

Anlassgründe für finanzstrafrechtliche Ermittlungen

- Auswertung von Betriebsprüfungsberichten und GPLA-Prüfungsberichten: Alle BP Berichte kommen zur Strafbehörde; keine Kompetenz der Prüfer!
- Anzeigen von Privatpersonen
- Ermittlungsergebnisse der Steuerfahndung und Finanzpolizei
- Wiederholt verspätete oder Nichtabgabe von UVA
- Mitteilungen von Behörden: GKK, AMS, Marktamt, Polizei, etc.
- Mitteilungen von Gerichten und Staatsanwaltschaften
- Kontrollmitteilungen von anderen FÄ oder einzelnen Abteilungen
- Konteneinschau; Meldepflicht der Banken von Kapitalabflüssen
- Härtere Gangart der Finanzverwaltung
- Etwa 7-8.000 verwaltungsbehördliche Verfahren p.a. sowie ca. 300-400 gerichtliche Verfahren (Geldstrafen EUR 120-140 Mio. p.a.)
- Typische strafrechtliche Feststellungen

Dualismus: Finanzbehördliches oder gerichtliches Verfahren?

- Gerichtliche Zuständigkeit (§ 53)
 - Vorsatzdelikt, strafbestimmender Wertbetrag bei einem Täter > 100.000,-- (bei Zoll 50.000,--); bei mehreren vorsätzlichen Delikten erfolgt Zusammenrechnung sofern identische Zuständigkeit gegeben
 - Zusammenrechnung der strafbestimmenden Wertbeträge (innerhalb Verjährungsfrist) unabhängig von Täterschaft

Dualismus: Finanzbehördliches oder gerichtliches Verfahren? (2)

- Hauptverfahren wegen gerichtlich strafbarer Finanzvergehen obliegt dem Landesgericht als Schöffengericht (Strafberufung an OLG, Nichtigkeitsbeschwerde an OGH)
- In keinem Fall wird aber das Gericht zur Ahndung von Finanzordnungswidrigkeiten zuständig (§ 53 Abs. 5)
- Finanzvergehen, deren Ahndung nicht dem Gericht zukommt sind von der Finanzstrafbehörde zu ahnden (Generalklausel in § 53 Abs. 6)
- Je nach Zuständigkeit verschiedene Höchstgerichte (VwGH, OGH)

Subjektiver Tatbestand: Zum Vorsatz (§ 8 Abs. 1)

„Vorsätzlich handelt wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet“

- Vorsatz wird also vom Wissen und Wollen begleitet
- Arten des Vorsatzes:
 - Wissentlichkeit: Täter weiß, dass er Unrecht bewirkt
 - Bedingter Vorsatz: Täter hält Deliktsverwirklichung ernsthaft für möglich (Wissenskomponente) und findet sich damit billigend ab (Wollenskomponente)

- Vorsatz ist erst ab Eintritt in das Versuchsstadium beachtlich (Ausnahme bei Beteiligungstätern)
- Ein nach Vollendung der Tat gefasster Vorsatz kann nicht mehr vorgeworfen werden
- Auf die Höhe des Verkürzungsbetrages (= strafbestimmender Wertbetrag) muss sich Vorsatz nicht beziehen
- Wissen um Strafbarkeit ist irrelevant (Buchhalter glaubt irrtümlich, dass er für die von ihm auftragsgemäß manipulierte Buchhaltung nicht herangezogen werden kann)
- Beweispflichtig ist in freier Beweiswürdigung die Behörde/das Gericht

Subjektiver Tatbestand: Grobe Fahrlässigkeit (§ 8 Abs. 3)

- „Grob fahrlässig handelt, wer ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig handelt, sodass der Eintritt einen dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war.“
- Bis 31.12.2015 - keine Unterscheidung in leichte und grobe Fahrlässigkeit (Ausnahme nur damaliger § 34 Abs. 3 und § 29 Abs. 7)
- Elemente der groben FL sind:
 - objektive Sorgfaltswidrigkeit, Verkehrskreis des Täters als Maßstab
 - subjektive Sorgfaltswidrigkeit
 - Zumutbarkeitsgrenzen
- Auswahlverschulden (*culpa in eligendo*)
- Beaufsichtigungsverschulden (*culpa in custodiendo*)

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.“
- 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

Verantwortlichkeit von Verbänden (§ 28a)

- Neben natürlichen Personen sind auch Verbände, (jurist. Personen, Personenhandelsges, EEG, Gebietskörperschaften, etc.) deliktstfähig, nicht aber EU u. Arges
- Sowohl für gerichtlich und verwaltungsbehördlich zu ahndende Finanzvergehen (einschließlich FO)
- 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 (Ein BH der in die eigene Tasche arbeitet, agiert aber nicht zu Gunsten des Verbandes!)

Besonderer Teil:

Die einzelnen Finanzvergehen

Abgabenhinterziehung (§ 33)

- § 33 beinhaltet vier Deliktskonstellationen und zwar jeweils unter Verletzung einer Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht:
 - vorsätzliches Bewirken einer Abgabenverkürzung (Abs. 1)
 - wissentliche Verkürzung von Ust-VZ (Abs. 2 lit a)
 - wissentliche Verkürzung von LSt, DB und DZ (Abs. 2 lit b)
 - vorsätzliches Bewirken einer Abgabenverkürzung durch zweckwidrige Verwendung (Abs. 4)

Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1

- Objektiver Tatbestand:
 - Bewirken einer Abgabenverkürzung (idR durch die Abgabe einer unrichtigen Steuererklärung) oder durch die Nichtabgabe einer Steuererklärung (Unterlassungsdelikt)
 - Unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht
 - Keine Hinterziehung wenn vertretbare Rechtsauffassung offengelegt wird
 - vgl. §§ 119 und 120 BAO, wie auch § 121 a BAO
 - Erfüllung dieser Anzeigepflichten gemäß den Abgabevorschriften

- Eintritt einer Abgabenvverkürzung als Voraussetzung
- Höhe der Verkürzung ist von Behörde/Gericht eigenständig zu ermitteln
- § 33 Abs. 3 regelt wann Abgabenvverkürzung bewirkt ist:
 - Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben tritt Vollendung der Verkürzung mit Zustellung des Bescheides ein
 - Bei Nichtabgabe einer Erklärung bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben tritt Vollendung ein, wenn infolge der Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruchs Abgaben mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (30.4. bzw. 30.6.) nicht festgesetzt werden konnten

Abgabehinterziehung nach § 33 Abs. 1

(3)

- Subjektiver Tatbestand:
 - Vorsätzliche Begehung (Eventualvorsatz reicht aus) im Zeitpunkt der Tat
 - Vorsatz nach Vollendung schadet nicht
- Oft kommt dem Täter die Steuerhinterziehung persönlich überhaupt nicht zu gute (Härtefälle!)

- Strafdrohung für das Delikt:
 - zwingende Verhängung einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des maßgebenden strafbest. WB
 - Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren, wenn dies aus spezial- oder generalpräventiven Gründen indiziert ist
 - Im behördlichen Verfahren nur vom obligatorisch zuständigen Spruchsenat bis zu max. drei Monaten verhängbar; in der Praxis unüblich
 - Ersatzfreiheitsstrafe im Nichteinbringungsfall
Alternative: Fußfessel oder Erbringung von gemeinnützigen Leistungen (Sozialdienst)
 - Verbandsgeldbuße

Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit a

- Spezialtatbestand im Verhältnis zu § 33 Abs. 1
- Besondere Bedeutung des unterjährigen USt Aufkommens für Budget
- USt-VZ als Tatobjekt des Abs. 2 lit a (Jahres-USt als Tatobjekt des Abs. 1)
- Abs. 1 konsumiert in Bezug auf die Hinterziehung von USt den Tatbestand nach Abs. 2a, d.h. es kann insoweit zu keiner doppelten Bestrafung kommen
- Objektiver Tatbestand:
 - Bewirken einer USt-VZ-Verkürzung
 - Unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von § 21 UStG einsprechenden Voranmeldungen

Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit a (2)

- Eintritt der Abgabenverkürzung
 - Nichtentrichtung der Abgabe am Fälligkeitstag
 - Versuch und Vollendung fallen zusammen
 - Termingerechte Einreichung einer UVA verhindert Strafbarkeit (bloße Nichtentrichtung ohne Verletzung der Erklärungspflicht nicht strafbar weil keine Tatbestandsrealisierung)

Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit a (3)

- Subjektiver Tatbestand:
 - Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzung der USt-VZ
 - Hinsichtlich der Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von UVAs reicht bedingter Vorsatz
 - In der Praxis erfolgt bei unrichtiger Berechnung im VZ-Zeitraum meist eine (lindere) Bestrafung nach § 49. Wenn der Steuerpflichtige aber (mehrmalig) keine UVAs einreicht und nicht bezahlt, besteht die Gefahr einer (strengerer) Bestrafung nach § 33 Abs. 2, weil dann Wissentlichkeit leichter beweisbar ist.
- Die Strafandrohungen sind analog zu oben § 33 Abs. 1

Grob fahrlässige Abgabenverkürzung (§ 34)

- Objektiver Tatbestand ident mit § 33 Abs. 1
- Subjektiver Tatbestand:
 - Grober Fahrlässigkeitsvorwurf
 - Keine Zurechnung von FL bei entschuldbarer Fehlleistung (§ 9 letzter Satz)
 - Auswahl- und Überwachungsverschulden
- Ein fahrlässiges „Gegenstück“ zur Verkürzung von USt-VZ (§ 33 Abs. 2 lit a) und von LSt, DB und DZ (§ 33 Abs. 2 lit b) existiert nicht
- Zur Judikatur grobe FL beim Parteienvertreter siehe Skriptum

Grob fahrlässige Abgabenverkürzung (§ 34) (2)

- Strafdrohung:
 - Geldstrafe bis zum Einfachen des strafbestimmenden WB
 - Keine Freiheitsstrafe
 - Ersatzfreiheitsstrafe im Nichteinbringungsfall
 - Kein Verfall
 - Verbandsgeldbuße

Gewerbsmäßige Begehung der Abgabenhinterziehung (§ 38)

- Bei der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung kommt es dem Täter darauf an (= Absicht), sich durch eine wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen
- Tatsächlich wiederkehrende Begehung nicht erforderlich, es reicht entsprechende Absicht hierzu aus, d.h. eine einzige Betätigung kann zur Annahme der Gewerbsmäßigkeit ausreichen
- Bei den Einnahmen muss es sich um solche des Täters handeln

Gewerbsmäßige Begehung der Abgabenhinterziehung (§ 38) (2)

- Gewerbsmäßigkeit als Ausnahme- oder Regelfall? (zB. V+V-Einkünfte werden jahrelang verschwiegen)
- In der Praxis wird die USt-VZ Hinterziehung nicht als gewerbsmäßig geahndet (weil noch keine endgültige Hinterziehung angestrebt wird)
- Bei Hinterziehung des Jahres-USt mit Wiederholungsabsicht liegt regelmäßig gewerbsmäßige Hinterziehung vor
- Strafandrohung:
 - Geldstrafe bis zum Dreifachen des strafbestimmenden WB
 - Daneben Freiheitsstrafe bis zu 3 Jahren
(bei > 500.000 bis zu 5 Jahren)
 - Ersatzfreiheitsstrafe bis zu 1,5 Jahren
(bei > 500.000 bis zu 2 Jahren)

Abgabenbetrug (§ 39)

- Orientiert sich am § 147 StGB um schwer kriminelle Begehungsweisen (Umsatzsteuerkarussellbetrug, Verschleierungen) mit strengeren Sanktionen (primäre Freiheitsstrafen) zu begegnen
- Gerichtliche Zuständigkeit (> 100.000) als Voraussetzung
- Abgabenbetrug gem. § 39 Abs. 1:
 - Qualifizierte Begehungsweisen:
 - Unter Verwendung falscher oder verfälschter Urkunden, Daten oder Beweismittel (ausgenommen Abgabenerklärungen) oder
 - unter Verwendung von Scheingeschäften und Scheinhandlungen
 - Manipulation von Registrierkassen

- Strafdrohungen:
 - Zwingend zu verhängende (sog. primäre) Freiheitsstrafen, gestaffelt bis zu 10 Jahren!
 - (Teil)bedingte Nachsicht der Freiheitsstrafe nach § 26 möglich
 - Zusätzlich zur Freiheitsstrafe können Geldstrafen bis zu 2,5 Mio. verhängt werden
 - Verbandsgeldbuße in Bandbreiten bis zum Vierfachen des strafbestimmenden WB
 - Unter den (einschränkenden) Bestimmungen der §§ 37 und 41 StGB können anstatt der Freiheitsstrafe Geldstrafen verhängt werden
- Beispiel der Konsequenzen neue versus alte Rechtslage

Finanzordnungswidrigkeiten (§§ 49 ff)

- Finanzordnungswidrigkeit nach § 49
 - Wer vorsätzlich (bedingter Vorsatz reicht)
 - Abgaben, die selbst zu berechnen sind (zB. LSt, KESt, KfzSt, KU), insbesondere VZ an USt
 - nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt (= Deliktvollendung)
 - es sei denn, dass der zuständigen Behörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird (dieser Strafausschließungsgrund wird in der Praxis zu wenig beachtet!)
 - gilt ebenso für das mit Eventualvorsatz Geltendmachen ungerechtfertigter Ust-Gutschriften

- Strafdrohung:
 - Geldstrafe bis zur Hälfte des verkürzten Betrages bzw. der Gutschrift
 - Spannungsverhältnis zu § 33 Abs. 2: Gibt ein Steuerpflichtiger wissentlich unrichtige VA ab und entrichtet er dementsprechend auch die VZ in unrichtiger Höhe, so begeht er eine Hinterziehung nach § 33 Abs. 2
- Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 a:
 - Wer es vorsätzlich unterlässt, die gem. § 121 a BAO anzeigepflichtigen Vorgänge anzuzeigen
 - Befristete Möglichkeit zur Selbstanzeige (nur innerhalb eines Jahres ab dem Ende der Anzeigefrist möglich)
 - Geldstrafe bis zu 10 % des gemeinen Wertes

Die Selbstanzeige (§ 29)

Die Voraussetzungen für eine wirksame Selbstanzeige

Folgende Bedingungen müssen allesamt erfüllt sein:

- Präzise Darlegung der Verfehlung
- Offenlegung aller für die Verkürzung bedeutsamen Umstände
- Rechtzeitigkeit
- Einbringung bei der zuständigen Behörde
- Fristgerechte Zahlung der verkürzten Abgaben (Schadensgutmachung)
- Explizite Täternennung

Der strafbestimmende Wertbetrag

- Verkürzungsbetrag (= strafbestimmender WB) ist der Unterschiedsbetrag zwischen Abgabenschuld und zu niedriger Abgabensfestsetzung
- Eine Kompensation der Verkürzung mit anderen Abgaben ist nicht möglich
- Für Zuständigkeit (Gericht/Behörde) relevant
- Keine Bindungswirkung an rechtskräftige Abgabenbescheide gegeben:
 - Neuerliche Auseinandersetzung mit den im AbgVerf ermittelten Nachforderungsbeträgen erforderlich
 - Höhe der Verkürzung somit von Behörde/Gericht eigenständig zu ermitteln
 - Abgabenergebnis als qualifizierte Vorprüfung der Verdachtslage in Bezug auf objektive Tatseite; hat zwar Indizwirkung ist aber korrigierbar

- Abgabe eines Rechtsmittelverzichtes im AbgVerf hat nicht die Bedeutung eines finanzstrafrechtlichen Schuldbekenntnisses (Theorie/Praxis)
- Strafbestimmender WB bei Schätzung der Besteuerungsgrundlagen:
 - Schätzung hindert nicht die Annahme einer Abgabenhinterziehung
 - Allerdings Beweislast für die Richtigkeit bei Behörde/Gericht
 - Qualität der Schätzung hat also Bedeutung
 - Schätzung auch von Vorsteuern
- Pauschaler Sicherheitszuschlag keine taugliche Basis für einen Nachweis einer Abgabenverkürzung; vielmehr Nachweis zu erbringen, aufgrund welcher Tathandlungen welche betraglich genau bestimmbaren Abgabenverkürzungen erfolgt sind

Weitere Fallgestaltungen in der Praxis:

- Werden Scheinrechnungen (fiktiver Firmen, womöglich selbst verfasst!) ausgestellt um den Empfänger „zuzudecken“ liegt bei Erreichen der Wertgrenzen Abgabebetrag vor
- Bei Scheingeschäften, (wie auch bei der Einschaltung von „Oasengesellschaften“ bzw. „Briefkastengesellschaften“ oft mit kick-back Konstruktionen) ist Abgabebetrag naheliegend, weil Rechnungen mit unrichtigen Angaben als falsche oder verfälschte Urkunden oder Beweismittel anzusehen sind
- Ein Abgabebetrag liegt auch beim USt-Karussellbetrug vor, bei dem meist schwer kriminelle Betrüger am Werk sind, welche die Betrugsanfälligkeit des MWSt-Systems missbrauchen. Beim Umsatzsteuerkarussell gibt es eine grenzüberschreitende Lieferkette, die in dem Mitgliedsstaat endet, in dem sie ursprünglich begann. Es erfolgt eine Vorsteuererstattung, ohne dass die innerhalb der Kette anfallende USt vollständig bezahlt wird

- Neben dem Abgabebetrag der nach § 11 Abs. 14 UStG geschuldeten USt, verantwortet nach der Rspr. des OGH der Aussteller von Scheinrechnungen auch den Tatbestand der Beitragstäterschaft des Rechnungsempfängers, hinsichtlich der von diesem zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuern. Somit kommt es zur **Verdoppelung** des strafbestimmenden Wertbetrages, was nicht gegen das statuierte Verbot der mehrfachen Verurteilung verstößt, weil es sich um unterschiedliche Taten handelt
- Bei Gefälligkeitsrechnungen kommt es ebenfalls zur Verdoppelung des strafbestimmenden Wertbetrages, weil beim VSt-Abzug des Leistungsempfängers Mittäterschaft gegeben ist
- Zahlungen, deren Gewährung oder Annahme mit gerichtlicher Strafe bedroht sind, sind steuerlich nicht abzugsfähig (§ 12 Abs. 1 Z4 lit a KStG bzw. § 20 Abs. 1 Z 5 lit a EStG) und folglich liegt bei Missachtung dieser Offenlegungspflicht Abgabenhinterziehung vor

- Bei entsprechendem Vorsatz kann auch bei den in der Praxis oft festgestellten verdeckten Gewinnausschüttungen Hinterziehung angenommen werden. (Der häufigste Fall in der Praxis ist der Gesellschafter-GF, der in die „eigene Tasche“ wirtschaftet, also persönlich Schwarzeinnahmen erzielt, wiewohl diese Betriebseinnahmen der Kapitalgesellschaft gehören), auch die Verlagerung von privatem Aufwand in die Betriebssphäre indiziert eine verdeckte Gewinnausschüttung, ebenso wie unangemessene Leistungsbeziehungen zwischen Kapitalgesellschaft und Gesellschafter
- Bei schätzungsweisen Bandbreitenkorrekturen, beispielsweise Verrechnungspreisen im Abgabenverfahren ist im Strafverfahren die Feststellung der Unter- und Obergrenze der Bandbreite unabdingbar

- Eine Vorsteueraberkennung aus Rechnungen von Subunternehmern, die an der angegebenen Adresse nicht (mehr) existent waren und deren eingetragene GF weder persönlich noch telefonisch kontaktiert werden konnten, ist finanzstrafrechtlich nicht strafbar, wenn der GF aufgrund umfangreicher abverlangter Unterlagen davon ausgehen durfte, dass er es mit existenten auf gesetzlicher Grundlage arbeitenden Subfirmen zu tun hatte, die auch die in Rechnung gestellten Leistungen erbracht haben
- Die pauschale Erhöhung von Privatanteilen im Zuge einer Betriebsprüfung ist im Finanzstrafverfahren ohne stichhaltige Begründung kein strafrechtlich ausreichender Beweis. Wurde hingegen überhaupt kein Privatanteil ausgeschieden, wiewohl eine private Nutzung zweifelsfrei ist, so kann dies auch strafrechtliche Konsequenzen haben

Der strafbestimmende Wertbetrag

(7)

- Die Nichtbekanntgabe der Empfänger (§ 162 BAO) ist in aller Regel dann keine Verletzung der Offenlegungspflicht, wenn die in den Erklärungen geltend gemachten Zahlungen tatsächlich geleistet wurden. Der Abgabepflichtige verliert in diesem Fall das Recht der Absetzung als Betriebsausgabe. Eine Verletzung der Offenlegungspflicht liegt aber nicht vor, weil der Abgabeananspruch erst durch die Nichtbenennung entsteht und es dem Abgabepflichtigen ja frei steht, den Empfänger zu benennen oder die abgabenrechtlichen Folgen zu akzeptieren

Auch wenn in diesen Fällen keine finanzstrafrechtliche Konsequenzen drohen, so kann die Anwendung des § 162 zur „spürbaren Strafe“ werden, denn die Judikatur mutet dem Steuerpflichtigen zu, wenn sein Gegenüber nur Bote, Treuhänder, Überbringer, Vertreter für einen anderen ist, dass dieser Andere – also der Hintermann – genannt wird, sodass sich in diesen Fällen der Steuerpflichtige Gewissheit über die tatsächlichen Empfänger zu verschaffen hat (gemäß § 22 Abs. 3 KStG gibt es einen 25% Zuschlag zur KSt auf die nicht genau genannten Empfänger!)

- Wird wohl überlegten Gestaltungen mit dem Argument Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts die steuerliche Anerkennung versagt, so bedeutet dies aber noch keineswegs Hinterziehung, weil es hier regelmäßig am Hinterziehungsvorsatz fehlen wird, der Pflichtige vielmehr einem Irrtum unterlegen sein wird
- Bei Verletzungen von Formal- und Nachweispflichten, die bloß verfahrensrechtlichen Charakter haben, also nicht auch Teil des steuerlichen Tatbestandes sind, liegt bereits (für sich alleine betrachtet) objektiv keine Verkürzung vor. (Eine Bestrafung ausschließlich aufgrund eines fiktiven, durch das Fehlen von Nachweisen angenommenen Sachverhaltes ist also nicht möglich)

Die Strafen (§§ 15-20)

- Geldstrafe
 - Jedes Finanzvergehen ist mit Geldstrafe bedroht
 - Lediglich beim Abgabebetrag ist die Geldstrafe Nebenstrafe zur Freiheitsstrafe
 - Höhe orientiert sich am strafbestimmenden Wertbetrag
 - Nur gerichtlich festgesetzte Strafen können bedingt nachgesehen werden (verfassungskonform?)
 - Fälligkeit mit Ablauf eines Monats nach Rechtskraft

- Gewährung von ZE möglich und üblich
- Geldstrafen können im Insolvenzverfahren nicht angemeldet werden
- Keine Erbenhaftung für Geldstrafen
- Hinsichtlich der Haftung gilt § 28
- Freiheitsstrafe
 - Beim Abgabebetrag Primärstrafe
 - Bei Abgabenhinterziehung zusätzlich zur Geldstrafe – maximal 2 Jahre, bei Gewerbsmäßigkeit max. 3 Jahre, sofern Erfordernis der Spezial- oder Generalprävention gegeben
 - Im verwaltungsbehördlichen Strafverfahren maximal 3 Monate; in der Praxis aber unüblich

- Ersatzfreiheitsstrafe
 - Bei jedem Ausspruch einer Geldstrafe muss zugleich für den Fall der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe festgesetzt werden
 - Höchstdauer: drei Monate im verwaltungsbehördlichen Verfahren, ein Jahr im gerichtlichen Verfahren (bei mehr als > 500.000 zwei Jahre)
 - Einzelbeamter darf EFH von max. 6 Wochen aussprechen
 - In beiden Verfahren kann die Ersatzfreiheitsstrafe auch durch Sozialdienst vollzogen werden, wenn Ersatzfreiheitsstrafe < als neun Monate beträgt
 - Allenfalls Fußfessel
 - Keine Möglichkeit der bedingten Nachsicht der EFH-Strafe

Zur Strafbemessung (§ 23)

- Keine Diversion im FinStrG (Ausnahme Jugendliche)
- Schuld als Grundlage
- Verkürzung endgültig oder nur vorübergehend? (§ 23 Abs. 2)
 - vor allem bei USt-Delikten
- Die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Täters (im Zeitpunkt der Bestrafung)
- Berücksichtigung von Milderungs- und Erschwerungsgründen

Milderungsgründe (§ 23)

Im FinStrG gelten die im § 34 StGB demonstrativ angeführten Milderungsgründe:

- Wenn der Täter sich ernstlich bemüht hat, den verursachten Schaden gutzumachen („Schadensgutmachung“)
- Wenn der Täter ein reumütiges Geständnis abgelegt hat (auch für subj. Tatseite)
- Wenn der Täter die Tat schon vor längerer Zeit begangen hat und sich seither wohlverhalten hat (Die Rspr fordert hier einen Zeitraum von zumindest fünf Jahren)
- Wenn es beim Versuch geblieben ist
- Wenn der Täter die Tat in einem die Schuld nicht ausschließenden Irrtum begangen hat
- Wenn der Täter durch eine nicht auf Arbeitsscheu zurückzuführende drückende Notlage zur Tat bestimmt worden ist

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
- Doppelstellung als Verband (Entscheidungsträger) und Eigentümer
- UVZ deswegen nicht gemeldet und bezahlt, weil die zugrunde liegenden Umsätze teilweise nicht eingegangen und unvorhergesehen Liquidität nicht ausreichend war (= wirtschaftliche Notlage)

Grober Orientierungsrahmen:

- Bei Hinterziehung nach § 33 cca. 25%-40% des strafbestimmenden Wertbetrages (gesetzliche Mindeststrafe 10% der maximalen Strafdrohung = 20% vom strafbestimmenden Wertbetrag);
- Bei fahrlässiger Abgabenverkürzung nach § 34 cca. 15%-20% des strafbestimmenden Wertbetrages (gesetzliche Mindeststrafe 10%)
- Bei gewerbsmäßiger Hinterziehung nach § 38 cca. 40-60% des strafbestimmenden Wertbetrages
- Bei Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 gilt meist ein Strafschlüssel von 6%-10% des strafbestimmenden Wertbetrages
- Bezahlung der Geldstrafe in Raten möglich
- Doppelbestrafung bei Verband (z.B. GmbH und GF)!;
ca. 60-90 % der Geldstrafe der physischen Person

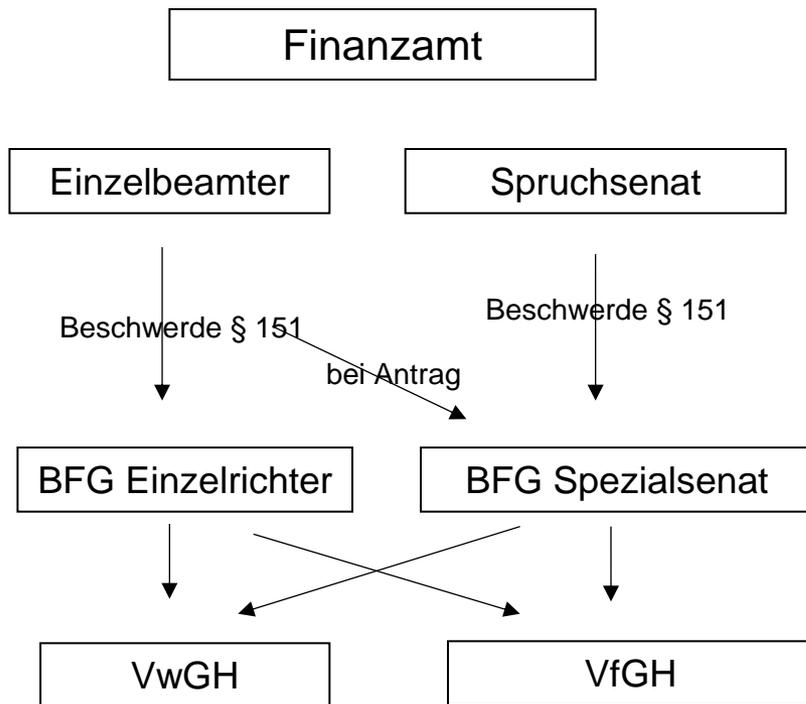
Sozialdienst (§ 179 Abs. 3)

- VfGH Erk. v. 11.10.2012: Sozialdienst nur im gerichtlichen Verfahren stellt unsachliche Schlechtererstellung dar
- Sozialdienst nur bei Ersatzfreiheitsstrafen möglich
- Kein Wahlrecht zugunsten Sozialdienst
- 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

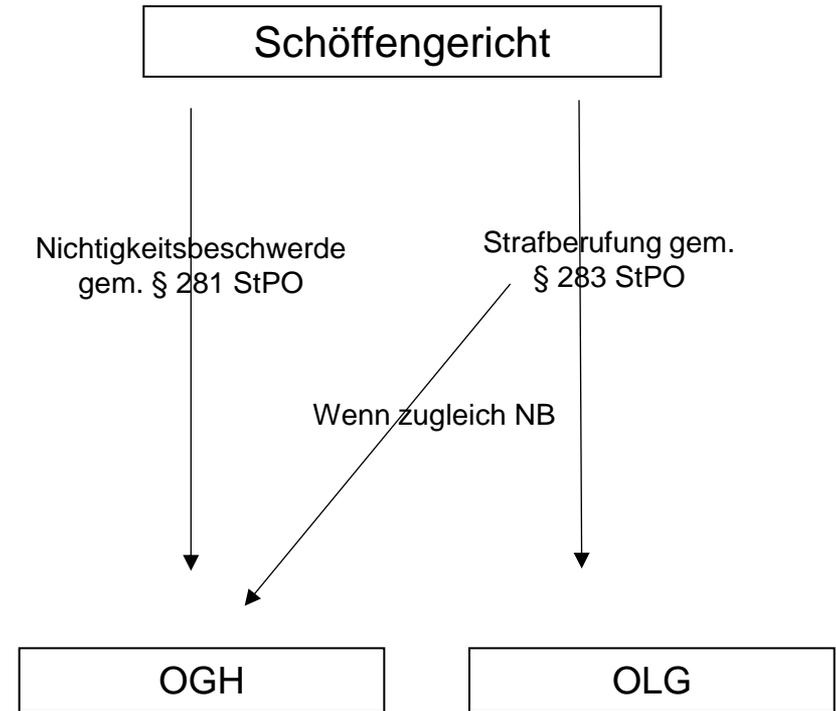
FINANZSTRAFVERFAHREN: §§ 53ff

Übersicht Rechtszug, Rechtsmittelverfahren

Behördliches Verfahren:



Gerichtl. Verfahren:



Europäischer Gerichtshof für Menschenrechte

Verfahrensgrundsätze

- Schweigerecht (nemo tenetur)
- Inquisitionsverfahren des Einzelbeamten
- Amtswegigkeit des Verfahrens
- Beweiserhebungs- und Verwertungsverbote
 - z.B. Verbot von Zwangsmittel bei Befragung, Beschlagnahmeverbot bei bestehender Verschwiegenheitspflicht, Zeugenvernehmungsverbote
- Freie Beweiswürdigung
 - keine Beweisregeln (mit Ausnahme der Beweiskraft von Urkunden)
 - In Übereinstimmung mit den Erfahrungen des täglichen Lebens
- Zweifelsgrundsatz (§ 98 Abs. 3, „in dubio pro reo“)

Beschuldigtenrechte (§ 57)

- Mittelbarkeit des behördl. FinStrVerf
 - Entscheidungsrelevant sind alle Tatsachen auch wenn nicht von der Behörde selbst wahrgenommen
- Unparteilichkeit (§ 57 Abs. 2)
- Recht auf Information über bestehenden Tatverdacht sowie Belehrungspflicht (§ 57 Abs. 3) insbesondere Recht auf Verteidigung (§ 77) und Recht auf Akteneinsicht (§ 79)
- Übersetzungshilfe (§ 57 Abs. 4)

- Verhältnismäßigkeitsgebot (§ 57 Abs. 5)
 - Möglichst geringe Beeinträchtigung des Betroffenen
- Verfahrensbeschleunigung (§ 57 Abs. 6)
 - Antrag auf Fristsetzung zur Vornahme einer Verfahrenshandlung an BFG
- Ne bis in idem (§ 57 Abs. 8)
- Parallelität von Abgabenverfahren und Finanzstrafverfahren
 - kein befristetes Verhandlungsverbot im FinStrVer

Recht auf Verteidigung (§ 77)

- Trotz ursprünglicher Bekanntgabe der Bevollmächtigung ist neuerliche Berufung auf Vollmacht erforderlich, weil Einleitungsbescheid im Strafverfahren direkt an Mandant zugestellt werden muss
- Im verwaltungsbehördlichen Verfahren kann sich Beschuldiger eines Verteidigers bedienen, er muss es aber nicht
- Im Spruchsenatsverfahren haben mittellose Beschuldigte das Recht auf einen Pflichtverteidiger, der von KWT bestellt wird
- WT dürfen auch in Finanzstrafsachen Revision beim VwGH erheben
- Im gerichtlichen Verfahren muss sich Beschuldiger eines gerichtlich zugelassenen Verteidigers bedienen

Akteneinsicht (§ 79)

- Behörde hat (also Rechtsanspruch) dem Besch 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

Kompetenzen im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren

- Finanzämter, Zollämter (Einzelbeamter oder Spruchsenat) (§ 58 Abs. 1)
Rechtszug geht an
- Bundesfinanzgericht (§ 62 Abs. 1)

Zuständigkeit des Einzelbeamten

- Durchführung der mündlichen Verhandlung, sofern nicht der Spruchsenat obligatorisch oder fakultativ zuständig ist
- Weisungsgebundene Beamten

Zuständigkeit des Spruchsenates als Finanzstrafbehörde

- Obligatorische Zuständigkeit (§ 58 Abs. 2 lit a)
 - wenn der strafbestimmende Wertbetrag bei Finanzvergehen (also auch Finanzordnungswidrigkeiten) € 33.000 übersteigt (bei Zoll EUR 15.000)
 - unabhängig von Schuldform
- 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
- 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 Behördenbeisitzer und ein Laienbeisitzer
- Die Spruchsenate sind Tribunale iSd Art. 6 MRK
- Grundsatz der festen Geschäftsverteilung

Rechtszug an Bundesfinanzgericht

- Der Senat des BFG entscheidet in mdl. Verhandlung
 - wenn sich das RM gegen ein Erkenntnis oder einen Bescheid eines Spruchsenates richtet, oder
 - wenn der Beschuldigte oder ein Nebenbeteiligter dies in der Beschwerde beantragt
 - Der Einzelrichter des BFG entscheidet wenn zuvor Einzelbeamter mdl. Verhandlung führte und kein Antrag auf Zuständigkeit des BFG-Senates gestellt wurde
 - wenn die Taten mehrerer Personen in einem engen Zusammenhang stehen
- Der Einzelrichter des BFG ist zur Entscheidung über Beschwerden gegen die Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt zuständig (§ 62 Abs. 3), sowie über Beschwerden gegen bestehende Entscheidungen des Vorsitzenden des Spruchsenates (zB. HD-Befehl)

Zur Rechtsnatur des BFG Senates

- Agiert als Organ des Bundesfinanzgerichts
- Besteht aus vier Mitgliedern. Den Vorsitz führt der Vorsitzende des BFG, die weiteren Mitglieder sind ein Einzelrichter des BFG und zwei Laienbeisitzer

Der Gang im erstinstanzlichen Verfahren - Übersicht

- Anzeigepflichten (§ 80)
- Durchführung von Vorerhebungen (§ 82 Abs. 1)
- Absehen von der Einleitung des Finanzstrafverfahrens (§ 82 Abs. 3 lit a - e)
- Einleitung des Finanzstrafverfahrens (§ 82 Abs. 3)
- Untersuchungsverfahren
- Beendigung des U-Verfahrens

Ordentliche Rechtsmittel im verwaltungsbehördlichen Verfahren

- Rechtszug an BFG
- Beschwerde gegen Erkenntnisse (§ 151 Abs. 1)
- Beschwerde gegen alle sonstigen im Finanzstrafverfahren ergehende Bescheide, sowie gegen die Ausübung unmittelbarer finanzstrafbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt (§ 152 Abs. 1)
- Die nicht verlängerbare(!) Rechtsmittelfrist beträgt einen Monat und beginnt mit der Zustellung zu laufen, bei unmittelbarer Befehls- und Zwangsgewalt ab Kenntnisnahme
- Einbringung des Rechtsmittels sowohl bei der Finanzstrafbehörde als auch bei BFG (§ 150 Abs. 3)
- Schriftlichkeit (§ 56 Abs. 2)

Gang des Beschwerde-Verfahrens (§ 156)

- Kein Neuerungsverbot
- Tatsacheninstanz – BFG kann selbst U-Verfahren durchführen
- Zurückweisung der Sache an Finanzstrafbehörde
- Bestellung des AB gilt auch im Verfahren vor dem BFG-Senat, Vorstand der FinStrbehörde kann aber auch anderen AB bestellen
- Die Möglichkeit eines Erörterungstermines analog zu § 279 Abs. 3 BAO wurde im FinStrV nicht übernommen
- Auch gibt es keine BVE im Finanzstrafbereich

Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 165 f)

- Wiederaufnahme von Amtswegen oder auf Antrag:
 - Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis (Abs. 1 lit a)
 - Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht werden konnten (Abs. 1 lit b)
 - Die Entscheidung war von Vorfragen abhängig über die nachträglich in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde (Abs. 1 lit c)
 - Der Abgabebetrag, der der Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages zugrunde gelegt wurde, wurde nachträglich geändert (Abs. 1 lit d)
- Antrag binnen drei Monate ab Kenntnisnahme
- Bei der amtswegigen Wiederaufnahme darf bei Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes gem. lit b bis d die Wiederaufnahme nur erfolgen, wenn das abgeschlossene Verfahren durch Einstellung beendet wurde (Abs. 2)

Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§§ 167 f)

- Wiedereinsetzungsgründe:
 - Durch die Versäumung wird Rechtsnachteil erlitten
 - Verhinderung durch unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis, wobei ein milderer Grad des Versehens nicht schadet
 - Antrag innerhalb eines Monats nach Aufhören des Hindernisses
 - Bei Fristversäumung ist die versäumte Handlung gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag nachzuholen
 - Längstens innerhalb eines Jahres nach Ende der versäumten Frist (§ 168 Abs. 4)

Danke für ihren Vortragsbesuch!



office@klaushuebner.at