

ÖGWT CLUB NÖ

Ausgewählte Themen zum Finanzstrafrecht

StB Mag. Klaus Hübner, office@klaushuebner.at

12. November 2014, St. Pölten

www.oegwt.at

1

Themenübersicht für heute

- Härtere Gangart der Finanzverwaltung, Anlassfälle für Finanzstrafverfahren
- (sehr kurz) Vorsatz, Fahrlässigkeit, Irrtum, vertretbare Rechtsansicht
- (sehr kurz) Die für uns relevantesten Tatbestände im FinStrG
- Wann entscheidet Verwaltungsbehörde, wann Gericht?
- Grundsätzen verwaltungsbehördlichen Verfahren
- Die Beschuldigtenrechte
- Gang des Verfahrens
- Zur Verteidigung

12. November 2014, St. Pölten

www.oegwt.at

Themenübersicht für heute

- Zum strafbestimmenden Wertbetrag
- Worauf bei der Selbstanzeige achten?
- Die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat
- Zur Strafbemessung und Strafpraxis (Milderungs- und Erschwerungsgründe)
- Die Betreuung unseres Mandanten im FinStrVerf
- Jederzeit: Ihre geschätzten Fragen

Härtere Gangart der Finanzverwaltung

- Deutlich kompromisslosere Außenprüfungen
- Einsätze der Finanzpolizei (dzt. 37.000 Einsätze p.a., Tendenz steigend)
- Verstärkte Eintreibungsmaßnahmen
- Bereitschaft mehr zu bestrafen
- Sanktionen deutlich angehoben
(siehe primäre Freiheitsstrafen beim Abgabebetrag oder Verurteilungen nach § 38)
- Verschärfung bei der Selbstanzeige
- Vereinzelt Verfahren auch gegen Parteienvertreter
- Jährlich cca. 7-8.000 verwaltungsbehördliche Verfahren, sowie ca. 300-400 gerichtliche Verfahren

Anlassgründe für finanzstrafrechtliche Ermittlungen

- Anzeigen von Privatpersonen (Scheidung, Kündigung, Konkurrenten)
- Auswertung von Außenprüfungs- und GPLA Prüfungsberichten, KM, Mitteilungen einzelner Abteilungen eines FA
- Ermittlungsergebnisse der Steuerfahndung und der Finanzpolizei
- Wiederholt verspätete Nichtabgabe von UVA
- Mitteilungen von Behörden, GKK, Gerichten, BFG, AMS und StA

Zum Vorsatzbegriff (§ 8 Abs 1)

- Vorsätzlich handelt, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbestand entspricht
- Wissen und Wollen
- Eventualvorsatz reicht aus
 (Verkürzung „ernstlich für möglich hält“ und sich damit „billigend“ abfindet; reicht überall dort aus, wo von „vorsätzlich“ die Rede ist)
- Wissen um Strafbarkeit ist irrelevant

Zum Fahrlässigkeitsbegriff (§ 8 Abs 2)

- Fahrlässig handelt, wer die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen (=objektive Sorgfaltspflicht) verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist (=subjektive Sorgfaltspflicht)
- Objektive Sorgfalt: Verkehrskreis des Täters als Maßstab
- Grundsätzlich keine Differenzierung in leichte und grobe FL (Ausnahme § 34 Abs 3)
- Culpa in eligendo (Auswahlverschulden)
- Culpa in custodiendo (Beaufsichtigungsverschulden)
- Auch wer es verabsäumt den Fachmann zu fragen, begründet Verschulden
- Zumutbarkeitsgrenzen

Zum Irrtumsbegriff (§ 9)

- Irrtum nur dann entschuldbar, wenn er völlig frei von Fahrlässigkeit ist, also nicht einmal unbewusste Fahrlässigkeit vorgeworfen werden kann
- Erkundigt sich der Steuerpflichtige nicht, so stellt selbst guter Glaube keinen Schuldausschließungsgrund dar; somit weitreichende Erkundigungspflicht!
- Bei unentschuldbarem Irrtum ist dem Täter nicht Vorsatz sondern lediglich Fahrlässigkeit zuzurechnen
- Ein entschuldbarer Rechtsirrtum liegt auch dann vor, wenn der Steuerpflichtige eine vertretbare Rechtsansicht vertritt, doch ist diese nach der höchstgerichtlichen Rspr. in den Erklärungen offenzulegen!

Ausgewählte Straftatbestände: Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1

- Der Abgabenhinterziehung macht sich gem. § 33 Abs 1 schuldig, wer vorsätzlich (subjektiver Tatbestand) unter Verletzung einer Wahrheits-, Offenlegungs- oder Anzeigenpflicht eine Verkürzung von Abgaben bewirkt (objektiver Tatbestand)
- Die Höhe des Betrages muss nach herrschender Judikatur nicht vom Vorsatz erfasst sein
- Bei bescheidmässig festzusetzenden Abgaben ist eine Abgabeverkürzung dann bewirkt, wenn infolge des Verhaltens des Täters, die Abgabe zu niedrig festgesetzt wurde
- Oft kommt dem Täter die Steuerhinterziehung persönlich überhaupt nicht zu Gute! (Härtefälle!)

Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2

- Spezialtatbestand des § 33 Abs 2 betreffend USt – VZ, sowie LSt und DG + DZ:
 - Hinsichtlich der Schuldform reicht bedingter Vorsatz nicht aus, vielmehr ist Wissentlichkeit für das Bewirken der Verkürzung erforderlich!
- Spannungsverhältnis § 33 Abs. 2 zu § 49 (Wissentlichkeit betreffend Verkürzung versus Eventualvorsatz bei Entrichtung)
- Keine Strafbarkeit der fahrlässigen Verkürzung der USt im UVA-Bereich (sehr wohl bei Jahreserklärung)
- Selbst zu berechnende Abgaben sind verkürzt, wenn sie zum Fälligkeitszeitpunkt nicht oder nicht zur Gänze entrichtet wurden; kein Versuch möglich
- Strafbarkeit kann durch rechtzeitige Bekanntgabe des geschuldeten Betrages aber immer abgewendet werden (wird in der Praxis viel zu viel vernachlässigt)

Strafdrohung bei der Abgabenhinterziehung nach § 33

- Geldstrafe bis zum Zweifachen des verkürzten Betrages
- Neben Geldstrafe sind Freiheitsstrafen bis zu 2 Jahren vorgesehen (nur bei gravierenden Hinterziehungen üblich);
im verwaltungsbehördlichen Verfahren – hier sind Freiheitsstrafen bis maximal 3 Monate möglich – sind Freiheitsstrafen nicht üblich

Fahrlässige Abgabenverkürzung (§ 34)

- Der fahrlässigen Abgabenverkürzung macht sich schuldig, wer fahrlässig eine Abgabenverkürzung unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht bewirkt
- Die fahrlässige Verkürzung unterscheidet sich von der Hinterziehung nur im subjektiven Tatbestand
- Das schwere Verschulden gemäß § 34 Abs 3 (für Beratung und Vertretung der Parteienvertreter):
 - ungewöhnliche, auffallende Sorglosigkeit;
 - durchschnittliches Maß der FL wird beträchtlich überstiegen
- Strafdrohung: Geldstrafe bis zum Einfachen, keine Freiheitsstrafen, sehr wohl aber Ersatzfreiheitsstrafen

Gewerbsmäßige Abgabenhinterziehung (§ 38)

- Bei der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung kommt es dem Täter darauf an, sich durch die wiederholende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen
- Schon eine einzige Betätigung kann zur Annahme der Gewerbsmäßigkeit ausreichen, wenn Absicht zur Wiederholung erkennbar
- Gewerbsmäßigkeit als Ausnahme- oder Regelfall? (z.B. V+V Einkünfte werden jahrelang verschwiegen)
- Strafdrohung
 - Geldstrafe bis zum Dreifachen
 - Freiheitsstrafe bis zu 3 Jahren (bei mehr als EUR 500.000,00 bis zu 5 Jahren)

Abgabenbetrug (§ 39)

- Seit 01.01.2011
- Gerichtliche Zuständigkeit Voraussetzung (> 100.000)
- Qualifizierte Begehungsvariante
 - Unter Verwendung falscher oder verfälschter Urkunden, Daten oder Beweismittel
 - Oder unter Zugrundelegung von Scheingeschäften und Scheinhandlungen
 - Geltendmachung von Vorsteuerbeträgen, denen keine Lieferungen oder sonstigen Leistungen zu Grunde liegen
- Strafdrohung: Primäre Freiheitsstrafen (gestaffelt bis zu 10 Jahren) zwingend zu verhängen
- Zusätzlich können neben der Freiheitsstrafe Geldstrafen (Verbandsgeldbußen) festgesetzt werden

Finanzordnungswidrigkeit nach § 49

- Wer vorsätzlich (Eventualvorsatz reicht),
 - selbstzuberechnende Abgaben, insbes. USt-VZ
 - nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet
 - es sei denn, dass bis dahin geschuldeter Betrag der Behörde gemeldet wird
- Strafdrohung: bis zum 0,5 fachen der Verkürzung
- Spannungsverhältnis zu § 33 Abs. 2

Verantwortlichkeit von Verbänden (§ 28a)

- Neben natürlichen Personen sind auch Verbände, (jurist. Personen, Personenhandelsges, EEG, Gebietskörperschaften, etc.) deliktsfähig. Nicht aber EU u. Arges.
- Sowohl für gerichtlich und verwaltungsbehördlich zu ahndende Finanzvergehen (einschließlich Finanzordnungswidrigkeiten)
- Die Verantwortlichkeit des Verbandes ist akzessorisch, d.h. wenn beispielsweise der Täter ein FL Delikt verantwortet, so gilt dies auch für den Verband
- VbVG dann relevant, wenn Finanzvergehen durch Entscheidungsträger (typisch GF einer GmbH) oder Mitarbeiter zugunsten des Verbandes begangen werden
- Im Ergebnis Doppelbestrafung
- Nach § 56 Abs. 5 Z 4 ist Verfolgung zwar Ermessensentscheidung, in der Praxis ist die Abstandnahme davon aber Ausnahme

Behandlung aller Beteiligten als Täter (§ 11)

- „Nicht nur der unmittelbare Täter begeht das Finanzvergehen, sondern auch jeder, der einen anderen dazu bestimmt, es auszuführen, oder der sonst zu seiner Ausführung beiträgt.“
- Jeder der somit dem unmittelbaren Täter mit Wissen und Wollen zum Erfolg der strafbaren Handlung unterstützt, ist Beitragstäter
- Einheitstäterschaft – demnach kommt als Täter in Frage:
 - der unmittelbare Täter
 - der Bestimmungstäter
 - ein sonstiger Beitragstäter
- Jeder Mittäter verantwortet die gleiche Strafdrohung (keine quotenmäßige Aufteilung des strafbest. Wertbetrages auf Mittäter)
- Jeder Mittäter ist nach seiner eigenen Schuld zu bestrafen

Behandlung aller Beteiligten als Täter (§ 11) (2)

- Für die unmittelbare Täterschaft genügt die faktische Wahrnehmung (de facto GF)
- Nicht erforderlich für die Täterschaft ist, dass die eigene Abgabe verkürzt wird
- Der Bestimmungstäter wirkt vorsätzlich, sodass ein Dritter sich zur Tat entschließt (z.B. durch Bitten, Drohungen, Überreden, Anordnen, Bestechen etc.)
 - Beispiel: DN verlangt ausdrücklich Schwarzzahlung vom DG

Behandlung aller Beteiligten als Täter (§ 11) (3)

- Der Beitragstäter verantwortet vorsätzlich oder fahrlässig einen sonstigen Beitrag, wie z.B. psychische Hilfestellung (Ratschläge, Bestärken im Tatvorsatz) oder durch physische Unterstützung; Freundschaftsdienste
- Abgrenzung zur Mitwisserschaft:
 - Bloßes Wissen und Dulden einer Tat, wenn damit keine Bestärkung des Täters bewirkt wird, macht nicht strafbar
- Haftungsrisiko nach § 11 BAO: Bei vorsätzlicher Begehung haften auch verurteilte Mittäter für den verkürzten Betrag

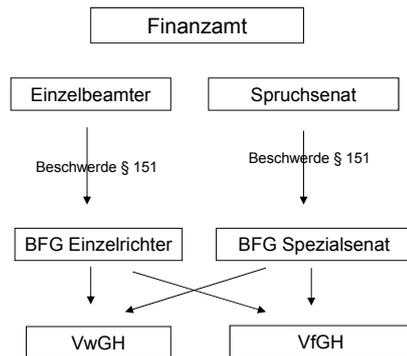
Behandlung aller Beteiligten als Täter (§ 11) (4)

- Der STB als potentieller Mittäter?
 - Grundsätzlich gilt Vertrauensgrundsatz
 - Risiken für den WT:
 - Im Konfliktfall ist Mandant oft erster Belastungszeuge des WT (und glaubt damit sich selbst exculpieren zu können)
 - Korrespondenz mit dem Mandanten kann zu Risikofaktor werden, wenn daraus hervorgeht, dass sich der Berater der Strafbarkeit des Verhaltens des Mandanten voll bewusst gewesen ist. (Belastungsdokument wurde geschaffen!)
 - Somit sensibler Umgang mit dem eigenen Schriftverkehr (Warnschreiben) erforderlich!
- Prävention in der eigenen Kanzlei

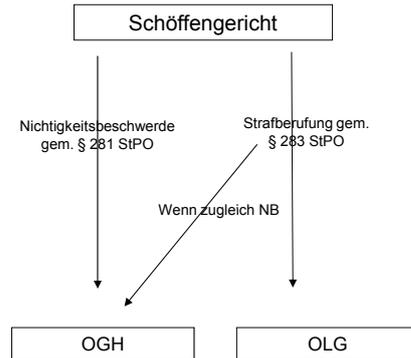
Zuständigkeitsabgrenzung Gericht / Verwaltungsbehörde

Dualismus im FinStrG je nach Schwere des Vergehens:

Behördliches Verfahren:



Gerichtl. Verfahren:



Verwaltungsbehördliche Zuständigkeit § 53

- Finanzvergehen, deren Ahndung nicht dem Gericht zukommt, sind von der Finanzstrafbehörde zu ahnden (§ 53 Abs 6)
- Finanzordnungswidrigkeiten hat das Gericht niemals zu ahnden (§ 53 Abs 5)
- Verschiedene Höchstgerichte (VwGH, OGH) je nach Zuständigkeit
- Vertretungsrecht für WT nicht nur in Abgabensachen, sondern auch in Abgabenstrafverfahren vor dem VwGH möglich

Zuständigkeit im erstinstanzlichen Verfahren

- Einzelbeamter:
Bei strafbestimmenden Wertbetrag bis € 33.000,00 (Zoll € 15.000)
- Mündliche Verhandlung oder „Vereinfachtes Verfahren“
oder
- Spruchsenat:
Obligatorische Zuständigkeit des Spruchsenats (§ 58 Abs 2 lit a)
 - wenn der strafbestimmende Wertbetrag bei Finanzvergehen (also auch Finanzordnungswidrigkeiten) € 33.000 übersteigt (Zoll € 15.000)
 - unabhängig von Schuldform, also auch bei Fahrlässigkeit

Zuständigkeit des Spruchsenates

- Fakultative Zuständigkeit (§ 58 Abs 2 lit b)
 - unabhängig von der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages wenn der Beschuldigte oder Nebenbeteiligte die Fällung des Erkenntnisses durch einen Spruchsenat beantragt
 - Antragsrecht bis zu Beginn der mündlichen Verhandlung vor dem Einzelbeamten
 - Spruchsenat führt Verfahren auch zu Ende, wenn sich **während** mündlichen Verhandlung herausstellt, dass Voraussetzung für seine Entscheidungsbefugnis nicht vorliegt

Zur Rechtsnatur des Spruchsenates

- Agiert als Organ der zuständigen Finanzstrafbehörde
- Die Mitglieder sind in Ausübung ihres Amtes an keine Weisungen gebunden (§ 66 – Verfassungsbestimmung!)
- Spruchsenat besteht aus drei Mitgliedern, Vorsitz führt Richter, weitere Mitglieder sind ein Beamter des höheren Finanzdienstes und ein Laienbeisitzer
- Die Spruchsenate sind Tribunale iSd Art. 6 MRK

Verfahrensgrundsätze im behördlichen Verfahren

- Grundsatz der Erforschung der materiellen Wahrheit von Amtswegen
- Grundsatz des „Rechts auf Gehör“
- Gelegenheit Standpunkt darzulegen
- Grundsatz „im Zweifel für den Beschuldigten“
- Bleiben Zweifel, darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden
- Grundsatz der „Unschuldsvermutung“
- Grundsatz der „Freien Beweiswürdigung“

Verfahrensgrundsätze im behördlichen Verfahren (2)

- Grundsatz der „Mittelbarkeit“
 - Alle Tatsachen, die in den Akten festgehalten sind können zur Entscheidung herangezogen werden
- Grundsatz der „Öffentlichkeit“
 - Auf Antrag allerdings Ausschluss der Öffentlichkeit wegen § 48 a BAO möglich
- Keine Bindungswirkung an rechtskräftige Abgabenbescheide (BP ist qualifizierte Vorprüfung)

Beschuldigtenrechte (§ 57)

- Schweigerecht (Recht, die Aussage zu verweigern)
- Unparteilichkeit und Unvoreingenommenheit
- Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat (§ 83)
- Bekanntgabe des Tatverdachtes (§ 84)
- Recht auf Verteidigung (§ 77)
- Recht auf Akteneinsicht (§ 79)
- Übersetzungshilfe
- Verhältnisgrundsatz
- Beschleunigungsgebot

Beschuldigtenrechte (§ 57)

(2)

- Unschuldsvermutung (Abs. 7)
- Verbot der wiederholten Strafverfolgung (Abs. 8)
- Antrag auf Beweiswiederholung (§ 128 Abs. 3)
- Mitwirkung an der mündlichen Verhandlung und Plädoyer
- Antrag auf Beweisaufnahme
- Schriftliche Beschuldigtenrechtfertigung (oder Niederschrift anlässlich Vorladung)

Recht auf Verteidigung (§ 77)

- Trotz ursprünglicher Bekanntgabe der Bevollmächtigung für Abgabeverfahren und etwaiges Finanzstrafverfahren ist neuerliche Bevollmächtigungsbekanntgabe – allenfalls mündlich, beinhaltet dann auch Ermächtigung zum Empfang von Schriftstücken - erforderlich
- Einleitungsbescheid wird deshalb an Mandanten direkt zugestellt
- Empfehlung: Mandant auf Risiko der Einleitung nach Betriebsprüfung hinweisen
- Kein Vertretungszwang im verwaltungsbehördlichen Verfahren; Anwaltszwang bei Hauptverhandlung im gerichtlichen Verfahren

Recht auf Verteidigung (§ 77) (2)

- Mittellose Beschuldigte haben Recht auf Pflichtverteidiger (von KWT bestellt)
- Zur Einseitigkeit verpflichtet, sofern Vorgangsweise gesetzlich erlaubt
- Was der Verteidiger selbst vorbringt, muss der Wahrheit entsprechen. Er muss aber nicht alles sagen, was er weiß. Er darf nichts sagen, was dem Beschuldigten schadet.
- Verteidiger darf keine Beweismittel verwenden, welche die Wahrheit verfälschen (Erforschung der mat. Wahrheit darf nicht verhindert werden)
- Unzulässige Verteidigung führt zu strafbarer Begünstigung (Verfolgung entziehen; Fälschung von Urkunden oder deren Unterdrückung; Zeugen oder SV zu unwahren Aussagen verleiten)

Recht auf Verteidigung (§ 77) (3)

- Die Vernehmung des allein erschienenen Verteidigers ist als Beschuldigtenvernehmung anzusehen
- Recht zur Teilnahme an Beweisaufnahmen; Ausschluss nur, wenn besondere Umstände befürchten lassen, dass dadurch Untersuchung erschwert werden würde
- Verteidiger kann nicht gleichzeitig Zeuge sein

Recht auf Verteidigung (§ 77)

(4)

- Gesondertes RM gegen den Ausschluss des Verteidigers
- Verteidiger darf sich bei Beschuldigtenvernehmung nicht einmischen; jedoch Recht auf ergänzende Fragen nach Abschluss der Einvernahme
- Eigenen Mandanten, für den wir auch lfd BH + LV machen, auch verteidigen?

Der Gang im erstinstanzlichen Verfahren

- Einleitung des Finanzstrafverfahrens (§ 82 Abs 3)
 - Bei vorsätzlicher Hinterziehung mittels Bescheid (dagegen keine Beschwerde mehr möglich)
 - Einleitung schon ab € 1.700,00 gesehen
- Rechtskraft des Abgabenbescheides nicht erforderlich
- Bankgeheimnis diesfalls aufgehoben
- Für Beschlagnahme ist formelle Einleitung nicht erforderlich

Untersuchungsverfahren

- Durchführung der Beweisaufnahmen
- Auskunftersuchen (§ 99 Abs 1)
- Einvernahme von Zeugen (§§ 102 ff)
- Durchführung einer Hausdurchsuchung (§§ 93 ff)
- Beschuldigtenrechtfertigung (§ 116)
- Amtshilfe (§ 119)

Untersuchungsverfahren

(2)

- Beendigung des U-Verfahrens:
 - (Teil-)Einstellung mittels Bescheid oder mündliche Verhandlung vor dem EB oder SpS
- Zuleitung der schriftlichen Stellungnahme des Amtsbeauftragten an Spruchsenat (= quasi Anklageschrift)
- Stellt sich Gerichtszuständigkeit heraus, so ist nach der StPO und den §§ 195 ff zu ermitteln (FinStrBeh. obliegt dann weitere Ermittlungen wie KRIPO im gerichtlichen Finanzstrafverfahren)

Akteneinsicht (§ 79)

- Behörde hat (also Rechtsanspruch) dem Beschuldigten in jeder Lage des Verfahrens Akteneinsicht zu gestatten
 - Temporäre Einschränkung („gewisse Aktenteile von der Akteneinsicht ausgenommen sind, wenn sie durch Einsichtnahme eine Schädigung berechtigter Interessen dritter Personen herbeiführen würde“)
- Wenn Anzeiger will, dass Inhalt der Anzeige oder sein Name nicht mitgeteilt werden soll, so muss dem entsprochen werden
- Akteneinsicht inkludiert auch Recht Abschriften anzufertigen
- Kein abgesondertes RM gegen die (seltene) Verweigerung des Rechts auf Akteneinsicht

Durchführung der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat

- Übermittlung der Akten und der schriftlichen Stellungnahme des Amtsbeauftragten (AB) an den Spruchsenat
- Anberaumung unter Bekanntgabe der Namen der Senatsmitglieder und des AB
- Unentschuldigtes Fernbleiben hindert nicht Durchführung
- Bei attestierter Krankheit Vertagung
- Verhandlungsleitung durch Vorsitzenden des Spruchsenates: Vernehmung des Beschuldigten, Worterteilung, Wortenzug nach Ermahnung, Ordnungsstrafe
- Öffentlichkeit des Verfahrens – Entscheidungsverkündigung
- Ausschluss der Öffentlichkeit auf Antrag oder wegen Geheimhaltungspflicht nach § 48 a BAO

Wer nimmt an mündlicher Verhandlung teil?

- 3-köpfiger Spruchsenat
- Beschuldigter
- Amtsbeauftragter
- Verteidiger (optional): WT oder RA
- Schriftführer/in
- Zeugen
- Selten Sachverständige
- Öffentlichkeit?

Ablauf der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat

- Beginn mit Vortrag des Senatsreferenten über Ergebnisse des U-Verfahrens
- Beschuldigtenvernehmung
- Antragsrecht auf (ergänzende) Beweisaufnahmen (§ 128 Abs 1) für Beschuldigten und AB
- Beweisaufnahmen: Zeugeneinvernahmen
- Fragerecht für Beschuldigten, SpSMitgl. und AB (§ 130 Abs 1 lit c)
- Antrag auf Wiederholung von Beweisaufnahme bei ursprünglicher Nichtanwesenheit
- Strafantrag des AB, Schlussvortrag
- Schlusswort des Beschuldigten/Verteidigers

Der Schlussvortrag (Plädoyer) des Verteidigers

- Auseinandersetzung mit der durchgeführten Beweisaufnahme (Glaubwürdigkeit der Zeugen)
- Auseinandersetzung mit der Stellungnahme des AB und dem strafbestimmenden Wertbetrag
- Auseinandersetzung inwieweit die vorgeworfene Schuldform (Vorsatz, Fahrlässigkeit), je nach vorgeworfener Tat bewiesen ist, allenfalls Antrag auf Einstellung des Verfahrens
- Erörterung aller relevanten Milderungsgründe (insbes. Schadensgutmachung, Geständnis und Unbescholtenheit)
- Wie verhalte ich mich als Verteidiger während der Verhandlung?

Abstimmung und Verkündung des Erkenntnisses nach mündlicher Spruchsenatsverhandlung

- AB nimmt an Beratung nicht teil
- Zuerst Abstimmung über Schuld dann über Strafe für jedes Finanzvergehen
- Zu jedem Beschluss ist mehr als die Hälfte der Stimmen erforderlich (§ 131 Abs 3)
- Öffentliche Verkündung des Erkenntnisses
- Schriftliche Ausfertigung des Erkenntnisses erfolgt später
- Beschwerdeanmeldung innerhalb von 8 Tagen erforderlich
- Nicht verlängerbare (!!) Rechtsmittelfrist beginnt mit Zustellung des Erkenntnisses
- Gegen die Einstellung des Finanzstrafverfahrens kann der AB Beschwerde an den BFG-Senat erheben

Zum strafbestimmenden Wertbetrag

- Verkürzungsbetrag (=strafbestimmender Wertbetrag) ist für Zuständigkeit und Strafdrohung relevant
- Bei Hinterziehung ist strafbestimmender Wertbetrag jener Betrag, mit dem Abgabe infolge Finanzvergehen zu niedrig festgesetzt wurde, also Differenz zwischen der ursprünglich zu niedrigen Festsetzung und der wahren Abgabenschuld
- Keine Bindungswirkung an rechtskräftige Abgabenbescheide : Die Anerkennung von Prüfungsfeststellungen präjudiziert somit nicht das Strafverfahren

Zum strafbestimmenden Wertbetrag (2)

- Auch hat die Rechtsprechung klargestellt, dass die Abgabe eines RM- Verzichtes im Abgabeverfahren durchaus nicht die Bedeutung eines finanzstrafrechtlichen Schuldbekenntnisses hat (vgl VwGH v. 15.12.1982, 82/13/0169)
- Strafbestimmender Wertbetrag bei Schätzung der Besteuerungsgrundlagen: Nachweispflicht der Behörde
- Schätzung auch von Vorsteuern!

Zum strafbestimmenden Wertbetrag (3)

- Der pauschale Verweis auf im Schätzungswege festgestellte Besteuerungsgrundlagen und diesbezüglich in Rechtskraft erwachsene Bescheide genügt finanzstrafrechtlichen Ermittlungserfordernissen nicht. Bleiben aus den Tatsachengrundlagen des finanzbehördlichen Schätzungsergebnisses ableitbare Mängel unausgeräumt, bedarf es einer weiteren Überprüfung durch einen Sachverständigen. (OGH 5.6.2014, 13 OS 116/13b)

Weitere Fallgestaltungen in der Praxis

- Sicherheitszuschläge?
- Erhöhung von Privatanteilen
- Nachgewiesene Umsatzverkürzungen
- Privatausgaben als BA gebucht
- Nichtbekanntgabe des Empfängers: Keine Verletzung der Offenlegung, wenn Zahlungen tatsächlich geleistet
- Scheinrechnungen und Gefälligkeitsrechnungen (Verdoppelung des strafbestimmenden WB!!)
- Zahlungen, deren Gewährung oder Annahme mit gerichtlicher Strafe bedroht sind
- verdeckte Gewinnausschüttungen

Weitere Fallgestaltungen in der Praxis

(2)

- Bei mangelhaften Rechnungen wird ein dennoch vorgenommener Vorsteuerabzug aufgrund der Sanierbarkeit keine Verkürzung begründen
- Saldierung von Zahllasten und Gutschriften ist nicht möglich
- Verspätungs-, Säumniszuschläge oder Anspruchszinsen sind strafrechtlich irrelevant
- Keine Aufrechnung mit zuviel bezahlten anderen Abgaben!

Risiken bei der Selbstanzeige

Darlegung der Verfehlung

- Nicht per mail
- Gleichzeitig Offenlegung und Darlegung
- Besteht Risiko, dass freiwillige CD-Übergabe vor BP-Beginn Verfolgungshandlung auslösen kann?
- Schätzung als solche kennzeichnen!

Rechtzeitigkeit

- Können wir dem Mandanten „Rechtzeitigkeit“ garantieren“?
- Verfolgungshandlungen (gegen einen Beteiligten?)
- Handelt es sich um eine neuerliche SA (→ neuer Sperrgrund)
- Tatentdeckung: Wettlauf um Rechtzeitigkeit
- Vor BP-Beginn!

Risiken bei der Selbstanzeige

(2)

- Einbringung bei der zuständigen Behörde:
 - EUST, Verbrauchsteuer, Zoll, etc. bei Zoll-Behörden
- Schadensgutmachung:
 - Rechtzeitige Entrichtung – binnen Monatsfrist – möglich?
 - Rechtzeitiger Antrag auf ZE erforderlich?
 - Kein Terminverlust bei Raten!
 - Zweijahresfrist bei Raten einhalten!
 - Verrechnungsanweisung bei Altschulden erforderlich!
 - Verspätete Banküberweisung kann SA zunichte machen!
 - Auch rechtzeitige Entrichtung der Abgabenerhöhung (5-30 %) erforderlich!

Risiken bei der Selbstanzeige

(3)

- Täternennung
- Sind alle Mittäter (auch Verband!!) genannt?
- Anzeiger, die nicht Steuerschuldner sind, müssen nicht entrichten, haften aber nach § 11 BAO!

Neuerungen bei § 29 seit 1.10.2014

- Straffreiheit tritt nicht ein, wenn bereits einmal hinsichtlich desselben Abgabeanpruchs eine SA erstattet wurde (§ 29 Abs. 3 lit d)
- Wird eine SA anlässlich einer Prüfung nach deren Anmeldung erstattet, tritt strafbefreiende Wirkung bei vorsätzlicher und grob fahrlässiger Begehung nur insoweit ein, als auch eine Abgabenerhöhung rechtzeitig entrichtet wird:
 - 0-33.000: 5 %
 - > 33.000: 15 %
 - >100.000: 20 %
 - >250.000: 30 %

Zur Strafbemessung (§ 23)

- Schuld als Grundlage
- Verkürzung endgültig oder nur vorübergehend? (§ 23 Abs. 2)
Bei Strafbemessung ist darauf Bedacht zu nehmen, z.B. Verschieben in anderen Besteuerungszeitraum
- Die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Täters (im Zeitpunkt der Bestrafung)
Trifft die Finanzstrafbehörde bei Verhängung einer Geldstrafe keine Feststellungen über die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten, werden Verfahrensvorschriften verletzt. (VwGH 26.4.2007, 2005/14/0072)
- Berücksichtigung von Milderungs- und Erschwerungsgründen

Besondere Milderungsgründe (vgl. § 34 StGB)

- Schadensgutmachung
- (Reumütiges) Geständnis
- Bisherige Unbescholtenheit
- Tat liegt schon lange zurück und zwischenzeitliches Wohlerhalten
- Gesamtauswirkung der Tat
- Doppelstellung als Verband und Eigentümer
- Im Versuchsstadium geblieben
- Milderungs- und Erschwerungsgründe sind zu benennen, sodass Auseinandersetzung damit stattfinden kann

Milderungsgründe (§ 23)

(2)

- Weitere Milderungsgründe ergeben sich aufgrund der Rspr:
 - Wird eine SA erstattet, welche den Großteil der verkürzten Beträge ausweist, aber mangels Entrichtung der Abgaben keine Strafaufhebung bewirkt, so liegt ein Milderungsgrund vor, der über ein bloßes Geständnis hinausgeht (OGH 14.10.1997, 11 Os 51/97)
 - Stark verminderte Belastungsgrenze durch psychische und nervliche Beeinträchtigung

Milderungsgründe (§ 23)

(3)

- UVZ deswegen nicht gemeldet und bezahlt, weil die zugrunde liegenden Umsätze teilweise nicht eingegangen und unvorhergesehen Liquidität nicht ausreichend war (= wirtschaftliche Notlage)
- Bei langer Verfahrensdauer ist der Behörde mangelndes Strafinteresse vorwerfbar
- Schwere Krankheit, erhöhte Lebenshaltungskosten durch umfangreiche Therapien
- Wegfall der spezialpräventiven Gründe (Abgabepflichtiger ist nunmehr Angestellter)
- Untergeordneter Tatbeitrag

Kurzübersicht: Gängige Strafpraxis - Grober Orientierungsrahmen

Beispiel: Nachzahlung anlässlich BP/Nachschau

€ 60.000,00 = strafbestimmender Wertbetrag

- | | | |
|-------------------------------|--------|--------------|
| A) §49: cca. 6-10% | = ca € | 4 - 6.000,00 |
| B) §34: cca. 15-20% | = ca € | 9-12.000,00 |
| C) §33: cca. 30-40% | = ca € | 18-24.000,00 |
| D) §33 i.V.m. §38: cca.40-60% | = ca € | 24-36.000,00 |
| E) §39: (bei > 100.000) | | ?? |

Innerhalb der Bandbreiten nach Maßgabe von Milderungs- und Erschwerungsgründen (insb. Schadensgutmachung, Geständnis, Unbescholtenheit) und wirtschaftlichen Verhältnissen

Sozialdienst (§ 179 Abs. 3)

- VfGH Erk. v. 11.10.2012: Sozialdienst nur im gerichtlichen Verfahren stellt unsachliche Schlechtererstellung dar
- Sozialdienst nur bei Ersatzfreiheitsstrafen möglich
- Anlässlich Aufforderung zum Strafantritt wegen Uneinbringlichkeit der Geldstrafe hat Info über Möglichkeit von Sozialdienst zu erfolgen
- Zustimmungserklärung des Bestraften innerhalb eines Monats erforderlich → Info an Verein „Neustart“
- Innerhalb eines weiteren Monats Vorlage einer Vereinbarung mit einer geeigneten Einrichtung
- 4 Stunden gemeinnütziger Leistung entsprechen 1 Hafttag
 B: Geldstrafe € 8.000,00, EFH 20 Tage: → 80 Stunden Sozialdienst

Betreuung des Mandanten noch vor Einleitung eines Finanzstrafverfahrens

- Weichen für ein Finanzstrafverfahren werden oft schon vor Einleitung des Strafverfahrens gestellt
- Strafrechtliche Konsequenzen beim „Nachgeben“ bei einzelnen BP- Feststellungen mitdenken
- Textierung der Feststellungen in der Niederschrift zur Außenprüfung kommt Bedeutung zu; Hinweise auf Rechtsirrtum in Niederschrift aufnehmen!
- RM Verzichte können sich im Nachhinein als unvorteilhaft herausstellen (Gang bis zum Höchstgericht zur Vermeidung von Finanzstrafverfahren?)

Betreuung des Mandanten noch vor Einleitung eines Finanzstrafverfahrens (2)

- Andere Beurteilung, wenn RM Verzicht hohes Risiko von (negativer) Beschwerdeentscheidung reduziert
- Jedenfalls auf das Risiko eines Finanzstrafverfahrens nach einer Außenprüfung hinweisen
- Unterstützung bei § 30a FinStrG (Option auf „Schnellverfahren“) wenn Voraussetzungen erfüllt

Betreuung ab Einleitung

- Einleitungsbescheid muss direkt an den Mandanten ergehen; neuerliche Berufung auf die Vollmacht erforderlich
- Jede Verteidigungsübernahme hat auch psychologische Dimension
- Mandant befindet sich in einer für ihn außerordentlich belastenden Situation

Betreuung ab Einleitung

(2)

- Gefühl der Hilflosigkeit und Angst; dem Mandanten ist vieles fremd
- Der Termin für das Erstgespräch ist aus subjektiver Sicht des Mandanten sehr dringend
- Mandant will sich gefühlsmäßig nur anvertrauen, fühlt sich oft ausgeliefert und will über seine Ängste diskutieren
- „Was habe ich zu erwarten?“ „Was ist zu tun?“
- Keine Panik erzeugen:
Verfahren nicht in den düstersten Farben schildern
- Keine Verharmlosung:
Verfahren nicht völlig herunterspielen
- Hoffnung machen

Betreuung ab Einleitung

(3)

- Mandant muss spüren, dass wir bedingungslos auf seiner Seite stehen und nicht ängstlich oder zu weich sind
- Wer sich nicht einfühlen kann oder will, hat es als Verteidiger schwerer
- Gefühle unseres Mandanten „wiederspiegeln“
- Nur Unschuldige verteidigen?
- Mandant fragt sich: „Ist der aufgesuchte Verteidiger der richtige für mich?“
- Klient wünscht sich unausgesprochen, dass Verteidiger die causa als den „Fall seines Lebens“ ansieht
- Nicht nur das pure Expertenwissen steht auf dem Prüfstand – mit dem Gesetzbuch allein ist nicht viel zu gewinnen

Betreuung ab Einleitung

(4)

- Es wird von uns eine Kommunikationsleistung abverlangt, an deren erster Stelle der Vertrauensaufbau steht (anders wenn der eigene Dauermandant verteidigt wird)
- Mandanten vermitteln, dass wir mit der Situation einer Verteidigung vertraut sind
- Kontaktaufnahme mit Strafreferenten
- Follow-up Brief am Tag nach dem Erstgespräch über die getroffenen Vereinbarungen, damit Vertrauen in unser Engagement gestärkt wird (also Kontakthalten mit Mandanten)

Betreuung ab Einleitung

(5)

- „Kein gerichtliches Verfahren“,
 „keine primäre Freiheitsstrafe“,
 „kein Verlust der Gewerbe- bzw. Berufsberechtigung“
 (Gewerbeberechtigungsentzug nur denkbar bei gerichtlicher Freiheitsstrafe von mehr als 3 Monaten: Vertragsarzt verliert Vertrag mit SV nur bei Verurteilung wegen Vorsatztat zu mehr als einem Jahr Freiheitsstrafe)
- Anzahl der jährlichen Strafverfahren – man ist nicht alleine
- Bin ich dann vorbestraft?
- Ohne Akteneinsicht sollte keine Einlassung des Beschuldigten und keine Stellungnahme des Verteidigers erfolgen – Akteneinsicht als berufsrechtliche Pflicht
 Als Verteidiger nicht „ins Blaue hinein“ schreiben!

Betreuung ab Einleitung (6)

- Vollständige Akteneinsicht oft erst nach Ende des Ermittlungsverfahrens möglich
- Dem Mandanten am Anfang nicht alles glauben
- Verteidigungsziel / Verteidigungsstrategie
- Analyse der zu erwartenden Strafhöhe, wenn Bestrafung unausweichlich (Es gibt nicht „die richtige Strafe“)

Betreuung ab Einleitung (7)

- Hinweis, dass Geldstrafe aller Voraussicht nach in mehreren Raten – oft bis zu zwei/drei Jahren - bezahlt werden kann
- Fälligkeit der Geldstrafe: Ein Monat nach Rechtskraft!
- Hinweis auf Ersatzfreiheitsstrafe, Sozialdienst bzw. Fußfessel

Betreuung im Untersuchungsverfahren

- Mandanten auf Aussageverweigerungsrecht hinweisen. Es dürften daraus keine nachteiligen Schlüsse gezogen werden; temporäre Aussageverweigerung; Theorie – Praxis
- Vernehmungs-, Verhandlungsfähigkeit gegeben?

Betreuung im Untersuchungsverfahren (2)

- Beschuldigteneinvernahme als Mandant alleine absolvieren?
- Keine „Einmischung“ des Verteidigers während der Beschuldigteneinvernahme möglich!
- Risiko: Niederschriften werden unvertreten unterzeichnet (häufige Fehler: „wegen Liquiditätsproblemen konnte ich monatliche USt nicht bezahlen“)
- Gute Ermittler stellen die belastendsten Fragen zum Schluss
- In Einzelfällen Unterfertigung der Unterschrift verweigern, wenn Inhalt nicht Gesagtem entspricht!
- Änderung der Verantwortung im Laufe des Verfahrens dezimiert Glaubwürdigkeit massiv

Betreuung im Untersuchungsverfahren (3)

- Abschlussbericht der FinStrBehörde an StA im gerichtlichen Verfahren kommt wesentliche Bedeutung zu (Verteidigung muss rechtzeitig einsetzen!)
- Langes oder rasches Verfahren?
 - Nervenkostüm des Beschuldigten?
 - Die Bereitschaft zum „Nachgeben“ nimmt bei Uraltverfahren zu
Wenn Beschwerde im Abgabeverfahren eingebracht wurde, verzögert sich Strafverfahren oft um 1-2 Jahre
- Antrag an Bundesfinanzgericht auf Beschleunigung des Verfahrens?
- Diskussion über worst-case Szenario

Betreuung im Untersuchungsverfahren (4)

- „Kooperationskurs“ vs „Konfrontationskurs“
- Drohen
 - (weitere) HD?
 - Kundenbefragungen? (Es droht Imageverlust)
 - Sicherstellungsaufträge? (Können existenzgefährdend werden: z.B. Kontensperre, Forderungszessionen, Hypothek auf Grundstück)
 - Kontenöffnungen?
 - Telefonüberwachung? Observierungen? (oft vor Einleitung)
- Diese Maßnahmen erhöhen Kooperationsdruck
- Betreuung bei einer HD: Beruhigung, Kontrolle
- Beweisanträge mit Mandanten absprechen
- Aber Achtung: Jede Zeugenaussage kann dem Verfahren entscheidende Wende geben

Betreuung bei der mündlichen Verhandlung

- Zweckmäßigkeit eines Antrages auf Spruchsenats-
zuständigkeit (statt Verhandlung vor dem Einzelbeamten)
wann gegeben?
- Vorbereitender Schriftsatz nach Stellungnahme des
Amtsbeauftragten an den Spruchsenat
- Befangenheitsantrag notwendig?

Betreuung bei der mündlichen Verhandlung

(2)

- Muss /Soll / will Mandant der mündlichen Verhandlung beiwohnen?
- Zwei bis drei Tage vor der Verhandlung wird diese nochmals
durchbesprochen
- Ablauf der mündlichen Verhandlung (vor dem Spruchsenat)
schildern
- Fragen des Mandanten zum Verhandlungsablauf:
 - Wer ist aller bei der Verhandlung dabei?
 - Wer sitzt wo?
 - Wie lange wird das dauern?
 - Wie spreche ich den Vorsitzenden an?
 - Wie ist denn der?

Betreuung bei der mündlichen Verhandlung

(3)

- Die Verantwortung (geständig, nicht geständig, teilweise geständig) des Mandanten muss vor Verhandlungsbeginn feststehen
- Zu Geständnis raten? (Aktenlage erdrückend?)
- Auf mündliche Verhandlung verzichten? Nur, wenn Folgen verlässlich abschätzbar
- Das Vordenken von möglicherweise an den Beschuldigten gestellten Fragen gehört zu den anspruchsvollsten und wichtigsten Verteidigeraufgaben

Betreuung bei der mündlichen Verhandlung

(4)

- Beim „Training“ also die potentiellen Fragen des Vorsitzenden/Senatsmitgliedes/ Amtsbeauftragten simulieren. Natürlich mit entsprechender Ankündigung. Nach diesem Training sind viele Mandanten dankbar, weil sie merken, dass sie andernfalls „in das Messer gelaufen“ wären.
- Wenn vom Mandanten gewünscht, gebe ich ihm ein Feedback, wie der Richter die Antwort einschätzen könnte
- Sicherstellen, dass sich Klient nicht in weitschweifigen Ausführungen ergeht, die schaden nur; Empfehlung, nur auf Gefragtes zu antworten

Betreuung bei der mündlichen Verhandlung

(5)

- Vereinbarung mit Mandanten, welche Entlastungsfragen ich an ihn stelle, sofern diese Fragen noch nicht gestellt wurden
- Risiko bei nicht vorbesprochenen Entlastungsfragen!
Also Mandanten eher nichts fragen, was vorher nicht besprochen wurde
- Beweisanträge mit Klienten besprechen
- SV – Gutachten zum strafbestimmenden Wertbetrag?
Im behördlichen Verfahren eher die Ausnahme
- Wenn Schadensgutmachung möglich bzw. erzwingbar, so vor Verhandlung leisten

Betreuung bei der mündlichen Verhandlung

(6)

- Wie (überzeugend, glaubwürdig, integer) der Mandant bei der Verhandlung auftritt, hinterlässt beim Spruchsenat Eindruck
- Das Plädoyer des Verteidigers (Glaubwürdigkeit von Zeugen, Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages, Schuld, Milderungsgründe)
- Schlusswort des Beschuldigten: „Schließe mich den Ausführungen meines Verteidigers an.“
- Kein einseitiger Rechtsmittelverzicht

Betreuung im Beschwerdeverfahren

- Hinweis auf Beschwerdemöglichkeit und Rechtszug an Bundesfinanzgericht (BFG entscheidet in Finanzstrafsachen meist innerhalb von 6 Monaten)
- Neu: Beschwerdeanmeldung innerhalb von einer Woche erforderlich!
- Keine Fristverlängerung für Beschwerde im FinStrVerf vorgesehen!!
- Auch keine BVE oder Erörterungstermin
- Im Beschwerdeverfahren gilt für die eigene Beschwerde das Verböserungsverbot (nicht wenn Amtsbeauftragter Beschwerde erhebt)
- Kein Neuerungsverbot im Beschwerdeverfahren vor dem BFG

Betreuung unseres Mandanten

- Honorarvereinbarung im Vorfeld und nicht völlig schwebend lassen (teilweise erfolgsabhängige Honorierung?)
- Keine Mitwirkung an Steuerhinterziehung des Mandanten bei Honorarlegung („auf die Firma umschreiben“)
- Bei all unserer Unterstützung: Es bleibt das Problem unseres Mandanten
- Verteidigung ist insofern nur die Kunst des Möglichen und nicht des Unmöglichen!

**Viel Erfolg bei ihren Verteidigungen
und danke für ihren Vortragsbesuch!**



office@klaushuebner.at
Tel: 0664 143 72 75