIS-Justiz RS0095136 [T1]; 9. 6. 1993 12 Os 74/93, RIS-Justiz RS0095136 [T3]; 12. 3. 2008, 13 Os 10/08g, RIS-Justiz RS0095136 [T4]; 22. 1. 1971, 12 Os 231/70 ua, RIS-Justiz RS0095233.

ZWF-JAHRESABO

INKLUSIVE **ONLINEZUGANG**
UND **APP** ZUM HEFT-DOWNLOAD

AKTION
JETZT 20%
GÜNSTIGER!



BESTELLEN SIE JETZT IHR JAHRESABO

Ja, ich bestelle Exemplare

ZWF-Jahresabonnement 2015 inkl. Online Zugang und App

(1. Jahrgang 2015, Heft 1-6)

EUR 152,-

Statt EUR 190,-

Alle Preise exkl. MwSt. und Versandkosten. Abbestellungen sind nur zum Ende eines Jahrganges möglich und müssen bis spätestens 30. November des Jahres schriftlich erfolgen. Unterbleibt die Abbestellung, so läuft das jeweilige Abonnement automatisch auf ein Jahr und zu den jeweils gültigen Abopreisen weiter. Preisänderung und Irrtum vorbehalten.

Name/Firma _____ Kundennummer _____

Straße/Hausnummer _____

PLZ/Ort _____ E-Mail _____

Telefon (Fax) _____ Newsletter: ja nein

Datum/Unterschrift _____

Handelsgericht Wien, FB-Nr.: 102235X, ATU 14910701, DVR: 000 2356

Linde Verlag Ges.m.b.H.
Scheydgasse 24
PF 351, 1210 Wien
Tel: 01 24 630-0
Bestellen Sie online unter
www.lindeverlag.at
oder via E-Mail an
office@lindeverlag.at
oder per Fax
01/24 630-53