

An das
Bundesministerium für Verfassung, Reformen,
Deregulierung und Justiz – Verfassungsdienst
z. H. Herrn Mag. Christoph Lanner
Museumstraße 7
1070 Wien
<mailto:sektion.v@bmvrdj.gv.at>

15. Mai 2018

Stellungnahme zur

Rücknahme der Übererfüllung von Unionsrecht („Gold Plating“), GZ BMVRDJ-601.121/0001-V/2018

Sehr geehrte Damen und Herren,

in der Beilage übermitteln wir Ihnen die Vorschläge der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer und des Instituts Österreichischer Wirtschaftsprüfer zur Rücknahme der Übererfüllung von Unionsrecht („Gold Plating“) mit der Bitte um Berücksichtigung.

Sollten sich Unklarheiten zu einzelnen Anmerkungen ergeben, stehen wir Ihnen für Rückfragen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Mag. Klaus Hübner
(Präsident)

Mag. Helmut Kerschbaumer
(Präsident des Instituts
Österreichischer Wirtschaftsprüfer)

Beilage erwähnt

Unabhängigkeit des Abschlussprüfers, Rechtsfolgen bei Verstoß

Die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers und des gesamten Prüfteams ist eine wesentliche Vorbedingung für eine ordnungsgemäße Prüfung. Die Erweiterung der Tatbestände der Ausgeschlossenheit führen jedoch bei Beibehaltung der besonders strengen österreichischen Regeln bei Verstößen zu einer **nicht mehr angemessenen Risikolage der Prüfer**.

Mit der **EU-Audit Reform** (EU VO 537/2014, Art 4, 5, 17) wurden **zusätzliche Tatbestände** eingeführt, die eine Ausgeschlossenheit des Abschlussprüfers bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (Public Interest Entity – PIE) festlegen. Dazu gehört beispielsweise, dass die Erbringung gewisser Nichtprüfungsleistungen nicht nur beim geprüften Unternehmen zur Ausgeschlossenheit hinsichtlich der Abschlussprüfung führen, sondern diese Nichtprüfungsleistung auch beim Mutter- und Großmutterunternehmen untersagt sind. Es gilt kein Wesentlichkeitskriterium, d.h. **auch minimale Verstöße führen zur Ausgeschlossenheit und den möglicherweise ruinösen Rechtsfolgen**.

Beispiel:

Abschlussprüfer-Netzwerk ABC prüft das österreichische Unternehmen von öffentlichem Interesse „PIE-AG“. Bei der niederländischen Großmutter, einer reinen Holding mit 2 Mitarbeitern, wird überlegt, ob das Prüfernetzwerk ABC die Lohnverrechnung für diese Holding durchführen könne/dürfe.

Ergebnis: Obwohl die NL-Holding gar nicht oder nicht von ABC geprüft wird und keine Selbstprüfung bei der österreichischen PIE-AG vorliegt, darf das Prüfernetzwerk ABC diese Dienstleistung nicht erbringen.

Die Rechtsfolgen bei Verstößen gegen die Unabhängigkeit

	Österreich	Deutschland	
1.	§ 268 Abs 1 UGB: ... Hat die erforderliche Prüfung nicht stattgefunden, so kann der Jahresabschluß nicht festgestellt werden. Umstände, die in einem Verfahren nach § 270 Abs. 3 geltend gemacht werden können (<i>Anm: insbes. Ausschlussgründe für Prüfer</i>), hindern die Gültigkeit der Prüfung nur , wenn ein solches Verfahren zur Bestellung eines anderen Abschlussprüfers geführt hat.	§ 316 Abs 1 dHGB: Hat keine Prüfung stattgefunden, so kann der Jahresabschluß nicht festgestellt werden. Ersetzungsverfahren (§ 318 Abs 3 iVm 319 Abs 2 dHGB); Wenn der Verstoß die Unabhängigkeit des Prüfers beeinträchtigt: Ausschlussgrund	In Österreich bleibt Prüfung durch ausgeschlossenen Abschlussprüfer im Interesse der Rechtssicherheit idR weiter gültig. In Deutschland führt Abschlussprüfung durch einen ausgeschlossenen Prüfer meist zur nochmaligen Prüfung (und der neue Prüfer muss honoriert werden).

	Österreich	Deutschland	
2.	§ 271 Abs 2 UGB: Ein Wirtschaftsprüfer ist als Abschlussprüfer ausgeschlossen, wenn er ... bei der Führung der Bücher oder der Aufstellung des zu prüfenden Jahresabschlusses über die Prüfungstätigkeit hinaus mitgewirkt hat,	§ 319 Abs 3 HGB: (3) 1Ein Wirtschaftsprüfer oder vereidigter Buchprüfer ist insbesondere von der Abschlussprüfung ausgeschlossen, wenn er bei der Führung der Bücher oder der Aufstellung des zu prüfenden Jahresabschlusses mitgewirkt hat, ... sofern diese Tätigkeiten nicht von untergeordneter Bedeutung sind ...	Österreich hat auch bei Non-PIEs keine Bagatell- Klausel
3.	§ 271 Abs 6 UGB: (6) Weiß der Abschlussprüfer, dass er ausgeschlossen oder befangen ist, so gebührt ihm für dennoch erbrachte Leistungen kein Entgelt . Dies gilt auch, wenn er seine Ausgeschlossenheit erkennen hätte müssen oder wenn er grob fahrlässig seine Befangenheit nicht erkannt hat.	Abschlussprüfer verliert wegen Nichtigkeit des schuldrechtlichen Prüfungsauftrags den Honoraranspruch (§ 134 dBGB).	In Österreich erspart sich das geprüfte Unternehmen wegen Pkt 1 (Testat weiter gültig) eine nochmalige Prüfung durch einen geeigneten Prüfer (Prüfthonorar) und auch die negative Publicity.
4.	§ 271 a UGB: Ein Wirtschaftsprüfer ist als Abschlussprüfer einer großen Gesellschaft, bei der das Fünffache eines der in Euro ausgedrückten Größenmerkmale einer großen Gesellschaft überschritten wird, neben den in § 271 Abs. 2 genannten Gründen ausgeschlossen, wenn er ...	Keine vergleichbare Regel in Deutschland	Österreich hat neben den PIE auch sog. „XL-Gesellschaften eingeführt, wo bestimmte Leistungen ausgeschlossen werden und eine interne Rotation von WP und „maßgeblich leitende Personen“ (=Prüfungsleiter) vorgeschrieben ist.
5.	§ 275 Abs 2 UGB: Die Ersatzpflicht ist bei Fahrlässigkeit bei der Prüfung einer kleinen oder mittelgroßen Gesellschaft (§ 221 Abs. 2) mit zwei Millionen Euro , bei Prüfung einer großen Gesellschaft (§ 221 Abs. 3) mit vier Millionen Euro , bei Prüfung einer großen Gesellschaft, bei der das Fünffache eines der in Euro ausgedrückten Größenmerkmale einer großen Gesellschaft überschritten wird, mit	§ 323 Abs 2 dHGB: Die Ersatzpflicht von Personen, die fahrlässig gehandelt haben, beschränkt sich auf eine Million Euro für eine Prüfung. Bei Prüfung einer Aktiengesellschaft, deren Aktien zum Handel im regulierten Markt zugelassen sind, beschränkt sich die Ersatzpflicht von Personen, die fahrlässig gehandelt haben,	Die Haftungssummen für Abschlussprüfer sind in Österreich viel höher als in Deutschland.

	<p>acht Millionen Euro und bei Prüfung einer großen Gesellschaft, bei der das Zehnfache eines der in Euro ausgedrückten Größenmerkmale einer großen Gesellschaft überschritten wird, mit zwölf Millionen Euro beschränkt;</p> <p>...</p> <p>Sie (<i>Anm.: Haftungsbeschränkung</i>) gelten jedoch nicht für den Abschlussprüfer, der in Kenntnis oder in grob fahrlässiger Unkenntnis seiner Befangenheit oder Ausgeschlossenheit gehandelt hat</p>	<p>abweichend von Satz 1 auf vier Millionen Euro für eine Prüfung.</p> <p>---</p>	<p>Im Gegensatz zu Deutschland fällt in Österreich für den Abschlussprüfer die Haftungsbeschränkung weg.</p>

In Österreich die Rechtsfolgen für den Abschlussprüfer bei Verstößen gegen die Unabhängigkeitsbestimmungen unverhältnismäßig.

Das geprüfte Unternehmen hat in Österreich bei Einwand der fehlenden Unabhängigkeit des Prüfers ausschließlich Vorteile:

- Honoraranspruch des Prüfers fällt weg (Rückzahlung)
- Keine Notwendigkeit einer neuerlichen Prüfung, d.h. auch kein Weiterreichen des rückgezahlten Honorars an den neuen Prüfer
- Testat des alten Prüfers bleibt weiter gültig (Keine negative Publicity durch Nichtigkeit)
- Prüfer verliert Haftungsbeschränkung

Gleichzeitig sind die Haftungssummen in Österreich ein Vielfaches der deutschen Summen.

Österreich hat strengere Rotationsbestimmungen.

Nr	Rechtsakt der Europäischen Union (Bezeichnung)	Fundstelle der Grundlage der Übereerfüllung (RL-Art)	Nationale Umsetzung (Norm)	Fundstelle BGBl	Fundstelle der Übereerfüllung	Grund der Übereerfüllung
UGB / Rechnungslegung						
1	Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013	Art. 12 Abs. 6 lit. b und Abs. 7	UGB	BGBl. I Nr. 22/2015 (RÄG 2014)	§ 189a Z 3 und 4 bzw. § 204 Abs. 2 und § 207	Zurücknahme der neuen Vorschriften zur Bewertung des Umlaufvermögens zum beizulegenden Wert (Zurücknahme von § 189a Z 3 und 4 bzw. § 204 Abs. 2 und 207): Zur Umsetzung der Bilanzrichtlinie ist es erforderlich, die Regelungen von Art. 12 Abs. 6 lit. b und Abs. 7 der Richtlinie umzusetzen bzw. beizubehalten. Die Definition in § 189a Z 3 erfüllt dies u.E. nicht, da hiermit die steuerrechtliche Teilwertdefinition Berücksichtigung fand, obwohl die EU-rechtlichen Vorgaben zum Rechnungslegungsrecht gegenüber nationalen, steuerrechtlichen Regelungen eindeutig den Vorrang haben. Überdies löst die nicht den EU-rechtlichen Vorgaben entsprechende Berücksichtigung von § 189a Z 4 UGB in §§ 204 Abs. 2 und 207 nicht zielführende Wirkungen aus, weshalb die Änderungen zu diesen Bestimmungen durch das Rechnungslegungs-Änderungsgesetz 2014 zurückgenommen werden sollten.
2	Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013	Art. 6 Abs. 4	UGB	BGBl. I Nr. 22/2015 (RÄG 2014)	§ 196a Abs. 2	Ausweitung des Wesentlichkeitsgrundsatzes: § 196a Abs. 2 UGB schränkt den Wesentlichkeitsgrundsatz auf Darstellung und Offenlegung ein. Die Einschränkung des Wesentlichkeitsgrundsatzes auf Darstellung und Offenlegung ist zwar in der Bilanzrichtlinie als Wahlrecht vorgesehen (vgl. Art. 6 Abs. 4 der Richtlinie), entspricht jedoch u.E. nicht dem diesbezüglichen allgemeinen Verständnis. Dementsprechend ist dieser Grundsatz bei der Aufstellung des Jahresabschlusses stets auch auf Ansatz und Bewertung anzuwenden (vgl. Art. 6 Abs. 4 lit. j der Richtlinie sowie auch IAS 8.8). Es wird angeregt, eine allgemeine Wesentlichkeitsbestimmung für die Aufstellung des Jahresabschlusses vorzusehen, wonach die Anforderungen an den Jahresabschluss nicht erfüllt werden müssen, wenn die Wirkung ihrer Einhaltung unwesentlich ist.
3	Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013	Art. 12 Abs. 11	UGB	BGBl. I Nr. 22/2015 (RÄG 2014)	§ 203 Abs. 5	Vereinfachung der Abschreibung des Firmenwerts (§ 203 Abs. 5 UGB): Entsprechend Art. 12 Abs. 11 der Bilanzrichtlinie ist bei nicht verlässlicher Schätzbarkeit der Firmenwert über mindestens 5 Jahre und höchstens 10 Jahre abzuschreiben. Es wird vorgeschlagen, diese Bandbreite auch in § 203 Abs. 5 UGB zu übernehmen. In Fällen, in denen die Nutzungsdauer des Geschäfts(Firmen)werts nicht verlässlich geschätzt werden kann, sollte der Geschäfts(Firmen)wert innerhalb von mindestens fünf und höchstens zehn Jahren, beginnend im Jahr des erstmaligen Ansatzes, gleichmäßig verteilt abzuschreiben sein. Darüber hinaus sollte klargestellt werden, dass nur Gesellschaften im Sinn des § 189 Abs. 1 Z 1 und 2 im Anhang den Zeitraum zu erläutern haben, über den der Geschäfts(Firmen)wert abgeschrieben wird.
4	Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013	Art. 12 Abs. 12	UGB	BGBl. I Nr. 22/2015 (RÄG)	§ 211	Vereinfachung der Berechnung von Personalrückstellungen: Durch das Rechnungslegungsänderungsgesetz 2014 wurde die Berechnung der Personalrückstellungen (vor allem Jubiläumsgeld und Abfertigung) insbesondere durch die Verpflichtung verkompliziert, diese nach den gesetzlichen Vorgaben auf versicherungsmathematischer Basis berechnen zu müssen. Es wird vorgeschlagen, gesetzlich auch die wesentlich einfacheren Methoden wieder zuzulassen, die schon vor dem RÄG 2014 zulässig waren.
5	Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013	Art. 15 ff.	UGB	BGBl. Nr. 304/1996 (EU-GesRÄG)	§ 225 Abs. 1	Streichung der Pflichtangaben zum negativen Eigenkapital (§ 225 Abs. 1 UGB): Die europarechtliche Grundlagen gemäß RL 2013/34/EU sehen keine Verpflichtung vor, im Anhang Angaben zur buchmäßigen Überschuldung darzustellen. Daher kann die Passage "Im Anhang ist zu erläutern, ob eine Überschuldung im Sinne des Insolvenzrechts vorliegt." in § 225 Abs. 1 UGB gestrichen werden.

Nr	Rechtsakt der Europäischen Union (Bezeichnung)	Fundstelle der Grundlage der Übereerfüllung (RL-Art)	Nationale Umsetzung (Norm)	Fundstelle BGBl	Fundstelle der Übereerfüllung	Grund der Übereerfüllung
6	Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013	Anhang III	UGB	BGBl. I Nr. 22/2015 (RÄG 2014)	§ 225 Abs. 3 und 6	Streichung der Pflichtangaben zu den Fristigkeiten in der Bilanz (Anpassung § 225 und 6 UGB): Die vorgeschlagene Änderung, die Fristigkeitsangaben zu den Forderungen und Verbindlichkeiten nicht mehr auch alternativ im Anhang machen zu können, sehen wir als erschwerend für die Praxis und führt zu unübersichtlichen Bilanzbildern ("gesetzlich angeordnete" Verletzung des Klarheitsgebots). Wir halten es durchaus für möglich, die in Anhang III der Richtlinie normierte Angabepflicht auch durch Angabe im Anhang zu erfüllen. Zumindest für Gesellschaften, die nicht klein sind, könnte dies als Alternative berücksichtigt werden. Diese Möglichkeit könnte mit einem Größenschluss aus Art. 9 Abs. 3 UAbs. 2 begründet werden. Alternative: Ausnützung des Wahlrechts in Art. 11 mit entsprechender Darstellung der Forderungen und Verbindlichkeiten in kurz- und langfristige (z.B. B.II. Langfristige Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände und B.III. Kurzfristige Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände); dies würde zumindest zu einer deutlich übersichtlicheren Darstellung führen.
7	Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013	Art. 18 Abs. 1 lit. b	UGB	BGBl. I Nr. 22/2015 (RÄG 2014)	§ 238 Abs. 1 Z 18	Streichung der Angabeverpflichtung von Honoraren des Abschlussprüfers in bestimmten Fällen (Anpassung § 238 Abs. 1 Z 18 UGB): Entgegen den bisherigen Vorschriften sieht Art. 18 Abs. 1 lit. b der Richtlinie nur mehr für große Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse die Anhangangaben zu den Aufwendungen für den Abschlussprüfer vor. U.E. stellt dies eine angemessene Einschränkung dieser Offenlegung dar. Wir regen daher an, die Angaben gemäß § 238 Abs. 1 Z 16 in § 240 zu verschieben.
8	Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013	Art. 19a Abs. 4 lit. b)	UGB	BGBl. I Nr. 2017/20 (NaDiVeG)	§ 243b Abs. 6	Getrennte Veröffentlichung des gesonderten nichtfinanziellen Berichts (§ 243b Abs. 6 UGB): Im konkreten Fall liegt keine Übereerfüllung vor, sondern es wurde ein (erleichterndes) Wahlrecht nicht zur Gänze umgesetzt. Art. 19a Abs. 4 der Richtlinie erlaubt es den Mitgliedstaaten vorzusehen, dass anstelle einer nichtfinanziellen Erklärung ein gesonderter nichtfinanzieller Bericht erstellt wird und eine entsprechende Offenlegung erfolgt. Die Regelung in § 243b Abs. 6 UGB lässt den gesonderten Bericht grundsätzlich zu, allerdings ist bloß eine Veröffentlichung gemeinsam mit dem Lagebericht vorgesehen. Art. 19a Abs. 4 lit. b) der Richtlinie erlaubt jedoch auch eine Veröffentlichung "innerhalb einer angemessenen Frist, die sechs Monate nach dem Bilanzstichtag nicht überschreiten darf, auf der Website des Unternehmens [sofern diese] öffentlich zugänglich gemacht wird und der Lagebericht darauf Bezug nimmt." Diese zweite Offenlegungsoption könnte zusätzlich aufgenommen werden.
9	Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013	Art. 20 und Art. 29	UGB	BGBl. I Nr. 22/2015 (RÄG 2014)	§ 267a	Streichung des Erfordernisses eines konsolidierten CG-Berichtes (Streichung § 267b UGB): Wir schlagen vor, den „konsolidierten Corporate Governance-Bericht“ entfallen zu lassen, und anstelle dessen die Ergänzung zu § 243b vorzusehen, dass in den Corporate Governance-Bericht eines Mutterunternehmens Angaben aufzunehmen sind, welche die Grundsätze der Unternehmensführung für die verbundenen Unternehmen darstellen. Damit ist auch klargestellt, dass – analog zu den Vorschlägen in Deutschland – ein „konsolidierter Corporate Governance-Bericht“ neben einem Bericht des Mutterunternehmens nicht erforderlich ist.
10	Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013	Art. 30	UGB	BGBl. Nr. 304/1996 (EU-GesRÄG)	§ 277 Abs. 1	Verlängerung der Frist zur Einreichung der Jahresabschlüsse beim Firmenbuch (§ 277 Abs. 1 UGB): Es wird angeregt, im Rahmen der Vorgaben der EU-Bilanzrichtlinie (siehe Art. 30 der Richtlinie 2013/34/EU) in § 277 UGB eine gesetzliche Möglichkeit zur Verlängerung der 9-Monats-Frist auf Antrag vorzusehen. Mit einer antragsmäßigen Verlängerungsmöglichkeit der Offenlegungsfrist des § 277 UGB auf 12 Monate könnte bürokratischer Aufwand für die Unternehmen reduziert werden.
11	Richtlinie 2009/101/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. September 2009	Art. 3 Abs. 5	UGB	BGBl. Nr. 475/1990 (RLG)	§ 277 Abs. 2 (bzw. auch § 10)	Wegfall der Veröffentlichungspflicht in der Wiener Zeitung (§ 10 UGB, § 277 Abs. 2 UGB): Diese durch die Richtlinie nicht gebotene Verpflichtung läuft dem Ziel der Senkung von Informationskosten entgegen und steht neben für börsennotierte Gesellschaften ohnedies geltenden zusätzlichen Offenlegungspflichten nach dem Börsegesetz. Siehe Regierungsprogramm 2017-2022 Seite 18, 42 und 135.

Nr	Rechtsakt der Europäischen Union (Bezeichnung)	Fundstelle der Grundlage der Übereerfüllung (RL-Art)	Nationale Umsetzung (Norm)	Fundstelle BGBl	Fundstelle der Übereerfüllung	Grund der Übereerfüllung
UGB / Abschlussprüfung						
12	Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014	Art. 17 Abs. 4	UGB	BGBl. I Nr. 43/2016 (APRÄG 2016)	§ 270a	Ausnützung des Wahlrechts der Verlängerung der Fristen für die externe Rotation § 270a UGB: Externe Rotation bei Gesellschaften von öffentlichem Interesse. Durch die Regelung des § 270a UGB zur externen Rotation bei Gesellschaften von öffentlichem Interesse wird lediglich im Rahmen einer Übergangsregelung, nicht aber generell, das Mitgliedstaatenwahlrecht gemäß Art. 17 Abs. 4 VO in Anspruch genommen, die Höchstlaufzeit für eine fortlaufende Bestellung des Abschlussprüfers auf insgesamt 20 bzw. 24 Jahre zu verlängern. Das Mitgliedstaatenwahl des Art. 17 Abs. 4 VO sollte vom österreichischen Gesetzgeber in vollem Ausmaß ausgeübt werden.
13	Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013	Art. 3 Abs. 1 bis 4	UGB	BGBl. I Nr. 59/2005 (GesRÄG 2005)	§ 271a	Abschaffung der gesonderten Vorschriften zur Unabhängigkeit des Abschlussprüfers bei fünffach großen Gesellschaften: Die Einführung der sogenannten fünffach großen Gesellschaften (mehr als 200 Mio. EUR Umsatz und mehr als 100 Mio. EUR Bilanzsumme) als weitere Größenklasse und die Schaffung gesonderter Bestimmungen, u.a. zur Unabhängigkeit des Abschlussprüfers gem. § 271a UGB, hat keine Grundlage im EU-Recht. § 271a Abs. 1 bis 4 UGB sollten daher gestrichen werden.
14	Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014	Art. 17 Abs. 7	UGB	BGBl. I Nr. 59/2005 (GesRÄG 2005)	§ 271a Abs. 1 Z 4 i.V.m. Abs. 3	Streichung der Regelungen zur internen, personenbezogenen Rotation für Abschlussprüfer: Für Abschlussprüfer wurden eigene Regelungen bezüglich der internen, personenbezogenen Rotation (§ 271a Abs. 1 Z 4 UGB) normiert. Diese Bestimmungen gehen sowohl hinsichtlich des erfassten Personenkreises als auch der davon betroffenen Abschlussprüfer für fünffach große Gesellschaften über die EU-VO (Verordnung (EU) 537/2014) hinaus. Nach Art. 17 Abs. 7 EU-VO ist nur bei der Prüfung von Unternehmen von öffentlichem Interesse (§ 189a Z 1 UGB) und nur für den verantwortlichen Prüfungspartner eine 7-jährige Frist für die interne, personenbezogene Rotation vorgesehen. Darüber hinaus sieht Art. 17 Abs. 7 EU-VO lediglich ein nicht abschließend spezifiziertes angemessenes "graduelles Rotationssystem" für das weitere bei der Prüfung von Unternehmen von öffentlichem Interesse beschäftigte Führungspersonal vor. In Österreich (§ 271a Abs. 1 Z 4 UGB) gilt die interne Rotation auch für die den Bestätigungsvermerk unterzeichnenden Personen sowie Personen mit maßgeblich leitender Funktion. In Bezug auf betroffenen Personenkreis daher wesentlich strenger als EU-VO. § 271a Abs. 1 bis 4 UGB sollten daher gestrichen werden.
15	Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014	Art. 7	UGB	BGBl. I Nr. 22/2015 (RÄG)	273 Abs. 3	Streichung der URG-Redepflicht: Durch die EU-rechtlichen Bestimmungen ist nur in bestimmten Fällen eine anlassbezogene Berichterstattung des Abschlussprüfers an das Unternehmen vorgesehen. Die Berichterstattung gemäß § 273 Abs. 3 UGB geht darüber hinaus und kann ersatzlos gestrichen werden.
16	Richtlinie 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014	Art. 22 ff. und Art. 30 ff.	UGB	BGBl. I Nr. 70/2008 (Unternehmensrechts-Änderungsgesetz 2008 - URÄG 2008)	§ 275 Abs. 2 letzter Satz	Anpassung der Rechtsfolgen für den Abschlussprüfer bei Verstößen gegen die Unabhängigkeitsbestimmungen: Die europarechtlichen Vorgaben verlangen keine verschärfte Sanktionierung von Unabhängigkeitsbestimmungen (Anpassung § 275 UGB, siehe gesonderte Beilage mit Vergleich zu Deutschland); § 323 Abs. 2 dHGB kennt ebenso keine Ausnahme von der Haftungsbegrenzung bei Verstößen gegen die Unabhängigkeitsbestimmungen. Das System der Sanktionen gem. § 62 APAG und ggf. der Entzug der Bescheinigung gem. § 41 APAG als ultima ratio sind u.E. völlig ausreichend. Allenfalls könnte man ergänzend für Unabhängigkeitsverletzungen noch Geldstrafen einführen.
Gesellschaftsrecht						

Nr	Rechtsakt der Europäischen Union (Bezeichnung)	Fundstelle der Grundlage der Übererfüllung (RL-Art)	Nationale Umsetzung (Norm)	Fundstelle BGBl	Fundstelle der Übererfüllung	Grund der Übererfüllung
17	Richtlinie 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014	Art. 39 der Richtlinie, Art. 17 Abs. 7 der Verordnung	AktG, GmbHG, UGB	BGBl. I Nr. 43/2016 (APRÄG 2016)	§ 92 Abs. 4a AktG, § 30g Abs. 4a GmbHG etc. i.V.m. § 271a UGB	Abschaffung des Prüfungsausschusses für fünffach große Gesellschaften: Mit Verweis auf die Kategorie der sogenannten fünffach großen Gesellschaften wurden auch im Gesellschaftsrecht (§ 92 Abs. 4a AktG, § 30g Abs. 4a GmbHG etc.) zusätzliche regulatorische Vorgaben normiert. Diese sollten ersatzlos gestrichen werden.
18	Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014	Art. 11	AktG, GmbHG, etc.	BGBl. I Nr. 43/2016 (APRÄG 2016)	§ 30g Abs. 4a Z 2 GmbHG sowie § 92 Abs. 4a Z 2 AktG	Abschaffung des zusätzlichen Berichtes an den Prüfungsausschuss (Art. 11-Berichts) für fünffach große Gesellschaften (§ 30g Abs. 4a Z 2 GmbHG sowie § 92 Abs. 4a Z 2 AktG): Die Vorschrift, dass ein Art. 11-Bericht für fünffach große Gesellschaft aufzustellen ist, ist überschießend und nicht durch EU-Recht gedeckt. Daher sollte diese ersatzlos gestrichen werden. Außerdem ist vorgesehen, dass bei Inanspruchnahme der Befreiungsbestimmung für die Einrichtung eines Prüfungsausschusses der Art. 11-Bericht auch den Gremien des Mutterunternehmens vorzulegen ist. Dies führt dazu, dass auch in diesem Bereich eine über die EU-Regelungen hinausgehende Regelung in Österreich auch exterritoriale Konsequenzen nach sich zieht, die gestrichen werden sollte („Gold Plating mit Auslandswirkung“).
19	Richtlinie 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014	Art. 2 Z 13	BörseG, BWG, VAG 2016	BGBl. I Nr. 68/2015 (RÄ-BG 2015)	§ 43 Abs. 1a BWG, § 136 Abs. 2 VAG 2016, § 27 Abs. 4 BörseG	Zurücknahme der erweiterten Definition von PIE: Mit der Umsetzung der EU Audit Reform wurde in den Begleitgesetzen zum RÄG 2014 eine Definition von Unternehmen von öffentlichem Interesse (PIE) umgesetzt, die nach den EU-rechtlichen Vorgaben nicht erforderlich ist. Davon betroffen sind insbesondere Kreditinstitute (aufgrund § 43 Abs. 1a BWG, inländische Zweigniederlassungen von Drittlands-Versicherungs- und Rückversicherungsunternehmen § 136 Abs. 2 VAG 2016) und nicht zuletzt auch die Wr. Börse § 27 Abs. 4 BörseG. Die Definition sollte auf ein Mindestmaß reduziert werden.

Nr	Rechtsakt der Europäischen Union (Bezeichnung)	Fundstelle der Grundlage der Übereerfüllung (RL-Art)	Nationale Umsetzung (Norm)	Fundstelle BGBl	Fundstelle der Übereerfüllung	Grund der Übereerfüllung
Berufsrecht / APAG						
20	Richtlinie 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014	Art. 29 Abs. 1 lit. b und Art. 32. Abs. 7	APAG	BGBl. I Nr. 83/2016	§ 21 Abs. 2 und Abs. 11	Vereinfachung der Finanzierung der Abschlussprüferaufsicht (§ 21 Abs. 2 APAG): Die Berücksichtigung der Anzahl der Prüfungsaufträge und der Honorarsumme für die Festlegung des Finanzierungsbeitrags ist entbehrlich. Für Zwecke der Berechnung der Beiträge sollte ausschließlich auf ein Kriterium abgestellt werden, da dies ausreichend ist. Entsprechend sollte die Meldepflicht nach § 21 Abs. 11 APAG eingeschränkt werden.
21	Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014	Art. 26 Abs. 6	APAG	BGBl. I Nr. 83/2016	§ 24 Abs. 6 (und § 47)	Effizientere Gestaltung der Vorgehensweise bei gemischten Prüfbetrieben (§ 24 Abs. 6 APAG): § 24 Abs. 6 APAG stellt insofern ein Gold Plating dar, als bei gemischten Prüfbetrieben nur ein einseitiger "Rückgriff" möglich ist: Nur dann, wenn eine Inspektion stattgefunden hat, kann sich der Qualitätssicherungsprüfer bei der Prüfung der auftragsunabhängigen Maßnahmen auf den Bericht der Inspektion stützen. Der umgekehrte Fall (es hat eine Qualitätssicherungsprüfung gegeben und der Inspektor könnte die im Rahmen der Qualitätssicherungsprüfung stattgefunden Prüfung der auftragsunabhängigen Maßnahmen würdigen und in seine Arbeit einbeziehen) ist nicht vorgesehen. § 47 APAG verweist auf Art. 26 Abs. 6 EU-VO, in dem geregelt ist: ".... Inspektionen erstrecken sich mindestens auf a) eine <u>Bewertung des Aufbaus</u> des internen Qualitätssicherungssystems des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft, ..." = sogen. "firm review". Im Unterschied dazu verwendet Art. 26 Abs. 6 lit. b) zutreffenderweise das Wort Prüfung bzw. Überprüfung der Prüfungsunterlagen (= file review). Es besteht in diesem Bereich das Risiko, dass die Prüfbetriebe doppelt zahlen. Eine Qualitätssicherungsprüfung kann ohne Prüfung der auftragsunabhängigen Maßnahmen nicht abgeschlossen werden, denn wenn noch keine Inspektion stattgefunden hat, ist die Prüfung der auftragsunabhängigen Maßnahmen jedenfalls durchzuführen. Wenn im Zuge der Inspektion die Prüfung der auftragsunabhängigen Maßnahmen nochmals vorgenommen wird, stellt dies eine klassische Doppelprüfung dar.
22	Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014	Art. 23	APAG	BGBl. I Nr. 83/2016	§ 31 Abs. 4	Abschaffung der Abwicklungsmodalität über die APAB als Zahlstelle (Streichung § 31 Abs. 4 APAG): Diese Form der Zahlungsabwicklung wird von der europarechtlichen Vorgabe nicht verlangt und sollte ersatzlos gestrichen werden.
23	Richtlinie 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014	Art. 15 ff. und Art. 29 Abs. 1 h)	APAG	BGBl. I Nr. 83/2016	§§ 35 f	Abschaffung der zeitlich befristeten Bescheinigungen als Zulassungsvoraussetzung für die Durchführung von Abschlussprüfungen: Bescheinigungen nach APAG (§§ 35 f APAG): Österreich knüpft die Zulassung zur Durchführung von Abschlussprüfungen an die erfolgreiche Teilnahme an einer Qualitätssicherungsprüfung und ignoriert damit die in Deutschland massiv vorgebrachte Kritik an dem Bescheinigungssystem, die auch für Österreich zutreffend ist und in Deutschland zu deren Abschaffung geführt hat. Damit wird den Vorgaben der Richtlinie, wonach die Qualitätssicherungsprüfungen risikoorientiert anzuordnen sind, nicht entsprochen.
24	Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014	Art. 26 Abs. 6	APAG	BGBl. I Nr. 83/2016	§ 43 Abs. 2	Beschränkung des Umfangs der Inspektionen der Abschlussprüferaufsichtsbehörde: § 43 Abs. 2 APAG sollte zur Gänze entfallen, da es sich um ein Gold Plating handelt. Art. 26 Abs. 6 der EU-VO sieht als zwingenden Gegenstand der Inspektion nur die Einbeziehung der Prüfungsunterlagen von Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse vor. Daher sollten Inspektoren im Sinne einer klaren Kompetenzabgrenzung (zu Qualitätssicherungsprüfern) und zur Vermeidung von Doppelprüfungen nur Prüfmandate von Unternehmen von öffentlichem Interesse in die Inspektion einbeziehen dürfen.
25	Richtlinie 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014	Art. 15 ff.	APAG	BGBl. I Nr. 83/2016	§ 54 Abs. 1 Z 4	Vereinfachung der Registerführung bei Abschlussprüfern (§ 54 Abs. 1 Z 4 APAG): Die Erfassung aller Wirtschaftsprüfer im Register bei den einzelnen Gesellschaften ist überschießend, mit Bürokratieaufwand auf Seiten der Unternehmen und der Behörde verbunden, nicht zweckmäßig und auch nicht aus den EU-Vorgaben abzuleiten.

Nr	Rechtsakt der Europäischen Union (Bezeichnung)	Fundstelle der Grundlage der Übereerfüllung (RL-Art)	Nationale Umsetzung (Norm)	Fundstelle BGBl	Fundstelle der Übereerfüllung	Grund der Übereerfüllung
26	Richtlinie 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014	Art. 13	APAG	BGBl. I Nr. 83/2016	§ 56 Abs. 5	Streichung der Meldepflicht zu den tätigen Wirtschaftsprüfern (§ 56 Abs. 5 APAG): Die Sinnhaftigkeit dieser Bestimmung ist unklar und nicht durch Vorgaben der Richtlinie oder EU-VO gedeckt. Die Bestimmung sollte gestrichen werden.
27	Richtlinie 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014	Art. 32 Abs. 4 lit. b	APAG	BGBl. I Nr. 83/2016	§ 57	Vollständige Übertragung der Entwicklung berufsrechtlicher Standards an die KSW (§ 57 APAG): Vor dem Hintergrund von Art. 32 Abs. 4 lit. b der Richtlinie, der es ermöglicht, die Letztverantwortung für die Annahme und Genehmigung auch durch „andere mitgliedstaatliche Behörden“ vorzusehen, wird vorgeschlagen, diese Aufgabe gemäß Art. 32 Abs. 4b der RL der KSW in ihrem übertragenen Wirkungsbereich zuzuweisen. Eine gleichartige Befugnis müsste dann auch dem VöR als beliehene Behörde übertragen werden.
28	Richtlinie (EU) 2015/849	Art. 31 Abs. 4b der Richtlinie (EU) 2015/849 in der Fassung des Kommissionsvorschlages versus Art. 31 der Richtlinie (EU) 2015/849	§ 11 Abs. 1 letzter Satz WiEReG	BGBl. Bundesgesetz Nr. 136 vom 15.09.2017	§ 11 Abs. 1 letzter Satz WiEReG (siehe auch EB zu § 11 WiEReG)	Streichung von Überprüfungsverpflichtungen für Verpflichtete i.Z.m. Trusts (§ 11 Abs. 1 WiEReG): Vor Begründung einer Geschäftsbeziehung mit einem Trust oder einer trustähnlichen Vereinbarung haben sich die Verpflichteten gemäß § 11 Abs. 1 WiEReG nachweislich zu vergewissern, dass der Trust bzw. die trustähnliche Vereinbarung im Register eingetragen ist. Eine derartige Pflicht zur Überprüfung der Eintragung durch die Verpflichteten ist den EU Richtlinien - insbesondere der finalen RL 2015/849 - nicht zu entnehmen (Abs. 4b des Art. 31 der Fassung des Kommissionsvorschlages wurde nicht in die finale RL übernommen). Diese Pflicht ist zu streichen.
Geldwäsche						
29	Richtlinie (EU) 2015/849	Art. 30 Abs. 3	WiEReG	BGBl. I Nr. 136/2017	§ 12	Während die 4. Geldwäsche-RL nur die Einsicht der "zuständigen Behörden" und der "zentralen Meldestellen" erfordert, d.h. jeweils einen Zusammenhang mit der Geldwäschebekämpfung erfordert (zuständige Behörden im Zusammenhang mit der Geldwäscheprävention wäre etwa die FMA oder auch die Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer; zentrale Meldestelle ist die Geldwäschemeldestelle im Bundeskriminalamt), enthält § 12 Abs. 1 WiEReG eine lange Liste von Behörden mit Einsichtsrecht, die teilweise nichts mit der Bekämpfung von Geldwäsche zu tun haben. So etwa die "Bezirksverwaltungsbehörden für die Zwecke der Einleitung und Führung von Verwaltungsstrafverfahren", die "Abgabenbehörden des Bundes und das Bundesfinanzgericht für abgabenrechtliche Zwecke", die OeNB, der BMI oder die "Sicherheitsbehörden für Zwecke der Sicherheitspolizei".
30	Richtlinie 91/308/EWG; mittlerweile ersetzt durch Richtlinie (EU) 2015/849	Art. 1 (Richtlinie 91/308/EWG) bzw. Art. 1 Abs. 3 (Richtlinie 2015/849)	StGB	BGBl. Nr. 527/1993	§ 165 Abs. 3 StGB bzw. ursprünglich § 278a Abs. 2 StGB	Der gesamte Straftatbestand der Geldwäscherei wurde in Umsetzung der seinerzeitigen (1.) Geldwäsche-RL eingeführt (vgl. ErlRV 874 BlgNR 18. GP 3), obwohl diese die Kriminalisierung der Geldwäsche nicht erfordert, sondern allein die Schaffung eines geeigneten Anknüpfungspunktes für die Geldwäschepräventionspflichten. Als solchen behandelt sie aber ausschließlich ein vortatbezogenes Verhalten nicht jedoch ein organisationsbezogenes Verhalten, wie es seinerzeit in § 278a Abs. 2 StGB eingeführt und nach gegenwärtiger Rechtslage nach § 165 Abs. 3 StGB kriminalisiert wird.

Nr	Rechtsakt der Europäischen Union (Bezeichnung)	Fundstelle der Grundlage der Übereerfüllung (RL-Art)	Nationale Umsetzung (Norm)	Fundstelle BGBl	Fundstelle der Übereerfüllung	Grund der Übereerfüllung
31	Richtlinie (EU) 2015/849; Rahmenbeschluss 2001/500/JI	Art. 1 Abs. 3 (Richtlinie 2015/849) bzw. Art. 1 Abs. 1 lit. b (Rahmenbeschluss 2001/500/JI)	StGB	BGBl. I Nr. 117/2017	§ 165 Abs. 1 StGB	<p>Art. 3 Abs. 4 lit. f der 4. Geldwäsche-RL verlangt die Erstreckung des Vortatenkatalogs der Geldwäsche auf "alle Straftaten, einschließlich Steuerstraftaten, im Zusammenhang mit direkten und indirekten Steuern und entsprechend der Definitionen im nationalen Recht der Mitgliedstaaten, die mit einer Freiheitsstrafe oder einer die Freiheit beschränkenden Maßregel der Sicherung und Besserung im Höchstmaß von mehr als einem Jahr oder — in Mitgliedstaaten, deren Rechtssystem ein Mindeststrafmaß für Straftaten vorsieht — die mit einer Freiheitsstrafe oder einer die Freiheit beschränkenden Maßregel der Sicherung und Besserung von mindestens mehr als sechs Monaten belegt werden können". Der eindeutige deutsche Wortlaut dieser Bestimmung spricht zum ersten für eine inhaltliche Beschränkung auf Taten, die in einem Zusammenhang mit Steuern stehen, mögen dies nun Finanzvergehen oder andere Straftaten (etwa ein echter Mehrwertsteuerbetrug, der nach § 146 StGB strafbar ist) sein; dies bestätigt sich auch beim Blick auf den dänischen Wortlaut der Bestimmung. Zum zweiten sieht die Bestimmung (ebenso wie Art. 1 Abs. 1 lit. b Rahmenbeschluss 2001/500/JI in Bezug auf die Kriminalisierung der Geldwäsche) vor, dass die Mitgliedstaaten entweder auf die Höchststrafe der Taten (mehr als ein Jahr Freiheitsstrafe) oder - soweit im nationalen Recht wie in Österreich vorhanden - die Mindeststrafe (mehr als 6 Monate Freiheitsstrafe) abstellen. Der derzeitige Vortatenkatalog des § 165 Abs. 1 StGB (alle mit mehr als einjähriger Freiheitsstrafe bedrohte Handlungen) enthält hingegen weder eine inhaltliche Beschränkung auf einen Steuerzusammenhang, noch nimmt er auf die - dem österreichischen Recht durchaus nicht fremden - Mindeststrafdrohungen Bezug, sondern ausschließlich auf das viel weitere Feld Höchststrafdrohung von mehr als einem Jahr. Zwar ist bekannt, dass die Europäische Kommission der früheren Auffassung der österreichischen BReg, Österreich habe ein Wahlrecht in Bezug auf die Heranziehung der Mindeststrafdrohung, ablehnend gegenüberstand (Zweiter Bericht der Kommission auf der Grundlage von Artikel 6 des Rahmenbeschlusses vom 26. Juni 2001 über Geldwäsche sowie Ermittlung, Einfrieren, Beschlagnahme und Einziehung von Tatwerkzeugen und Erträgen aus Straftaten, Brüssel, 21.2.2006, SEC(2006) 219, KOM (2006) 72 endg). Es ist indessen darauf hinzuweisen, dass die Europäische Kommission kein alleiniges Deutungsrecht in Bezug auf EU-Normen hat, und bemerkenswerter Weise niemals in der lange bestehenden Meinungsverschiedenheit ein Vertagsverletzungsverfahren eingeleitet hat.</p>
32	Richtlinie (EU) 2015/849	Art. 3 Z 6 lit. a Art. 30, 31	WiEReG	BGBl. I Nr. 150/2017	§ 2 Z 1 WiEReG	<p>Die Umsetzung der Art 30, 31 der 4. GW-RL, RL (EU) 2015/849 erfolgte in Österreich durch das WiEReG. Wie jüngst in einem kurzen Beitrag von Christopher Jünger in RWZ 2/2018 ausgeführt, findet sich die Befreiung von der Meldepflicht für auf geregelten Märkten börsennotierten AGs mit Sitz in Österreich nicht. In Österreich erfolgte durch das WiEReG daher in diesem Punkt eine Umsetzung, die über die Mindeststandards der 4. EU GW-RL hinausgehen, was den Mitgliedsstaaten gem. Art. 5 der 4. EU GW-RL aber möglich ist. Demnach müssen alle auf geregelten Märkten börsennotierte AGs mit Sitz in Österreich ihre WE in das öst. WE-Register melden.</p>

Nr	Rechtsakt der Europäischen Union (Bezeichnung)	Fundstelle der Grundlage der Übereerfüllung (RL-Art)	Nationale Umsetzung (Norm)	Fundstelle BGBl	Fundstelle der Übereerfüllung	Grund der Übereerfüllung
33	Richtlinie (EU) 2015/849	Art. 3 Z 6 lit. a	WTBG	BGBl. I Nr. 137/2017	§ 87 Z 18 WTBG	<p>Bemerkenswert und offenkundig nicht „intendiert“ ist die Tatsache, dass in den jeweiligen österreichischen Einzelgesetzen, die die Sorgfaltspflichten der zur Verhinderung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung „Verpflichteten“ regeln, also insbesondere im FM-GwG für Finanz- und Kreditinstitute (§ 2 FM-GwG), in der Rechtsanwaltsordnung für Rechtsanwälte (§ 8d RAO), sowie in der Notariatsordnung für Notare (§ 36d NO) jeweils exakt die Definition der wirtschaftlichen Eigentümern gem. Art. 3 Z 6 der 4. EU GW-RL, einschließlich der dort normierten Ausnahme von auf geregelten Märkten börsennotierten AGs (siehe oben), übernommen wurde, wodurch diese AGs folgerichtig von den Sorgfaltspflichten zur Feststellung und Überprüfung der wirtschaftlichen Eigentümer für die dem FM-GwG, der RAO bzw. der NotO unterliegenden Verpflichteten ausgenommen werden, wohingegen sich diese Ausnahme in dem im Vorjahr (in zeitlicher Nähe zum WiEReG) erlassenen WTBG 2017 gemäß der Definition von wirtschaftlichen Eigentümern in § 87 Abs. 2 Z 18 WTBG 2017 durch den Gesetzesverweis auf die Legaldefinition in § 2 WiEReG nicht findet, womit im Ergebnis eine gesetzliche „Ungleichbehandlung“ der Wirtschaftstreuhand in Bezug auf die Anforderungen an ihre Sorgfaltspflichten gemäß § 90 Z 2 WTBG 2017 gegenüber anderen zur Geldwäscheprävention „Verpflichteten“ vorliegt.</p> <p>Notwendig wäre wohl analog zu § 2 Z 3 FM-GwG eine Einschränkung wie folgt: „§ 2 Z 1 WiEReG ist nicht auf börsennotierte Gesellschaften anzuwenden, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt in einem oder mehreren Mitgliedstaaten zugelassen sind, oder börsennotierte Gesellschaften aus Drittländern, die gemäß einer auf Grund des § 85 Abs. 10 BörseG durch die FMA zu erlassenden Verordnung Offenlegungsanforderungen unterliegen, die dem Unionsrecht entsprechen oder mit diesem vergleichbar sind.“</p>
						<p>Umfang des Geldwäscherei-Tatbestandes (§ 165 StGB)</p> <p>Der Straftatbestand der Geldwäscherei (§ 165 StGB i.d.F. BGBl I Nr. 117/2017) stellt (u.a.) auf Vortaten ab, die mit mehr als einjähriger Freiheitsstrafe bedroht sind. Dadurch wird eine Unzahl von Vortaten mit der Geldwäscherei verknüpft und zusätzlich bedroht.</p> <p>Aus folgenden Aspekten ist zu diskutieren, ob diese weite Streuung der involvierten Vortaten aufgrund internationaler Verpflichtung tatsächlich verpflichtend ist:</p> <p>1. Die 4. Geldwäsche-RL (ebensowenig wie ihre fast fertig verhandelte Novellierung) macht überhaupt keine Vorgaben für einen Geldwäscherei-Straftatbestand.</p> <p>Sie verlangt nicht mehr als die Untersagung der Geldwäsche. Die einzige eigenständige EU-Vorgabe zum Geldwäscherei-Straftatbestand besteht in der RL 2017/1371 über die strafrechtliche Bekämpfung von gegen die finanziellen Interessen der Union gerichtetem Betrug. Darüber hinaus bestehen allerdings noch einige weitere völkerrechtliche Vorgaben, und auf eine davon, das Straßburger Geldwäsche-Übereinkommen des Europarates, verweist seitens der Rahmenbeschluss des Rates vom 26. Juni 2001 über Geldwäsche sowie Ermittlung, Einfrieren, Beschlagnahme und Einziehung von Tatwerkzeugen und Erträgen aus Straftaten. Der Rahmenbeschluss verbietet den EU-Mitgliedstaaten die Aufrechterhaltung von Vorbehalten zu Art. 6 Straßburger Geldwäsche-Übereinkommen in Bezug auf „schwere Straftaten“, wozu „auf jeden Fall die Straftaten gehören, die mit einer Freiheitsstrafe [...] im Höchstmaß von mehr als einem Jahr, oder – in Staaten, deren Rechtssystem ein Mindeststrafmaß für Straftaten vorsieht – die mit einer Freiheitsstrafe [...] von mindestens mehr als sechs Monaten belegt werden können.“ Nachdem Österreich das mehr 15 Jahre lang ignoriert hat, ohne eine Vertragsverletzungsverfahren zu bekommen, hat man sich bei Strafgesetznovelle 2017 dieser Vorgabe angepasst.</p> <p>2. Zu weit gehende Umsetzung?</p> <p>2.1. Subjektbezogene (organisationsbezogene) Geldwäscherei (§ 165 Abs. 3 StGB)</p> <p>Hier gibt es überhaupt keine internationale Verpflichtung zur Kriminalisierung und man tatsächlich total entkriminalisieren.</p>

Nr	Rechtsakt der Europäischen Union (Bezeichnung)	Fundstelle der Grundlage der Übereerfüllung (RL-Art)	Nationale Umsetzung (Norm)	Fundstelle BGBl	Fundstelle der Übereerfüllung	Grund der Übereerfüllung
34	RL (EU) 2015/849 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20. Mai 2015 zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung, zur Änderung der VO (EU) Nr. 648/2012 des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 2005/60/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und der Richtlinie 2006/70/EG der Kommission	Art. 1 Abs. 3 und Art. 3 Z 4	Art. 1 Z 9 des Bundesgesetzes, mit dem das Strafgesetzbuch und die Strafprozessordnung 1975 geändert werden (Strafgesetznovelle 2017)	BGBl. I Nr. 117/2017	§ 165 StGB	<p>2.2. Eigengeldwäsche (§ 165 Abs. 1 StGB)</p> <p>Soweit ersichtlich besteht für Österreich nur eine einzige ausnahmslose internationale Vorgabe zur Kriminalisierung der Eigengeldwäsche, nämlich Art. 4 Abs. 1 der RL 2017/1371, die unter Heranziehung des Geldwäschebegriffs der Geldwäsche-RL (und damit unter Einschluss der Eigengeldwäsche) aber nur auf einen engen Vortatenkatalog Bezug nimmt: EU-Betrug (bei USt Betrug nur in schweren Fällen), Bestechung und Bestechlichkeit zum Nachteil der finanziellen Interessen der EU sowie die vorsätzliche sog. „missbräuchliche Verwendung“ (Art. 4 Abs. 3 RL 2017/1371; bislang besteht kein entsprechender Straftatbestand in Österreich). Hier müsste man die Strafbarkeit der Eigengeldwäsche nur für die Vortaten aufrecht erhalten, die in den Anwendungsbereich der RL 2017/1371 fallen (Betrug und seine Qualifikationen, Förderungsmisbrauch, Bestechung und Bestechlichkeit, Abgabenhinterziehung i.Z.m. USt mit Qualifikationen (allerdings erst in grenzüberschreitenden Fällen einem Gesamtschaden von über Eur 10 Mio), Schmuggel u. Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben mit Qualifikationen, inkl. § 7 AEG, wahrscheinlich auch § 168b StGB und was auch immer zur Umsetzung der „missbräuchliche Verwendung“ eingeführt wird. Im Übrigen könnte – und sollte – die Eigengeldwäsche entkriminalisiert werden.</p> <p>2.3. Vortatenkatalog</p> <p>Laut dem Straßburger Geldwäsche-Übereinkommen zählen zu den Vortaten „auf jeden Fall die Straftaten [...], die mit einer Freiheitsstrafe [...] im Höchstmaß von mehr als einem Jahr, oder – in Staaten, deren Rechtssystem ein Mindeststrafmaß für Straftaten vorsieht – die mit einer Freiheitsstrafe [...] von mindestens mehr als sechs Monaten belegt werden können.“ Österreich kennt sowohl Höchststrafen als auch Mindeststrafen. § 165 Abs. 1 StGB bezieht sich in seiner jetzigen Fassung ganz auf die Höchststrafen; ob das aber notwendig ist, kann hinterfragt werden. Die Bestimmung im Straßburger Geldwäsche-Übereinkommen könnte auch als Wahlrecht für jene Staaten verstanden werden, die sowohl Höchst- als auch Mindeststrafsätze kennen. Tatsächlich hat Österreich lange Zeit diesen Standpunkt eingenommen. Laut Auffassung der Kommission dürfte sich nur ein Staat, der ausschließlich Mindeststrafen verwendet, auf die Straftaten mit mindestens mehr als 6 Monaten Freiheitsstrafen beschränken. Ob diese Auffassung richtig ist, ist damit noch nicht gesagt. Tatsächlich liefert die Europäische Kommission weder irgendein Argument, noch ist sie in hervorgehobener Weise zur Interpretation von Rechtsakten des Europarates (nicht der EU!) berufen, noch hat sie jemals ein diesbezügliches Vertragsverletzungsverfahren gegen Österreich eingeleitet.</p> <p>Man könnte es nun also darauf ankommen lassen, und alle Straftaten, die die Mindeststrafandrohung 6 Monate nicht überschreitet (und die nicht aus anderen Gründen – wie z.B. der RL 2017/1371 – Vortaten bleiben müssen), aus dem Vortatenkatalog des § 165 Abs. 1 ausnehmen. Genauso gut kann man es bei der generellen Bezugnahme auf Mindesthöchststrafen belassen; dann wäre aber zu hinterfragen, ob nicht zumindest bei den Finanzvergehen Rücknahmen bei der Vortateigenschaft angemessen wären, da diese – von § 38a und § 39 FinStrG abgesehen – keine primären Freiheitsstrafen vorsehen. Einen gewissen Spielraum bei der Auslegung der Freiheitsstrafandrohung haben die Mitgliedstaaten nämlich wohl auf jeden Fall. Dann könnte man – abgesehen von den mit primären Freiheitsstrafen bedrohten Finanzvergehen (§§ 38a, 39 FinStrG) und dem durch die RL 2017/1371 notwendigen Bereich (§ 35 FinStrG, § 7 AEG, schwere USt-Hinterziehungen) – zumindest insoweit den Vortatenkatalog verkleinern.</p>
35	Richtlinie (EU) 2015/849	Art. 3 Z 6 lit. b sublit. iv	Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG)	BGBl. I Nr. 136/2017	§ 2 Z 3 lit. a sublit. bb WiEReG	<p>Nach Art. 3 Z 6 lit. b sublit. iv der RL sind die Begünstigten oder sofern die Einzelpersonen, die Begünstigte der Rechtsvereinbarung oder juristischen Person noch bestimmt werden müssen — die Gruppe von Personen, in deren Interesse die Rechtsvereinbarung oder die juristische Person in erster Linie errichtet oder betrieben wird zu melden.</p> <p>Die in § 2 Z 3 lit. a sublit. bb WiEReG vorgesehene Verpflichtung Begünstigte UND den sog. Begünstigtenkreis zu nennen, geht daher über den Wortlaut der RL hinaus; in § 2 Z 2 lit. d WiEReG wurde RL-konform umgesetzt. Demnach ist die Regelung in § 2 Z 3 lit. a sublit. bb WiEReG auch unsystematisch.</p>

Nr	Rechtsakt der Europäischen Union (Bezeichnung)	Fundstelle der Grundlage der Übererfüllung (RL-Art)	Nationale Umsetzung (Norm)	Fundstelle BGBl	Fundstelle der Übererfüllung	Grund der Übererfüllung
36	Richtlinie (EU) 2015/849	Art. 30 und 31	Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG)	BGBl. I Nr. 136/2017	§ 5 Abs 1 Z 1 lit e WiEReG § 9 Abs 4 WiEReG	<p>Nach Art. 30 Abs. 1 der RL sorgen die Mitgliedstaaten dafür, dass die in ihrem Gebiet eingetragenen Gesellschaften oder sonstigen juristischen Personen angemessene, präzise und aktuelle Angaben zu ihren wirtschaftlichen Eigentümern, einschließlich genauer Angaben zum wirtschaftlichen Interesse, einholen und aufbewahren müssen.</p> <p>Es stellt sich die Frage, ob die Angabe des Wohnsitzes (insbesondere privater Wohnadressen) tatsächlich zur Identifikation des wirtschaftlichen Eigentümers erforderlich ist; vielmehr ist diese alleine durch Vor- und Zuname, Geburtsdatum, Staatsangehörigkeit und Geburtsort möglich.</p> <p>Bedenken gegen die Bekanntgabe des Wohnsitzes bestehen u.E. nämlich insbesondere deshalb, da dadurch Daten des zentralen Melderegisters, welches nicht öffentlich zugänglich ist, einer letztlich doch sehr breiten Personengruppe (den in das WiReG Einsichtsberechtigten) zugänglich gemacht wird, ohne dass dafür ein wirklicher Grund ersichtlich ist. Es wird daher angeregt, auf die Bekanntgabe der privaten Wohnadresse zu verzichten bzw. jedenfalls von der Einsicht in das WiEReG auszunehmen. Die Behörde hätte im Zweifelsfall ohnehin Einsicht in das ZMR und würden sich für diese dadurch keine Nachteile ergeben. Die aktuell im Gesetz vorgesehene eingeschränkte Einsicht bei Vorliegen einer Auskunftssperre gemäß MeldeG ist u.E. nicht weitgehend genug. Gerade Stiftungsvorstände, die regelmäßig deren Firmenadresse angeben, wollen nicht, dass deren private Wohnadresse für alle Einsichtsberechtigten ersichtlich ist. Dieses berechnete Diskretionsbedürfnis darf nicht mit der Begründung der notwendigen Transparenz umgangen oder gerechtfertigt werden. Eine explizite Grundlage in der 4. GeldwäscheRL konnte nicht aufgefunden werden, die eine Angabe der privaten Wohnanschrift notwendig machen würde, sodass insoweit eine Übererfüllung vorliegt.</p>
37	Richtlinie (EU) 2015/849	Art. 30 und 31	Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG)	BGBl. I Nr. 136/2017	§ 5 Abs. 1 Z 1 lit. c WiEReG § 9 Abs. 4 WiEReG	<p>Nach Art. 30 Abs. 1 der RL sorgen die Mitgliedstaaten dafür, dass die in ihrem Gebiet eingetragenen Gesellschaften oder sonstigen juristischen Personen angemessene, präzise und aktuelle Angaben zu ihren wirtschaftlichen Eigentümern, einschließlich genauer Angaben zum wirtschaftlichen Interesse, einholen und aufbewahren müssen.</p> <p>Es stellt sich die Frage, ob die Angabe des Geburtsortes tatsächlich zur Identifikation des wirtschaftlichen Eigentümers erforderlich ist. Insbesondere ist bei Finanzinstituten bei Umsetzung der Steuerreportingregime FATCA und CRS festgestellt worden, dass bei den Bestandskunden kein Geburtsort gespeichert wurde und dies auch i.d.R. schwierig ist, weil oft gar nicht das Geburtsland in Lichtbildausweisen angeführt ist. (z.B. Paris in Frankreich und Texas). Die RL spricht i.d.Z. nur von "angemessenen Angaben (siehe oben)".</p>

Nr	Rechtsakt der Europäischen Union (Bezeichnung)	Fundstelle der Grundlage der Übererfüllung (RL-Art)	Nationale Umsetzung (Norm)	Fundstelle BGBl	Fundstelle der Übererfüllung	Grund der Übererfüllung
38	Richtlinie (EU) 2015/849	Art. 3 Z 6 lit. a sublit. ii	Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG)	BGBl. I Nr. 136/2017	§ 2 Z 1 lit. b WiEReG	<p>Art. 3 Z 6 lit. a sublit. ii der RL normiert in Hinblick auf ersatzweise (subsidiäre) wirtschaftliche Eigentümer: "wenn nach Ausschöpfung aller Möglichkeiten und sofern keine Verdachtsmomente vorliegen, keine Person nach Ziffer i ermittelt worden ist oder wenn der geringste Zweifel daran besteht, dass es sich bei der/den ermittelten Person(en) um den/die wirtschaftlichen Eigentümer handelt, die natürliche(n) Person(en), die der Führungsebene angehört/angehören; die Verpflichteten führen Aufzeichnungen über die getroffenen Maßnahmen zur Ermittlung des wirtschaftlichen Eigentums nach Ziffer i und der vorliegenden Ziffer;"</p> <p>Diese Bestimmung wurde auch in § 2 Z 1 lit. b WiEReG übernommen: "die natürlichen Personen, die der obersten Führungsebene der Gesellschaft angehören, wenn nach Ausschöpfung aller Möglichkeiten und sofern keine Verdachtsmomente vorliegen, keine Person nach lit. a ermittelt werden kann. Für die nachfolgend genannten Gesellschaften gilt"</p> <p>Der Wortlaut "nach Ausschöpfung aller Möglichkeiten" wurde auch entsprechend in den Erlass des BMF zum WiEReG übernommen.</p> <p>Wenngleich innerhalb des Erlasses in weiterer Folge der Grundgedanke von der Phrase „nach Ausschöpfung aller Möglichkeiten“ relativiert wird, so erscheint es doch notwendig, diese gesetzliche Regel hinsichtlich ihrer praktischen Machbarkeit zu erläutern bzw. entsprechend abzugrenzen.</p>
39	Richtlinie (EU) 2015/849	Art. 3 Z 6 lit. a sublit. i	Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG)	BGBl. I Nr. 136/2017	§ 2 Z 1 WiEReG	<p>Gemäß der Richtlinie wird in Hinblick auf die Bestimmung von wirtschaftlichen Eigentümern eine Erleichterung für börsennotierte Gesellschaften, die ohnehin hohen Transparenzanforderungen unterliegen, normiert (Art. 3 Z 6 lit. a sublit. i):</p> <p><i>"a) bei Gesellschaften: i) alle natürliche(n) Person(en), in deren Eigentum oder unter deren Kontrolle eine juristische Person — bei der es sich nicht um eine an einem geregelten Markt notierte Gesellschaft handelt, die dem Unionsrecht entsprechenden Offenlegungspflichten bzw. gleichwertigen internationalen Standards, die angemessene Transparenz der Informationen über die Eigentumsverhältnisse gewährleisten, unterliegt — über das direkte oder indirekte Halten eines ausreichenden Anteils von Aktien oder Stimmrechten oder eine Beteiligung an jener juristischen Person, einschließlich in Form von Inhaberaktien, oder durch andere Formen der Kontrolle letztlich steht."</i></p> <p>In § 2 WiEReG wurde dies nach Information des BMF bewusst strenger geregelt, sodass auch für börsennotierte Kapitalgesellschaften die wirtschaftlichen Eigentümer zu prüfen und zu melden sind. Dies erscheint unserer Ansicht nach überschießend umgesetzt.</p>

Nr	Rechtsakt der Europäischen Union (Bezeichnung)	Fundstelle der Grundlage der Übereerfüllung (RL-Art)	Nationale Umsetzung (Norm)	Fundstelle BGBl	Fundstelle der Übereerfüllung	Grund der Übereerfüllung
Finanzstrafrecht / Verwaltungsstrafen						
40	Zweites Protokoll zum Schutz der gemeinsamen Interessen der EG vom 19.6.1997	Art. 3 Abs. 1	FinStrG	BGBl. Nr. 129/1958	§ 28a FinStrG	<p>Art. 3 Abs. 1 des Protokolls sieht lediglich die Verantwortlichkeit der juristischen Person für Betrug, Bestechung und Geldwäsche vor, welche zu Gunsten der juristischen Person begangen wurde. Bei allen genannten Delikten handelt es sich ausschließlich um Vorsatzdelikte. Es ist zwar zuzugestehen, dass auch im Bereich des verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahrens eine Verantwortlichkeit von Verbänden vorzusehen ist, da die Ahndung von Betrugsdelikten ab einer Aufgriffsschwelle von EUR 4.000 zwingend vorzusehen ist, nicht jedoch zwingend die Verbands Geldbuße für alle (vorsätzlich und fahrlässig begangenen) Finanzvergehen sowie für Finanzordnungswidrigkeiten.</p> <p>Es kann festgehalten werden, dass die Zielrichtung des Übereinkommens die Verhinderung von groß angelegten internationalen Betrugsfällen und gleichwertiger Straftaten ist. Für die Verantwortlichkeit von Verbänden im Bereich bloßer Fahrlässigkeitsdelikte und Finanzordnungswidrigkeiten bestand kein zwingender Umsetzungsbedarf aus den internationalen Übereinkommen, es ist auch zu einer nicht sinnvollen und aus präventiven Gesichtspunkten nicht zu rechtfertigenden „Überkriminalisierung“ von Verbänden gekommen. Speziell im Bereich der Finanzordnungswidrigkeiten besteht ein Wertungswiderspruch, wenn für bloßen Verwaltungsungehorsam eine Verantwortlichkeit des Verbandes entsteht.</p> <p>Mit § 28a wurde die Verbandsverantwortlichkeit im Bereich des FinStrG exzessiv über die europarechtlich gebotenen Erfordernisse hinaus umgesetzt. Die entsprechenden Rechtsakte in der EU gebieten lediglich die Umsetzung im Bereich betrügerischer Handlungen, nicht jedoch im Bereich fahrlässiger Verkürzungen sowie Ordnungswidrigkeiten. Es wäre eine Reduktion auf die europarechtlichen Vorgaben der Verbandsverantwortlichkeit beim Finanzstrafrecht vorzunehmen.</p>
41	RICHTLINIE (EU) 2017/1371 DES EUROPÄISCHEN PARLAMENTS UND DES RATES vom 5. Juli 2017	Art. 7	FinStrG	BGBl. Nr. 129/1958	§ 53 Abs. 2 FinStrG	<p>Nach Art. 7 der RL gilt der Schaden oder Vorteil aus einer Straftat im Sinne von Art. 3 Abs. 2 Buchstaben a, b oder c und im Sinne von Art. 4 als erheblich, wenn der Schaden oder Vorteil mehr als 100 000 EUR beträgt. Die Sonderregelung in § 53 Abs. 2 FinStrG, wonach bei Abgrenzung der gerichtlichen von der finanzstrafbehördlichen Zuständigkeit für Zollvergehen nach § 35 Abs. 1, 2, 3 und § 37 Abs. 1 FinStrG anstelle des strafbestimmenden Wertbetrages von mehr als 100.000 Euro der Wertbetrag von mehr als 50.000 Euro tritt, damit der Täter eines dieser Zollvergehen wegen Gerichtszuständigkeit schon bei einem strafbestimmenden Wertbetrag von mehr als 50.000 Euro ausgeliefert werden kann – das forderte das Übereinkommen über den Schutz der finanziellen Interessen der Europäischen Gemeinschaften vom 26. Juli 1995, ABI C 316/48 – ist obsolet geworden, weil die neue RICHTLINIE (EU) 2017/1371 DES EUROPÄISCHEN PARLAMENTS UND DES RATES vom 5. Juli 2017 keine Auslieferungsfähigkeit bei Zollvergehen bei einem strafbestimmenden Wertbetrag von mehr als 50.000 Euro fordert. Zoll- und Nichtzollvergehen können aus europarechtlicher Sicht daher im Hinblick auf die Gerichtszuständigkeit gleich behandelt werden, auch für Zollvergehen sollte die Gerichtszuständigkeit erst bei einem strafbestimmenden Wertbetrag von mehr als 100.000 Euro gegeben sein.</p>

Nr	Rechtsakt der Europäischen Union (Bezeichnung)	Fundstelle der Grundlage der Übereerfüllung (RL-Art)	Nationale Umsetzung (Norm)	Fundstelle BGBl	Fundstelle der Übereerfüllung	Grund der Übereerfüllung
42	Richtlinie (EU) 2015/849	Art. 30 und 31	Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG)	BGBl. I Nr. 136/2017	§ 15 WiEReG	In § 15 WiEReG ist bei vorsätzlicher Verletzung der Meldeverpflichtungen eine drakonische Strafdrohung bis zu EUR 200.000,00 vorgesehen, bei fahrlässiger Begehung bis zu EUR 100.000,00. Eine solche Strafdrohung für die Verletzung bloß formaler Meldepflichten ist völlig überschießend und in dieser Höhe auch nicht von der Richtlinie gefordert. Zudem handelt es sich bei diesem Straftatbestand von seinem Unwertgehalt her um eine typische Finanzordnungswidrigkeit. Dementsprechend sollte nach der Systematik des FinStrG ausschließlich vorsätzliche Begehung strafbar sein. Hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang auch auf die Legislative Entschließung des Europäischen Parlaments vom 5. Juli 2017 über den Vorschlag für eine Richtlinie des Europäischen Parlaments und des Rates über den Rechtsrahmen der Europäischen Union in Bezug auf Zollrechtsverletzungen und Sanktionen (COM(2013)0884 – C8-0033/2014 – 2013/0432(COD)), wo für schwerwiegende Zollrechtsverletzungen Geldstrafen bis zu EUR 45.000, für geringfügige Zollrechtsverletzungen Geldstrafen bis zu EUR 7.500 vorgesehen sind. Die in Österreich vorgesehenen Strafdrohungen sollten daher jedenfalls auf dieses Maß reduziert werden.
43	Richtlinie (EU) 2015/849	Art. 30 und 31	Gesetz vom 12. März 2008 über Stiftungen und Fonds (Tiroler Stiftungs- und Fondsgesetz 2008)	LGBl. Nr. 26/2008	§ 23 leg. cit.	§ 15 WiEReG (Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz) ist auch für gemeinnützige und mildtätige Stiftungen und Fonds nach dem Tiroler Stiftungs- und Fondsgesetz 2008 anwendbar. Die Höhe der in § 15 WiEReG normierten Strafdrohungen für die bloße Verletzung einer Formalverpflichtung (Verpflichtung zur Meldung von Daten) ist völlig überzogen. Zudem handelt es sich bei diesem Straftatbestand von seinem Unwertgehalt her um eine typische Finanzordnungswidrigkeit, weshalb nach der Systematik des FinStrG ausschließlich vorsätzliche Begehung strafbar sein sollte. Die gebotene Verhältnismäßigkeit des Strafrahmens ergibt sich über strafrechtliche Erwägungen hinaus auch aus der Richtlinie 2015/849/EU. Nach Art. 58 Abs. 1 letzter Satz der Richtlinie muss jede Sanktion oder Maßnahme auch verhältnismäßig sein. Hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang auch auf die Legislative Entschließung des Europäischen Parlaments vom 5. Juli 2017 über den Vorschlag für eine Richtlinie des Europäischen Parlaments und des Rates über den Rechtsrahmen der Europäischen Union in Bezug auf Zollrechtsverletzungen und Sanktionen (COM(2013)0884 – C8-0033/2014 – 2013/0432(COD)), wo für schwerwiegende Zollrechtsverletzungen Geldstrafen bis zu EUR 45.000, für geringfügige Zollrechtsverletzungen Geldstrafen bis zu EUR 7.500 vorgesehen sind. Die in Österreich vorgesehenen Strafdrohungen sollten daher jedenfalls auf dieses Maß reduziert werden.
44	Richtlinie 2014/107/EU zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung, ABl. Nr. L 359 vom 16.12.2014 S. 1		GMSG	BGBl. I Nr. 116/2015	§ 107 GMSG	In § 107 ist bei vorsätzlicher Verletzung der Meldeverpflichtungen eine drakonische Strafdrohung bis zu EUR 200.000,00 vorgesehen, bei fahrlässiger Begehung bis zu EUR 100.000,00. Eine solche Strafdrohung für die Verletzung bloß formaler Meldepflichten ist völlig überschießend und in dieser Höhe auch nicht von der Richtlinie gefordert. Zudem handelt es sich bei diesem Straftatbestand von seinem Unwertgehalt her um eine typische Finanzordnungswidrigkeit. Dementsprechend sollte nach der Systematik des FinStrG ausschließlich vorsätzliche Begehung strafbar sein. Hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang auch auf die Legislative Entschließung des Europäischen Parlaments vom 5. Juli 2017 über den Vorschlag für eine Richtlinie des Europäischen Parlaments und des Rates über den Rechtsrahmen der Europäischen Union in Bezug auf Zollrechtsverletzungen und Sanktionen (COM(2013)0884 – C8-0033/2014 – 2013/0432(COD)), wo für schwerwiegende Zollrechtsverletzungen Geldstrafen bis zu EUR 45.000, für geringfügige Zollrechtsverletzungen Geldstrafen bis zu EUR 7.500 vorgesehen sind. Die in Österreich vorgesehenen Strafdrohungen sollten daher jedenfalls auf dieses Maß reduziert werden.
45	Richtlinie (EU) 2016/881	Art. 25a Amtshilfe-RL	FinStrG	BGBl. Nr. 129/1958	§ 49b FinStrG	Der Ausschluss der Möglichkeit der Erstattung einer Selbstanzeige nach Maßgabe des § 29 FinStrG ist systemwidrig und von der RL nicht gefordert (siehe ausführlich <i>Schrottmeyer</i> , Neuer Straftatbestand bei Verletzung der Verpflichtung zur Übermittlung des länderbezogenen Berichts, SWK 2016, 1206).

Umsatzsteuer

Nr	Rechtsakt der Europäischen Union (Bezeichnung)	Fundstelle der Grundlage der Übereerfüllung (RL-Art)	Nationale Umsetzung (Norm)	Fundstelle BGBl	Fundstelle der Übereerfüllung	Grund der Übereerfüllung
46	Richtlinie des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (2006/112/EG)	Art. 11	Umsatzsteuergesetz 1994 - UStG 1994		§ 2 Abs. 2 Z 2	Die Richtlinie ermöglichte nach Konsultation des Mehrwertsteuerausschusses die Einführung einer Organschaftsregelung . In Anlehnung an den Wortlaut der Richtlinie kann ein Mitgliedstaat in seinem Gebiet ansässige Personen zusammen als einen Steuerpflichtigen behandeln, wenn diese finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch eng miteinander verbunden sind. Der österreichische Gesetzgeber entschied sich im Rahmen der Umsetzung, diesen Zusammenschluss lediglich bei juristischen Personen zu erlauben, die dem Willen eines Unternehmers untergeordnet sind. Lediglich im Rahmen einer Anpassung der österreichischen Umsatzsteuerrichtlinien (Rz 233 UStR 2000) wurde der Anwendungsbereich auf sog. "kapitalistische Personengesellschaften" erweitert.
47	Richtlinie des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (2006/112/EG)	Art. 141 lit. a	Umsatzsteuergesetz 1994 - UStG 1994		Art. 25 Abs. 3 lit. a	Die Richtlinie sieht im Rahmen der Besteuerung von Dreiecksgeschäften vor, dass der Erwerber im Bestimmungsland der Warenlieferung nicht niedergelassen sein darf. Der österreichische Gesetzgeber erweitert diese Vorgaben insofern, dass der Erwerber keinen Wohnsitz oder Sitz im Inland haben darf. Diese gesetzliche Vorgabe wird in der Praxis durch die österreichischen Umsatzsteuerrichtlinien nochmals verschärft, da in Rz 4294 UStR 2000 ein Wohnsitz oder Sitz im Inland auch dann angenommen wird, wenn der Erwerber im Inland zur Umsatzsteuer erfasst ist (UID-Nummer oder inländische Steuernummer).
48	Richtlinie des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (2006/112/EG)	Art. 138 Abs. 1	Umsatzsteuergesetz 1994 - UStG 1994		Art. 7 Abs. 1	Die Richtlinie sieht die Steuerbefreiung von innergemeinschaftlichen Lieferungen vor, sofern die Liefergegenstände unter Einhaltung der übrigen genannten Kriterien von einem Mitgliedsland in ein anderes befördert oder versendet werden. Der österreichische Gesetzgeber geht bei seiner Formulierung über die Richtlinientextierung hinaus, indem er die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit auch dann als gegeben annimmt, wenn eine Be- und Verarbeitung vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet stattfindet.
49	Richtlinie des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (2006/112/EG)	Art. 146 Abs. 1	Umsatzsteuergesetz 1994 - UStG 1994		§ 7 Abs. 1	Die Richtlinie sieht die Steuerbefreiung von Ausfuhrlieferungen vor, sofern die Liefergegenstände unter Einhaltung der übrigen genannten Kriterien nach Orten außerhalb der Gemeinschaft befördert oder versendet werden. Der österreichische Gesetzgeber geht bei seiner Formulierung über die Richtlinientextierung hinaus, indem er die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit auch dann als gegeben annimmt, wenn eine Be- und Verarbeitung vor der Beförderung oder Versendung nach Orten außerhalb der Gemeinschaft stattfindet.
50	Richtlinie des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (2006/112/EG)	Art. 194 Abs. 1 i.V.m. Art. 36	Umsatzsteuergesetz 1994 - UStG 1994		§ 19 Abs. 1	Die Richtlinie ermöglicht die Einführung eines Reverse Charge-Verfahrens für im Inland steuerpflichtige Lieferungen und Dienstleistungen, die durch nicht ansässige Steuerpflichtige bewirkt werden. Der österreichische Gesetzgeber hat diese Kann-Bestimmung unter anderem für "Werklieferungen" implementiert. Dieser Begriff ist dem Unionsrecht jedoch fremd. Derartige zusammengesetzte Leistungen werden in der Richtlinie im Art. 36 definiert. Der österreichische Werklieferbegriff grenzt jedoch den Anwendungsbereich des Reverse Charge erheblich stärker ein als Art. 36 der Richtlinie. So sind beispielsweise Montagelieferungen i.S. Art. 36 keine Werklieferungen nach österreichischem Verständnis, wodurch das Reverse Charge-Verfahren für solche zusammengesetzten Leistungen in Österreich nicht anwendbar ist.
51	Richtlinie des Rates vom 12. Februar 2008 zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Richtlinie 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige (2008/9/EG)	Art. 10	Umsatzsteuergesetz 1994 - UStG 1994	BGBl. Nr. 279/1995 i.d.F. BGBl. Nr. 158/2014	§ 21 Abs. 9	Die Richtlinie zur Rückerstattung von Vorsteuerbeträgen sieht vor, dass der Erstattungsstaat Kopien der erstattungsfähigen Rechnungen verlangen kann. In der österreichischen VO zur Umsetzung der Richtlinie wird demgegenüber in § 3 festgehalten, dass die österreichischen Behörden auch die Originalrechnungen verlangen können.