

STRAFRECHT/FINANZSTRAFRECHT UND COVID-19: EIN AKTUELLER PRAXISFALL AUS DEM PFINGST-URLAUB!

Der letzte Urlaub zu Pfingsten war sehr schön... und so wurden wir am letzten Tag vom Hotel-Shuttle zu unserem außerhalb der Stadt stehenden Auto gebracht. Der Fahrer war sehr redselig und erzählte, dass er von seinem Chef - auf Anraten von dessen Steuerberater - auf Kurzarbeit für 4 Stunden täglich entsendet wurde, jedoch jeden Tag gut 12 Stunden arbeitet und Tag und Nacht für seinen Chef mobil erreichbar ist. Die täglichen „Mehrstunden“ bekommt er „eh“ in bar abgelöst. Solch eine Redseligkeit, vor allem, wenn man nicht weiß, wer sein Gegenüber ist, kann zu zahlreichen Konsequenzen führen...

Im folgenden Beitrag geben wir einen kurzen und sehr groben Überblick über Covid-19-Instrumente wie z.B. KUA-Beihilfe aus straf- und finanzstrafrechtlicher Sicht im Allgemeinen sowie bezogen auf den geschilderten Fall, jedoch unter Ausklammerung dogmatischer Details und ohne Anspruch auf Vollständigkeit.

1. KONTROLLEN FINANZPOLIZEI – ÜBERBLICK CFPG

Im Zusammenhang mit der Corona-Kurzarbeit und anderen Corona-Maßnahmen gab und gibt es Kontrollen seitens der **Finanzpolizei** im Rahmen ihrer bisherigen Überwachungsaufgaben am Arbeitsmarkt. Inzwischen wurden in etwa 4.000 Unternehmen in Österreich kontrolliert und dabei neben Arbeitsmarktüberretzungen auch ca. 150 Betrugsverdachtsfälle gemeldet. Mit dem COVID-19-Förderungsprüfungsgesetz – kurz: CFPG – wurde zusätzlich ein Instrument geschaffen, um die Inanspruchnahme von Förderungen iZ mit der Covid-19 Pandemie – neben den Kontrollen durch die Finanzpolizei - einer **nachträglichen Überprüfung** zu unterziehen. § 6 CFPG regelt die Prüfung von finanziellen Leistungen nach dem ABBAG-Gesetz, § 9 CFPG die Prüfung von Zuschüssen aus dem Härtefallfonds und § 12 CFPG die Prüfung der KUA. Geplant ist aktuell auch eine Erweiterung des CFPG in Bezug auf eine automatisierte Prüfung der in aller Munde stehenden Fixkostenzuschüsse im Rahmen einer begleitenden Erstkontrolle.

Must-Know: Die CFPG-Prüfung erfolgt durch das Finanzamt. Dabei agiert das Finanzamt rein funktional nicht als Abgabenbehörde des Bundes, sondern als **Gutachter** (§ 2 (1) CFPG), organisatorisch wohl weiterhin als Abgabenbehörde¹, die **BAO** ist anzuwenden (§ 2 (2) CFPG)². In der Praxis werden CFPG-Prüfungen idR gemeinsam mit Außenprüfungen/Nachschau/USO angemeldet und abgewickelt, wobei der Umstand der CFPG-Prüfung auf dem BAO-Prüfungsauftrag ersichtlich zu machen ist. Gleichmaßen wird es neben dem BAO-Prüfbericht, der allen Lesern bekannt ist, einen gesonderten (negativen) CFPG-Prüfbericht geben. Es kann aber auch vorkommen, dass nur die Förderungsinanspruchnahme als solche isoliert geprüft wird, sohin losgelöst von einer abgabenbehördlichen Überprüfungsmaßnahme.

2. STRAFRECHTLICHE/FINANZSTRAFRECHTLICHE RISKEN

Der obig geschilderte Eingangsfall ist sicherlich einer der häu-

figsten Missbrauchsfälle. Zur Aufdeckung des Missbrauchs kann es durch Prüfungen seitens der Finanzpolizei im Rahmen derer arbeitsmarktrechtlichen Prüfungsmaßnahmen oder eben im Rahmen der neu eingeführten CFPG-Prüfungen durch das Finanzamt kommen. Denkbar sind aber auch – neben diesem plakativen Eingangsfall – zahlreiche andere COVID-19 Missbrauchsfälle wie z.B. unrichtige Angaben beim Härtefallfondsantrag oder unrichtige Angaben oder die Vorlage von unrichtigen Urkunden bei Anträgen auf Fixkostenzuschüsse etc.

Bei all diesen Fällen ist das Strafrecht (und bedenkt man den Eingangsfall) auch das Finanzstrafrecht grundsätzlich mit zu bedenken und zwar insbesondere auch seitens des beratenden Wirtschaftstreuhänders. Bei besonderer Verdachtslage nämlich, dass eine Straftat begangen worden sein könnte, besteht für das Finanzamt eine Pflicht zur Anzeige an die Kriminalpolizei oder Staatsanwaltschaft gemäß § 78 StPO/§16 CFPG.

Im Dunstkreis der COVID-19 Maßnahmen im Allgemeinen stehen insbesondere folgende denkbare Strafrechts-/Finanzstrafrechtsdelikte:

- i/ Betrug nach § 146 StGB (Strafgesetzbuch)
- ii/ Schwere Betrug nach § 147 StGB (Strafgesetzbuch)
- iii/ Förderungsmissbrauch nach § 153b StGB (Strafgesetzbuch)
- iv/ Organisierte Schwarzarbeit nach § 153 e StGB (Strafgesetzbuch)
- v/ Abgabehinterziehung nach § 33 FinStrG (Finanzstrafgesetz)

Obig geschilderter KUA-Missbrauchsfall würde – zumal die KUA-Beihilfe seitens des AMS nicht als Abgabe iS des FinStrG einzu-stufen ist und daher kein Finanzvergehen darstellt – zunächst kernstrafrechtlich als Betrug nach § 146 StGB zu ahnden sein. Das Wesen des Betrugs besteht darin, dass sich der Täter unrechtmäßig bereichern möchte und zu diesem Zwecke eine Täuschungshandlung setzt, dadurch beim Getäuschten einen Irrtum hervorruft, der diesen zu einer Vermögensverfügung verleitet, die sein Vermögen schädigt. Die Vermögensverfügung erfolgt letztlich durch den Getäuschten selbst³:

Der Arbeitgeber, der beispielsweise auf 10% der Arbeitszeit reduziert, muss dem Arbeitnehmer je nach Fall zumindest 80% - 90% des Nettoentgeltes weiter bezahlen. Durch die KUA-Beihilfe wird dem Arbeitgeber letztlich die Ausfallszeit in Form von Pauschalsätzen (inkl. Sonderzahlungen und Lohnnebenkosten) ersetzt, sodass dieser grundsätzlich nur die tatsächliche Arbeitszeit wirtschaftlich zu tragen hat. Wird über das wahre Beschäftigungsausmaß jedoch – wie im Eingangsfall – getäuscht, liegt darin die für einen Betrug nach § 146 StGB essentielle Täuschung des AMS, die es in Irrtum führt und zu einer Vermögensverfügung verleitet, nämlich zur Auszahlung einer überhöhten KUA-Beihilfe. Mit Auszahlung der überhöhten Beihilfe ist der Betrug grundsätzlich als vollendet zu betrachten, sofern der Täter auch den gesetzlich geforderten Vorsatz hatte (im Zeitpunkt des Antrags auf KUA bzw. im Zeitpunkt der

Übermittlung der Abrechnungsliste). § 146 StGB (Betrug) sieht eine Freiheitsstrafe bis zu 6 Monaten oder Geldstrafe bis zu 360 Tagesstrafen vor. Sofern die erschlichene Förderung und damit der beim AMS/Staat herbeigeführte Schaden EUR 5.000,- übersteigt, liegt die Deliktsqualifikation des schweren Betrugs gemäß § 147 Abs 2 StGB vor. In dem Fall beträgt die Strafdrohung Freiheitsstrafe bis zu 3 Jahren. So die erschlichene Förderung und damit der beim AMS/Staat herbeigeführte Schaden EUR 300.000,- übersteigt, würde die Freiheitsstrafe sogar von 1 bis zu 10 Jahren reichen. Förderungsmisbrauch nach § 153b StGB läge nicht vor: § 153b StGB liegt nur dann vor, wenn eine zunächst ohne **Täuschung erlangte Beihilfe nachträglich zweckwidrig verwendet** wird. Besteht hingegen von Beginn an die Täuschungsabsicht begründet dies Strafbarkeit ohnedies nach § 146 StGB⁴.

Andererseits wird obiger Eingangsfall im Zusammenhang mit der zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer abgestimmten Schwarzzahlung für die zu viel geleisteten Stunden (und damit dem AMS als Ausfallstunden „verkauften“) als **Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 2 lit b FinStrG** zu ahnden sein, zumal bei Schwarzzahlungen typischerweise die Lohnkonten unrichtig bzw. nicht geführt werden, wodurch grundsätzlich Lohnsteuern, DB/DZ sowie Kommunalsteuern⁵ hinterzogen werden⁶. Die Verletzung der Pflicht zur Führung eines richtigen Lohnkontos ist zwar isoliert betrachtet zudem eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs 1 lit c FinStrG, diese wird jedoch von § 33 Abs 2 lit b FinStrG konsumiert und ist daher nicht gesondert neben der Abgabenhinterziehung strafbar. §153 e StGB – organisierte Schwarzarbeit – liegt bei bloß **einem** – nicht ordnungsgemäß angemeldeten – Dienstnehmer nicht vor. § 153 e StGB bestraft den organisierten „Pfuscher“ und meint damit nur den Fall einer größeren Zahl illegal Beschäftigter, worunter ein Richtwert von ca. 10 Personen verstanden wird⁷. Läge eine größere Zahl illegal Beschäftigter vor, stünden § 153e StGB und § 33 Abs 2 lit b FinStrG in echter Konkurrenz⁸ und wäre der Täter dem entsprechend nach beiden Straftatbeständen strafbar. Damit in Zusammenhang oder mit z.B. Anträgen für Fixkostenzuschüsse stehende allfällige belastende Aussagen des Mandanten (z.B. „*Mein Steuerberater meinte, man könne die Umsätze schon so darstellen...*“) können sehr rasch auch den Wirtschaftstreuhand in den Fokus von Ermittlungen seitens der Staatsanwaltschaft drängen. Dies kann im Falle einer Beitragstäterschaft des Wirtschaftstreuhanders am z.B. Betrug nach § 146 StGB oder z.B. Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 2 lit b FinStrG im Falle einer Verurteilung durch das Strafgericht (oder auch durch die Finanzstrafbehörde) zum Entzug der Berufslizenz führen. Hier wäre unbedingt daran zu denken, seine Lizenz durch eine allfällige tätige Reue oder – je nach zeitlichem Stadium – durch Rücktritt vom Versuch rechtzeitig „zu retten“.

3. FAZIT

Der Wirtschaftstreuhand sollte stets darauf achten, an Malversationen seines Mandanten iZ mit COVID-19 Maßnahmen nicht mitzuwirken (und gegebenenfalls zeitgerecht das Auftragsverhältnis lösen) oder die doch möglicherweise massiven Folgen zu verharmlosen, da die Berufslizenz im Falle von Vorsatz bei Verurteilung zum Opfer der Justiz werden könnte.

- 1 Wilfried Lehner in SWK 14/2020, 767.
- 2 Wilfried Lehner in SWK, 14/2020, 766.
- 3 Leukauf/Steininger, Strafgesetzbuch Kommentar⁴, Rz 1 zu § 146 StGB.
- 4 Birkbauer/Hilf/Konopatsch/Messner/Schwaighofer/Seiler/Tipold, StGB Praxis-Kommentar, Rz 14 zu § 153b StGB; Kirchbacher/Sadoghi, Wiener Kommentar zum Strafgesetzbuch², Rz 25 zu § 153b StGB.
- 5 Die Kommunalsteuer fällt nicht unter den Abgabebegriff des FinStrG und werden Verkürzungen nach §15 Kommunalsteuergesetz IV mit dem VStG (Verwaltungsstrafgesetz) geahndet (kein StGB/kein FinStrG).
- 6 Sozialversicherungsbeiträge sind nicht vom Anwendungsbereich des FinStrG erfasst (vgl. § 2 FinStrG) und bleiben im Beitrag ausgeklammert.
- 7 Leukauf/Steininger, Strafgesetzbuch Kommentar⁴, Rz 14 zu § 153e StGB.
- 8 Kirchbacher/Presslauer, Wiener Kommentar zum Strafgesetzbuch², § 153e Rz 20).

ÜBER DIE AUTOREN:

Dr. Tibor NAGY (sprich NODSCH), Steuerberater und Rechtsanwalt, bildet zusammen mit seiner Partnerin StB Frau Mag. Maria Auer die auf Finanzstrafverfahren und Betriebsprüfungen spezialisierte Sozietät **NAGY – AUER** (www.finanzstrafverfahren.wien) mit Standorten in Wien und Salzburg. NAGY – AUER begleitet österreichweit nationale und internationale Steuerhinterziehungsfälle vor den Strafgerichten gleichermaßen wie vor den Spruchsenaten der Finanzstrafbehörden. Abseits des originären steuerstrafrechtlichen Verteidigungsgeschäfts unterstreicht NAGY – AUER auch in der präventiven Tax-Compliance Beratung ihre Schlagkraft. Einen nicht unerheblichen Teil der Arbeit bildet die Begleitung von Mandanten von Berufskollegen bei Selbstanzeigen und Betriebsprüfungen.

Dr. Tibor Nagy ist weiters Fachvortragender im Finanzstrafrecht an der Akademie der Wirtschaftstreuhand in Wien und Salzburg und Autor zahlreicher Fachpublikationen im Finanzstrafrecht. **Mag. Maria Auer** ist Fachvortragende im Bereich Umsatzsteuern und Autorin zahlreicher Fachpublikationen im Finanzstrafrecht.



DR. TIBOR NAGY,
Rechtsanwalt und Steuerberater,
(Experte für Verteidigung in
Finanzstrafverfahren und
Betriebsprüfungen)



MAG. MARIA AUER,
Steuerberaterin
(Expertin für Verteidigung in
Finanzstrafverfahren und
Betriebsprüfungen)

Fachkanzleifür Finanzstrafverfahren und Betriebsprüfungen
www.finanzstrafverfahren.wien; office@finanzstrafverfahren.wien

Wien: Hainburgerstraße 20/8, 1030 Wien
Tel.: +43 1 715 22 67-0 | Fax: +43 1 715 22 65-20

Salzburg: Pillweinstraße 16, 5020 Salzburg
Tel.: +43 662 833 350 | Tel.: +43 662 833 397