

# Irrtum und grobe Fahrlässigkeit im Finanzstrafrecht seit dem Steuerreformgesetz 2015/2016

Günther Rebisant



Mag. Günther Rebisant ist Rechtsanwaltsanwarter in Wien.

Seit dem Steuerreformgesetz 2015/2016<sup>1</sup> ist im Finanzstrafrecht bei einem unentschuldbaren Irrtum „dem Täter grobe Fahrlässigkeit zuzurechnen“ (§ 9 FinStrG). Dieser Beitrag untersucht die Folgen dieser veränderten Irrtumsvorschrift, besonders jene bei einem Irrtum über das Abgaben- und Monopolrecht und für berufsmäßige Parteienvertreter.

## 1. Grobe Fahrlässigkeit, Irrtum und berufsmäßige Parteienvertreter

Mit 1. 1. 2016 entschärfte der Gesetzgeber die fahrlässige Abgabenverkürzung (§ 34 FinStrG) sowie die Verzollungsumgehung und fahrlässige Verkürzung von Eingangs- oder Ausgangs-abgaben (§ 36 FinStrG), die nunmehr erst bei grober Fahrlässigkeit strafbar sind (§ 8 Abs 3 FinStrG). Zuzufolge dieser allgemeinen Einschränkung der Strafbarkeit wegen fahrlässiger Tatbegehung auf grobe Fahrlässigkeit strich er die bisherige Sondervorschrift für berufsmäßige Parteienvertreter,<sup>2</sup> die wegen einer fahrlässigen Abgabenverkürzung nur strafbar waren, wenn sie schweres Verschulden traf (§ 34 Abs 3 FinStrG idF FinStrG-Novelle 1975).<sup>3</sup>

Da die Strafbarkeit erst bei grober Fahrlässigkeit eintritt, hielt es der Gesetzgeber für erforderlich, die Irrtumsvorschrift entsprechend anzupassen, indem bei einem unentschuldbaren Irrtum „dem Täter grobe Fahrlässigkeit zuzurechnen“ ist (§ 9 FinStrG), sodass dieser Irrtum nach den Gesetzesmaterialien „nunmehr Strafbarkeit wegen grober Fahrlässigkeit zur Folge hat, um weiterhin die Strafdrohungen der §§ 34 und 36 für diese Fälle aufrecht zu erhalten und dem sorglosen Umgang mit abgabenrechtlichen Verpflichtungen entgegenzuwirken“.<sup>4</sup>

Das Schrifttum enthält bereits den für die Praxis bedeutsamen Hinweis, dass der Gesetzgeber zwar erstmals im FinStrG die grobe Fahrlässigkeit aufnahm (§ 8 Abs 3 FinStrG), jedoch vorschrieb, dass bei unentschuldbarem Irrtum dem Täter grobe Fahrlässigkeit zuzurechnen ist (§ 9 FinStrG). Da er auch die bisherige Sondervorschrift für berufsmäßige Parteienvertreter strich (§ 34 Abs 3 FinStrG idF FinStrG-Novelle 1975), ergebe sich mit der geänderten Irrtumsvorschrift insgesamt für berufsmäßige Parteienvertreter eine verschärfte Rechtslage.<sup>5</sup> Ob diese Irrtumsvorschrift, die der Gesetzgeber bloß an die eingeschränkte Strafbarkeit erst bei grober

Fahrlässigkeit anpasste, die Rechtslage verschärft, erscheint jedoch äußerst fraglich.

## 2. Tatbildirrtum und Verbotsirrtum im Finanzstrafrecht

Die strafrechtliche Irrtumslehre unterscheidet grundsätzlich zwischen einem Irrtum über Tatsachen (Tat[sachen]irrtum) und über das Recht (Rechtsirrtum). Solche Irrtümer können jeweils als Tat- oder Rechtsirrtum entweder bereits auf Tatbestandsebene als mangelndes Unrechtsmerkmal den Vorsatz (auf das Tatbild oder einen erweiterten Vorsatz; Tatbildirrtum oder Tatbestandsirrtum) oder erst auf Schuldebene als mangelndes Unrechtsbewusstsein die Schuld ausschließen (Rechtswidrigkeitsirrtum/Verbotsirrtum).<sup>6</sup>

Im Finanzstrafrecht spielt der Verbotsirrtum eine verschwindend geringe Rolle, weil die meisten Finanzvergehen bereits Tatbestandsmerkmale enthalten, die sich auf das Abgaben- und Monopolrecht beziehen, von denen das Unrecht abhängt.<sup>7</sup> Ein Rechtsirrtum über die steuerrechtliche Bedeutung der Tatsachen, wenn der Täter in Kenntnis aller tatsächlichen Umstände von der durch sein Verhalten bewirkten Abgabenverkürzung deswegen keine Kenntnis hat, weil er darüber irrt, dass das Steuerrecht an diese Umstände bestimmte Pflichten oder einen Steueranspruch des Staates knüpft, ist im Finanzstrafrecht somit praktisch stets ein Irrtum über die (rechtliche) Bedeutung eines (nor-

<sup>1</sup> BGBl I 2015/118.

<sup>2</sup> Vgl ErlRV 684 BlgNR 25. GP 45.

<sup>3</sup> Vgl AB 1548 BlgNR 13. GP 3.

<sup>4</sup> ErlRV 684 BlgNR 25. GP 45.

<sup>5</sup> Vgl Keppert, Die steuerlichen Neuerungen ab 2016, SWK 2/2016, 74 (82); siehe auch Fellner, FinStrG (2015) § 9 Rz 14: „Im Falle ein[e]s solchen unentschuldbaren Irrtums kommt also ab 1. Jänner 2016 ein leichtes Verschulden nicht (mehr) in Betracht.“

<sup>6</sup> Vgl nur Lässig in WK StGB<sup>2</sup>, § 9 FinStrG (2012) Rz 1; eingehend Höpfel in WK StGB<sup>2</sup>, § 9 (2012) Rz 7 f; anders St. Seiler, „Unkenntnis schützt nicht vor Strafe“ – zur Irrtumsregelung des § 9 FinStrG, ÖStZ 2006, 366 (366); Seiler/Seiler, FinStrG<sup>4</sup> (2014) § 9 Rz 1, 4–7 und 15 f sowie Seewald/Harbich in Tannert, FinStrG, § 9 (2011) Rz 2, wobei sie zwischen Tatbildirrtum und Rechtsirrtum unterscheiden, weil sie Tatirrtum und Tatbildirrtum sowie Rechtsirrtum und Verbotsirrtum vermengen.

<sup>7</sup> Vgl ebenso ErlRV 1130 BlgNR 13. GP 50 (siehe FN 8 am Ende); Cernusca, Zur Unterscheidung von Tatbestands- und Verbotsirrtum bei Blankettstrafnormen, ÖJZ 2015/99, 737 (741); Dannecker, Zur Begrenzung der Strafbarkeit auf grob fahrlässiges Verhalten durch das Steuerreformgesetz 2015/2016, ZWF 2016, 65; Höpfel in WK StGB<sup>2</sup>, § 9 Rz 7 f; Leitner, VwGH: Zur Entschuldigbarkeit des Verbotsirrtums im Abgabenstrafrecht, ecoloX 2002, 916; Moos, Die Irrtumsproblematik im Finanzstrafrecht, in Leitner, Finanzstrafrecht 1996–2002 (2006) 139 (162–166); Regier in Regier/Nordmeyer/Hacker/Kuroki, FinStrG I<sup>4</sup> (2013) § 9 Rz 5a; Scheil, Dogmatische Probleme aus dem Finanzstrafrecht, JBl 1998, 354 (355).

mativen) Tatbestandsmerkmals, der den Vorsatz ausschließt (Tatbildirrtum).

Die Schwierigkeit der Einordnung des Tatbildirrtums im FinStrG besteht wohl einerseits im etwas unklaren Gesetzeswortlaut („Irrtum unterließ, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkennen ließ“ (§ 9 FinStrG)) und andererseits darin, dass die Gesetzesmaterialien zur FinStrG-Novelle 1975,<sup>8</sup> mit der der Gesetzgeber zwar erstmals die Begriffe des Vorsatzes und der Fahrlässigkeit aus dem StGB übernommen (§ 8 Abs 1 und 2 FinStrG; § 5 Abs 1 und § 6 Abs 1 und 2 StGB), jedoch die ursprüngliche Irrtumsvorschrift (§ 9 FinStrG) gleich belassen hat, zwischen Tatbildirrtum und Verbotsirrtum keine scharfe Grenze ziehen.<sup>9</sup>

Das Schrifttum betrachtet den Tatbildirrtum im FinStrG einerseits als mangelnden Vorsatz (§ 8 Abs 1 FinStrG) und sieht deswegen von der Irrtumsvorschrift (§ 9 FinStrG) nur sonstige Irrtümer erfasst (etwa den Verbotsirrtum, dessen Entschuldbarkeit sich nach der Vorwerfbarkeit richtet (vgl § 9 Abs 2 StGB)).<sup>10</sup> Andererseits erfasse die Irrtumsvorschrift den Tatbildirrtum und den Verbotsirrtum,<sup>11</sup> wobei deren Entschuldbarkeit entweder bei einem Tatbildirrtum als Fahrlässigkeit hinsichtlich der Tatbestandsunkenntnis (§ 8 Abs 2 FinStrG) und bei einem Verbotsirrtum als Vorwerfbarkeit hinsichtlich der Verbotsunkenntnis (vgl § 9 Abs 2 StGB)<sup>12</sup> oder dagegen für beide Irrtumsarten als Fahrlässigkeit zu beurteilen ist.<sup>13</sup>

Der OGH entschied zunächst,<sup>14</sup> freilich noch vor dem Hintergrund der Stammfassung des FinStrG 1958,<sup>15</sup> dass die Irrtumsvorschrift (§ 9 FinStrG) einen Tatbestandsirrtum und einen Rechtswidrigkeitsirrtum (Verbotsirrtum) erfasst. Jeder entschuld bare Irrtum sei daher geeignet, die Zurechnung zur Schuld auszuschließen.<sup>16</sup> Ein Rechtsirrtum, aufgrund dessen der Täter Tatbestandsmerkmale oder die Rechtswidrigkeit seiner Handlungsweise nicht zu erkennen vermag, sei im Sinne dieser Irrtumsvorschrift zu beachten.<sup>17</sup> Entschuldbar sei der Irrtum, wenn der Täter ohne jedes Verschulden, also auch ohne Verletzung seiner Sorgfaltpflicht, in seiner Handlungsweise weder ein Finanzvergehen noch ein darin liegendes Unrecht erkennen konnte.<sup>18</sup>

Dagegen entschied der OGH bereits 1982,<sup>19</sup> wohl mit Blick auf die FinStrG-Novelle 1975,<sup>20</sup> mit der der Gesetzgeber erstmals die Begriffe des Vorsatzes und der Fahrlässigkeit aus dem StGB übernommen hat (§ 8 Abs 1 und 2 FinStrG; § 5 Abs 1 und § 6 Abs 1 und 2 StGB), dass der Tatbildirrtum nicht der Irrtumsvorschrift unterliegt (§ 9 FinStrG), weil er bereits den Vorsatz ausschließt (§ 8 Abs 1 FinStrG): Im Finanzstrafrecht führen Tatbild- und Verbotsirrtum – anders als nach allgemeinem Strafrecht, wonach der vorsätzlich handelnde Täter bei einem ihm vorzuwerfenden Verbotsirrtum wegen des Vorsatzdelikts zu bestrafen ist (§ 9 Abs 3 StGB) – zum gleichen Ergebnis: Der Täter hat höchstens – und zwar nur bei unentschuld barem Irrtum – Fahr-

<sup>8</sup> BGBl 1975/335; ErlRV 1130 BlgNR 13. GP 50: „Jeder Irrtum, mag er den Täter einen Sachverhalt (Tatirrtum) oder eine Norm (Rechtsirrtum) nicht erkennen lassen, mag dieser Irrtum die Tatbildmäßigkeit des Verhaltens (Tatbildirrtum) oder dessen Rechtswidrigkeit (Rechtswidrigkeitsirrtum) betreffen, soll das Vorliegen von Vorsatz ausschließen. Das geltende Finanzstrafgesetz behandelt alle diese Fälle gleich: („Im Sinne des § 9 FinStrG relevanter Tatbildirrtum“).“

<sup>9</sup> Vgl ebenso Lässig in WK StGB<sup>2</sup>, § 9 FinStrG (2012) Rz 1.

<sup>10</sup> Vgl Lässig in WK StGB<sup>2</sup>, § 9 FinStrG Rz 1 f; wohl auch Seiler/Seiler, FinStrG<sup>4</sup>, § 9 Rz 16, 18 und 34, wobei sie den Tatbestandsirrtum jedoch als Schuldtausschlussgrund bezeichnen.

<sup>11</sup> Vgl Fuchs, AT I<sup>8</sup> (2012) Kap 23 Rz 28; Kienapfel/Höpfel/Kert, AT I<sup>14</sup> (2012) Z 12 Rz 23 und Z 18 Rz 20; Leitner/Toifl/Brandl, Finanzstrafrecht<sup>3</sup> (2008) Rz 322 f; Moos in Leitner, Finanzstrafrecht 139 (147); Reger in Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki, FinStrG I<sup>4</sup>, § 9 Rz 5; Scheil, JBl 1998, 354 (355); Seewald/Harbach in Tannert, FinStrG, § 9 Rz 2; Steininger in SK StGB, § 9 Rz 97; wohl auch St. Seiler, ÖStZ 2006, 366 (367).

<sup>12</sup> Vgl Fuchs, AT I<sup>8</sup>, Kap 23 Rz 28; Leitner/Toifl/Brandl, Finanzstrafrecht<sup>3</sup>, Rz 325; Moos in Leitner, Finanzstrafrecht 139 (153 und 170); Seewald/Harbach in Tannert, FinStrG, § 9 Rz 2; St. Seiler, ÖStZ 2006, 366 (368); Steininger in SK StGB, § 9 Rz 97.

<sup>13</sup> Vgl Scheil, JBl 1998, 354 (355 f); Reger in Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki, FinStrG I<sup>4</sup>, § 9 Rz 8, wobei der Gesetzeswortlaut für die Entschuldbarkeit des Irrtums auch keinen Verweis auf Fahrlässigkeit enthält; wohl auch Höpfel in WK StGB<sup>2</sup>, § 9 Rz 18.

<sup>14</sup> Vgl OGH 6. 5. 1980, 10 Os 24/79, EvBl 1980/211; RIS-Justiz RS0086208; ausdrücklich gegenteilig OGH 25. 3. 1982, 13 Os 6/82, EvBl 1982/175 = JBl 1982, 499 = SSt 53/13; 28. 10. 2015, 13 Os 112/15; RIS-Justiz RS0086208 (T1 und T2); vgl auch VwGH 18. 5. 2006, 2005/16/0260; vgl aber noch UFS Innsbruck 17. 3. 2005, FSRV/0058-1/04 („im Sinne des § 9 FinStrG relevanter Tatbildirrtum“).

<sup>15</sup> § 8 FinStrG idF BGBl 1958/129: „Schuld: Wenn das Gesetz über das Verschulden nichts bestimmt, genügt für die Strafbarkeit eines Finanzvergehens Fahrlässigkeit.“

<sup>16</sup> Vgl OGH 28. 6. 1972, 11 Os 57/72; 19. 11. 1969, 12 Os 194/69, SSt 40/56; 10. 6. 1969, 9 Os 70/68, EvBl 1970/33 = JBl 1970, 157; 8. 5. 1969, 9 Os 18/69, EvBl 1970/17 = RZ 1969, 167; 19. 1. 1967, 9 Os 65/66, EvBl 1967/398 = JBl 1967, 487 = SSt 38/5; 14. 12. 1962, 9 Os 199/62, SSt 33/72; RIS-Justiz RS0086209 = SSt 35/33.

<sup>17</sup> Vgl OGH 24. 3. 1982, 11 Os 196/81; 28. 6. 1972, 11 Os 57/72; 10. 6. 1969, 9 Os 70/68, EvBl 1970/33 = JBl 1970, 157; 19. 1. 1967, 9 Os 65/66, JBl 1967, 487 = EvBl 1967/398 = SSt 38/5; RIS-Justiz RS0086179; ausdrücklich aufgegeben mit OGH 14. 1. 1993, 15 Os 118/92; 19. 1. 1988, 10 Os 39/87, JBl 1988, 800; 21. 10. 1986, 10 Os 120/86; 11. 9. 1984, 9 Os 106/84; 2. 12. 1982, 12 Os 107/82; RIS-Justiz RS0086179 (T1 und T2); vgl auch VwGH 17. 9. 1990, 89/15/0114.

<sup>18</sup> Vgl OGH 7. 11. 1975, 13 Os 73/75; 30. 10. 1975, 9 Os 83/74; 4. 9. 1973, 12 Os 26/73, EvBl 1974/22 = JBl 1974, 159 = NZ 1975, 15; RIS-Justiz RS0086209 (T2); vgl auch noch VwGH 26. 4. 2007, 2005/14/0037; 18. 5. 2006, 2005/16/0260; 26. 11. 1998, 98/16/0199; 19. 11. 1998, 96/15/0153; 28. 6. 1989, 89/16/0051; UFS Wien 2. 2. 2011, FSRV/0038-W/10; 9. 11. 2004, FSRV/0052-W/04.

<sup>19</sup> Vgl OGH 25. 3. 1982, 13 Os 6/82, EvBl 1982/175 = JBl 1982, 499 = SSt 53/13; RIS-Justiz RS0086208 (T1); vgl auch OGH 21. 10. 1986, 10 Os 120/86; RIS-Justiz RS0086153.

<sup>20</sup> BGBl 1975/335; vgl ErlRV 1130 BlgNR 13. GP 50.

lässigkeit zu verantworten. Dabei unterliegen allerdings, wie zur Klarstellung bemerkt sei, die Fälle eines Tatbildirrtums nicht dem Regelungsinhalt des § 9 FinStrG, der bloß die Vorsatzschuld ausschließt, vorsätzliche Tatbegehung aber gerade voraussetzt, weil es beim Tatbildirrtum (ebenso wie im Bereich des allgemeinen Strafrechts nach § 5 StGB) schon am Vorsatz des Täters mangelt (§ 8 Abs 1 FinStrG). Die Konsequenzen eines derartigen Tatbildirrtums entsprechen jedoch trotzdem ganz denen eines durch § 9 FinStrG erfassten Verbots- oder Tatsachenirrtums (etwa die Annahme eines rechtfertigenden Sachverhalts [vgl § 8 StGB]): Bei Entschuldbarkeit besteht keine Strafbarkeit, bei Unentschuldbarkeit dagegen eine (jedoch nicht aus § 9 FinStrG abgeleitete, sondern eigenständige) Strafbarkeit des Täters wegen Fahrlässigkeit (§ 8 Abs 2 FinStrG).

Erst jüngst entschied der OGH erneut,<sup>21</sup> dass der Tatbildirrtum auch im Regelungsbereich des FinStrG auf der Tatbestandsebene angesiedelt und demnach von der Bestimmung des § 9 FinStrG nicht umfasst ist, die sich nach der Überschrift der §§ 9 und 10 FinStrG ausdrücklich auf Schuldausschließungsgründe und Rechtfertigungsgründe bezieht. So entgegnete der OGH der Rechtsrüge des Beschwerdeführers mit Bezug auf den Schuldausschließungsgrund des Verbotsirrtums (§ 9 FinStrG; § 281 Abs 1 Z 9 lit b StPO), er sei irrtümlich davon ausgegangen, dass die in Rede stehenden Einkünfte in Österreich nicht steuerpflichtig wären, dass sie schon im Ansatz fehlerhaft, weil der Tatbildirrtum auch im Regelungsbereich des FinStrG auf der Tatbestandsebene angesiedelt ist (§ 8 Abs 1 FinStrG; § 281 Abs 1 Z 9 lit a StPO).<sup>22</sup>

### 3. Unentschuldbarer Irrtum und Strafbarkeit wegen grober Fahrlässigkeit

Die mit dem StRefG 2015/2016 angepasste Vorschrift über den unentschuldbaren Irrtum, der nunmehr Strafbarkeit wegen grober Fahrlässigkeit zur Folge hat, bewirkt somit bloß folgende geänderte Rechtslage:

- Bei einem unentschuldbaren Irrtum hinsichtlich der Rechtswidrigkeit (Verbotsirrtum) besteht nur bei Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit hinsichtlich aller Tatbestandsmerkmale nunmehr Strafbarkeit wie bei grober Fahrlässigkeit (§ 9 S 1 HS 2 FinStrG).

Somit bleibt trotz angepasster Irrtumsvorschrift gleich:

- Bei jedem Irrtum hinsichtlich eines Tatbestandsmerkmals (Tatbildirrtum) entfällt der

Vorsatz und somit jedenfalls die Strafbarkeit wegen Vorsatzes (§ 8 Abs 1 FinStrG).

- Bei grober Fahrlässigkeit hinsichtlich aller Tatbestandsmerkmale besteht Strafbarkeit wegen grober Fahrlässigkeit (§ 8 Abs 3 FinStrG; kein § 9 S 1 HS 2 FinStrG).
- Bei bloßer Fahrlässigkeit hinsichtlich eines Tatbestandsmerkmals entfällt jedenfalls die Strafbarkeit wegen grober Fahrlässigkeit (§ 8 Abs 2 und 3 FinStrG).<sup>23</sup>
- Bei einem entschuldbaren Irrtum hinsichtlich der Rechtswidrigkeit (Verbotsirrtum) entfällt jedenfalls die Strafbarkeit (§ 9 S 1 HS 1 FinStrG).

Die angepasste Irrtumsvorschrift entspricht somit im Sinne der strafrechtlichen Irrtumslehre und der Rechtsprechung des OGH zu Tatbildirrtum und Verbotsirrtum den Gesetzesmaterialien, weil sie als bloßer Rechtsfolgenverweis „nunmehr Strafbarkeit wegen grober Fahrlässigkeit zur Folge hat, um weiterhin die Strafdrohungen der §§ 34 und 36 für diese Fälle aufrecht zu erhalten und dem sorglosen Umgang mit abgabenrechtlichen Verpflichtungen entgegenzuwirken“.<sup>24</sup> Sie bedeutet trotz Entfalls der bisherigen Sondervorschrift für berufsmäßige Parteienvertreter keine verschärfte Rechtslage, sondern war gesetzestechnisch erforderlich, weil wegen der nur grob fahrlässig begehbaren Finanzvergehen der Rechtsfolgenverweis sonst ins Leere gegangen und der unentschuldbare Verbotsirrtum straflos geblieben wäre. Der gegenteilige Hinweis im Schrifttum, dass sich mit der geänderten Irrtumsvorschrift insgesamt für berufsmäßige Parteienvertreter eine verschärfte Rechtslage ergäbe,<sup>25</sup> vermengt Tatbildirrtum und Verbotsirrtum und verkennt die unterschiedlichen Ebenen des Tatbestands und der Schuld sowie den Rechtsfolgenverweis auf die Strafbarkeit wie bei grober Fahrlässigkeit.

Da ein Verbotsirrtum den Entfall der Vorsatzschuld bewirkt, bezieht sich der Rechtsfolgenverweis bereits auf den Strafsatz des grob fahrlässigen Finanzvergehens und keineswegs erst auf dessen Strafraumen, betrifft also somit im gerichtlichen Finanzstrafverfahren den Anspruch über die Schuld des Angeklagten und über die Zuständigkeit des Gerichts zur Ahndung der Finanzstrafat (§ 195 Abs 1 FinStrG; § 270 Abs 2 Z 4 StPO [Schuldspruch {§ 260 Abs 1 Z 2 StPO} oder Freispruch wegen Unzuständigkeit {§ 214 Abs 1 und 2 FinStrG}]). Bei

<sup>21</sup> OGH 28. 10. 2015, 13 Os 112/15; RIS-Justiz RS0086208 (T2).

<sup>22</sup> Der Rechtsrüge des Beschwerdeführers mit Bezug auf die fehlende Tatbestandsmäßigkeit mangels Vorsatzes (§ 8 Abs 1; § 33 Abs 1 FinStrG; § 281 Abs 1 Z 9 lit a StPO) entgegnete der OGH zuvor, sie entfernte sich vom Urteilssachverhalt (Tatsachenfeststellungen in den Entscheidungsgründen [§ 270 Abs 2 Z 5 Alt 1 StPO]) und somit vom Bezugspunkt materieller Nichtigkeit.

<sup>23</sup> Zu diesem Ergebnis gelangt selbst jene Ansicht im Schrifttum, die auch den Tatbildirrtum durch § 9 FinStrG geregelt sieht, weil sie für die Strafbarkeit wegen grober Fahrlässigkeit ein grob fahrlässig begehbare Finanzvergehen und einen grob fahrlässig unentschuldbaren Tatbildirrtum verlangt: vgl Scheil, JBl 1998, 354 (355): „Erstens, wenn es [...] ein entsprechendes Fahrlässigkeitsdelikt gibt [...] und wenn dieses Finanzvergehen überdies [...] volldeliktisch verwirklicht wird“; Moos in Leitner, Finanzstrafrecht 139 (152).

<sup>24</sup> ErlRV 684 BlgNR 25. GP 45.

<sup>25</sup> Vgl Keppert, SWK 2/2016, 74 (82).

Abgrenzung der gerichtlichen von der finanzstrafbehördlichen Zuständigkeit zur Ahndung von Finanzstraftaten (Finanzvergehen) hat der Angeklagte demzufolge trotz Vorsatzes bei einem unentschuldbaren Verbotsirrtum keineswegs „das Finanzvergehen vorsätzlich begangen“ (§ 53 FinStrG).<sup>26</sup>

### ► Auf den Punkt gebracht

Mit dem StRefG 2015/2016 entschärfte der Gesetzgeber mit 1. 1. 2016 die fahrlässige Abgabenverkürzung (§ 34 FinStrG) sowie die Verzollungsumgehung und fahrlässige Verkürzung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben (§ 36 FinStrG), die nunmehr erst bei grober Fahrlässigkeit strafbar sind (§ 8 Abs 3 FinStrG). Dementsprechend passte er auch die Irrtumsvorschrift an, indem bei einem un-

entschuldbaren Irrtum „dem Täter grobe Fahrlässigkeit zuzurechnen“ ist (§ 9 FinStrG). Die angepasste Irrtumsvorschrift bewirkt bloß durch einen Rechtsfolgenverweis, dass bei einem unentschuldbaren Irrtum hinsichtlich der Rechtswidrigkeit (Verbotsirrtum) nur bei Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit hinsichtlich aller Tatbestandsmerkmale nunmehr Strafbarkeit wie bei grober Fahrlässigkeit besteht. Bei einem Irrtum hinsichtlich eines Tatbestandsmerkmals (Tatbildirrtum), wie etwa einem Rechtsirrtum über die steuerrechtliche Bedeutung der Tatsachen, bleiben der Entfall der Strafbarkeit wegen Vorsatzes (§ 8 Abs 1 FinStrG), die mögliche Strafbarkeit wegen grober Fahrlässigkeit (§ 8 Abs 3 FinStrG) sowie die Strafflosigkeit wegen bloßer Fahrlässigkeit (§ 8 Abs 2 und 3 FinStrG) gleich.

<sup>26</sup> Vgl auch AB 1548 BlgNR 13. GP 2 und 5.

# Umfassender Überblick zu den neuen Bestimmungen

## SWK-Spezial Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht

Ritz/Koran/Kutschera  
2016, 270 Seiten, kart.  
ISBN 978-3-7073-3376-3  
Sonderpreis für  
SWK-Abonnenten EUR 28,-  
Regulärer Preis EUR 35,-

AUCH  
**online**  
www.lindeonline.at

In Kraft  
seit  
1.1.2016



Preisänderungen und Irrtum vorbehalten. Preise Bücher inkl. 10 % MwSt.

www.lindeverlag.at

Linde