



**Informationsveranstaltung
Donnerstag, 19.09.2019**

„Wie verteidige ich im Finanzstrafverfahren?“

**Referent:
StB Mag. Klaus Hübner**

Wie verteidige ich im Finanzstrafverfahren

Mag. Klaus Hübner

IOS 19.09.2019

Spürbarer Klimawandel

- Deutlich kompromisslosere Außenprüfungen
- Einsätze der Finanzpolizei (zuletzt 48.000 Einsätze)
- Verstärkte Eintreibungsmaßnahmen
- Bereitschaft mehr zu bestrafen
- Sanktionen deutlich angehoben
(siehe primäre Freiheitsstrafen beim Abgabebetrag nach § 39,
bis zu vier Jahre Freiheitsstrafe bei § 33, sowie Verschärfungen
bei der Selbstanzeige)
- Vereinzelt Verfahren auch gegen Parteienvertreter
- Jährlich cca. 7. - 8.000 verwaltungsbehördliche Verfahren (ohne
Zoll!), sowie ca. 200 - 300 gerichtliche Verfahren

Spürbarer Klimawandel

(2)

Finanzstrafstatistik

Verwaltungsbehördlicher Bereich	2015	2016	2017
Eingeleitete Verfahren	7.753	6.052	6.776
Rechtskräftige Erledigungen	10.354	7.199	6.415
davon Einstellungen	955	1.245	1.263
davon Bestrafungen (inkl. Verwarnungen)	6.473	4.954	5.133
Rechtskräftig verhängte Geldstrafen (in €)	21.003.131	20.160.151	19.260.686
davon im Zuständigkeitsbereich der FSB Wien	2015	2016	2017
Eingeleitete Verfahren	945	1.182	1.819
Rechtskräftige Erledigungen	1.013	1.154	1.510
davon Einstellungen	263	334	490
davon Bestrafungen (inkl. Verwarnungen)	750	820	1.015
Rechtskräftig verhängte Geldstrafen (in €)	4.445.359	3.909.489	4.699.102

- Durchschnittlich bundesweit ca. 15 - 20 % Einstellungen, folglich in 80 - 85 % der Fälle Bestrafungen (Wien war 2017 anders: 1/3 Einstellungen)

2

KSW
GAMMER
SEIT 1872
STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Anlassgründe für finanzstrafrechtliche Ermittlungen

- Anzeigen von Privatpersonen (Scheidung, Kündigung, Konkurrenten)
- Auswertung von Außenprüfungs- und GPLA Prüfungsberichten, KM, Mitteilungen einzelner Abteilungen eines FA
- Die Abgabenbehörde kann keine Zusage machen, dass z.B. eine bestimmte Verkürzung keine Hinterziehung darstellt, vielmehr kommt jeder BP-Bericht auf den (elektronischen) Tisch des Strafreferenten! (Hoffnung gegen 0, dass das nicht passiert)
- Nicht ausreichend professionell geführte Betriebsprüfungen
- Ermittlungsergebnisse der Steuerfahndung und der Finanzpolizei
- Wiederholt verspätete Nichtabgabe von UVA
- Mitteilungen von Behörden, GKK, Gerichten, BFG, AMS und StA
- Künftig: Konteneinschau (wird intensiv genutzt, 2017: 5.436 Abfragen; Tendenz steigend!) und Meldeverpflichtung der Banken über Kapitalabflüsse (Trefferquote bei 6.000 Überprüfungen: 7 %), automatischer Informationsaustausch

3

KSW
GAMMER
SEIT 1872
STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

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!
 - Rechtsverbindliche Klärung der strafrechtlichen Konsequenzen mit der BP ist aber unzulässig
- RM Verzichte können sich im Nachhinein als unvorteilhaft herausstellen (Gang bis zum Höchstgericht zur Vermeidung von Finanzstrafverfahren?)

4

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

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
- Option auf „Schnellverfahren“, wenn Voraussetzungen erfüllt?
- Vereinfachtes Verfahren mit Strafverfügung?

5

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Betreuung ab Einleitung

- Jede Verteidigungsübernahme hat auch psychologische Dimension
- Mandant befindet sich in einer für ihn außerordentlich belastenden, emotionalen Ausnahmesituation
- Erfahrungen zeigen immer wieder, dass der laufende steuerliche Vertreter nicht als Verteidiger auftreten sollte
- Dem Mandanten ist vieles fremd; Gefühl der Hilflosigkeit und Angst (vor beruflichen Folgen, Diffamierungen in Öffentlichkeit, Haft)
- Der Termin für das Erstgespräch ist aus subjektiver Sicht des Mandanten sehr dringend

6

KSW
GAMMER
SEIT 1878
STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Betreuung ab Einleitung

(2)

- 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

7

KSW
GAMMER
SEIT 1878
STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Betreuung ab Einleitung

(3)

- Mandant muss spüren, dass wir bedingungslos auf seiner Seite stehen und nicht ängstlich oder zu weich sind
- Wer sich nicht einfühlend kann oder will, hat es als Verteidiger schwerer
- Gefühle unseres Mandanten „widerspiegeln“
- Nur Unschuldige verteidigen?
- Mandant fragt sich: „Ist der aufgesuchte Verteidiger der richtige für mich?“
- Mandant 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

8

KSW
GAMMER
SEIT 1872
STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Betreuung ab Einleitung

(4)

- 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)
- Es wird von uns eine Kommunikationsleistung abverlangt, an deren erster Stelle der Vertrauensaufbau steht (anders wenn der eigene Dauermandant verteidigt wird)

9

KSW
GAMMER
SEIT 1872
STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Betreuung ab Einleitung

(5)

- „Kein gerichtliches Verfahren“,
„Keine primäre Freiheitsstrafe“,
„Kein Verlust der Gewerbe- bzw. Berufsberechtigung“
(Gewerbeberechtigungsentzug möglich bei gerichtlicher (Ersatz-)Freiheitsstrafe von mehr als 3 Monaten; Vertragsarzt verliert Vertrag mit SV nur bei Verurteilung wegen Vorsatztat zu mehr als einem Jahr Freiheitsstrafe; StB bei rechtskräftiger gerichtlicher Bestrafung)
- „Arbeitgeber erfährt nichts“
„Keine Auftragsperre bei Stadt (Wien)“
- Anzahl der jährlichen Strafverfahren - man ist nicht alleine
- Bin ich dann vorbestraft?

10

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Betreuung ab Einleitung

(6)

- Ohne Akteneinsicht sollte keine Einlassung des Beschuldigten und keine Stellungnahme des Verteidigers erfolgen - Akteneinsicht als berufsrechtliche Pflicht
- Als Verteidiger nicht „ins Blaue hinein“ schreiben!
 - Die Kenntnis der den Verfolgungsbehörden zur Verfügung stehenden Informationen ist oft wichtige Voraussetzung für effektive Verteidigung
 - Vollständige Akteneinsicht oft erst nach Ende des Untersuchungsverfahrens möglich
- Dem Mandanten am Anfang nicht alles glauben
- Verteidigungsziel / Verteidigungsstrategie

11

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Betreuung ab Einleitung

(7)

- Analyse der zu erwartenden Strafhöhe, wenn Bestrafung unausweichlich (Es gibt nicht „die richtige Strafe“)
- Diskussion über worst-case Szenario
- Warum will Strafreferent oft nicht „nachgeben“?
- 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

12

KSW
GAMMER
SEK. STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Betreuung im Untersuchungsverfahren

- Mandanten auf Aussageverweigerungsrecht hinweisen. Es dürften daraus keine nachteiligen Schlüsse gezogen werden; temporäre Aussageverweigerung; Theorie - Praxis
 - Das Schweigen des Beschuldigten darf nicht als Schuldeingeständnis gewertet werden. Trotzdem ist nicht zu verhindern, dass es manchmal einen negativen Eindruck hinterlässt, der (indirekt) die Entscheidung in der Praxis beeinflussen könnte.
- Vernehmungs-, Verhandlungsfähigkeit gegeben?
- Beschuldigteneinvernahme alleine absolvieren?
- **Der Verweis auf eine bereits vorgelegte schriftliche SV-Darstellung, welche der StB in Zusammenarbeit mit seinem Mandanten vorbereitet, erweist sich oft (für alle) als Erleichterung.**
- Keine „Einmischung“ des Verteidigers während der Beschuldigteneinvernahme möglich! Auch keine Beratung während Vernehmung!

13

KSW
GAMMER
SEK. STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Betreuung im Untersuchungsverfahren (2)

- Risiko: Niederschriften werden unvertreten unterzeichnet (häufige Fehler: „wegen Liquiditätsproblemen konnte ich monatliche USt nicht bezahlen“)
- Gute Ermittler stellen die belastendsten Fragen zum Schluss
- Verbotene Vernehmungsmethoden:
 - Versprechungen, Vorspiegelungen, Drohung, Zwang
 - Keine unbestimmten, mehrdeutigen, verfänglichen Fragen
 - Suggestivfragen (nicht zugestandene Tatsachen)
- Nicht was ihr Mandant während der Beschuldigteinvernahme alles erzählt ist relevant, sondern ausschließlich was schlussendlich in die Niederschrift aufgenommen wird!
- Ihr Mandant kann am Ende der Befragung Ergänzungen vornehmen. Er kann Aussagen auch jederzeit korrigieren.
- Achten sie bei längeren Befragungen darauf, dass ihr Mandant genügend trinkt. Beantragen sie Rauchpausen, wenn erforderlich.

14

KSW
GAMMER
SEIT 1872
STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Betreuung im Untersuchungsverfahren (3)

- In Einzelfällen Unterfertigung der Unterschrift verweigern, wenn Inhalt nicht Gesagtem entspricht!
- Änderung der Verantwortung im Laufe des Verfahrens dezimiert Glaubwürdigkeit massiv
- Abschlussbericht der Finanzstrafbehörde 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?

15

KSW
GAMMER
SEIT 1872
STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Betreuung im Untersuchungsverfahren (4)

- „Kooperationskurs“ versus „Konfrontationskurs“
- Bedrohungspotentiale diskutieren
 - (Weitere) HD?
 - Kundenbefragungen?
 - Sicherstellungsaufträge? (abgabenrechtlich wie auch für Geldstrafe)
 - Kontenöffnungen?
 - Telefonüberwachung? Observierungen?
- Diese Maßnahmen erhöhen Kooperationsdruck
- Betreuung bei einer HD: Beruhigung, Kontrolle
- Beweisanträge mit Mandanten absprechen:
Beweisthema, Beweismittel, warum geeignet, Begründung
- Aber Achtung: Jede Zeugenaussage kann dem Verfahren entscheidende Wende geben
 - Ist Entlastungszeuge wirklich entlastend?
- Außergerichtliche Zeugenbefragung zulässig, aber ...

16



Betreuung bei der Vorbereitung der mündlichen Verhandlung

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

17



Betreuung bei der Vorbereitung 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?
 - Was werde ich gefragt werden?

18

KSW
GAMMER
SEK STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Betreuung bei der Vorbereitung der mündlichen Verhandlung (3)

- Die Verantwortung (geständig, nicht geständig, teilweise geständig) des Mandanten muss vor Verhandlungsbeginn feststehen
- Zu Geständnis raten? (Aktenlage erdrückend?)
 - Mandant sollte nach Abwägen der Für und Wider eigene Entscheidung treffen können, ob z. B. Geständnis (oder Rechtsmittel) erfolgt
- Gedankliche Auseinandersetzung mit der präsumptiven Position von Gericht und StA schärft eigene Perspektive (Die Praxis zeigt oft, dass eine die objektive Beweissituation nicht einschätzende Verteidigungslinie meist auch nicht dem Beschuldigten nützt)
- Es gibt kein Verbot, den Richter um ein Gespräch zu bitten
- Auf mündliche Verhandlung verzichten? Nur, wenn Folgen verlässlich abschätzbar

19

KSW
GAMMER
SEK STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Betreuung bei der Vorbereitung der mündlichen Verhandlung (4)

- Das Vordenken von möglicherweise an den Beschuldigten gestellten Fragen gehört zu den anspruchsvollsten und wichtigsten Verteidigeraufgaben
- 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.

20

KSW
GAMMER
SEK. STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Betreuung bei der Vorbereitung der mündlichen Verhandlung (5)

- Wenn vom Mandanten gewünscht, gebe ich ihm ein Feedback, wie der Richter die Antwort einschätzen könnte
- Bei mehreren Beschuldigten getrennte Vernehmung wahrscheinlich
- Sicherstellen, dass sich Mandant nicht in weitschweifigen Ausführungen ergeht, die schaden nur; Empfehlung, nur auf Gefragtes zu antworten

21

KSW
GAMMER
SEK. STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Betreuung bei der Vorbereitung der mündlichen Verhandlung (6)

- 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
- Den Beschuldigten davor bewahren, Belastendes gegen sich selber zu schaffen (oft schriftliche Stellungnahme ratsamer)
- Wenn Schadensgutmachung möglich bzw. erzwingbar, so vor Verhandlung leisten
- Wie (überzeugend, glaubwürdig, integer) der Mandant bei der Verhandlung auftritt, hinterlässt beim Spruchsenat Eindruck

22

KSW
GAMMER
SEIT 1872
STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Betreuung im Beschwerdeverfahren

- Hinweis auf Beschwerdemöglichkeit und Rechtszug an Bundesfinanzgericht (BFG entscheidet in Finanzstrafsachen meist innerhalb von 6 Monaten)
- Im Beschwerdeverfahren gilt für die eigene Beschwerde das Verböserungsverbot (nicht wenn Amtsbeauftragter Beschwerde erhebt)
- Kein Neuerungsverbot im Beschwerdeverfahren vor dem BFG

23

KSW
GAMMER
SEIT 1872
STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

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“)

24

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Tipps für ihren Mandanten für dessen Beschuldigteneinvernahme

- Wer wird aller dabei sein? (Strafreferent, Betriebsprüfer, IT-Beamter?)
- Akteneinsicht notwendig?
- Zuerst erfolgt Rechtsbelehrung:
Was ist angelastet, Recht auf „Schweigen“, Geständnis als Milderungsgrund, Aussage kann zur Entlastung und Belastung führen
- Danach werden Generalien, Familienstand, Sorgepflichten und allfällige Vorstrafen und auch lfd. Einkommen und ihr Vermögen hinterfragt
- Meist sind die Fragen an sie schon schriftlich vorbereitet
- Weil ihre Aussage protokolliert wird, empfiehlt es sich langsam zu sprechen, damit richtig und vollständig protokolliert werden kann. Nicht was sie dort alles erzählen ist aktenkundig, sondern nur das was davon auch protokolliert wird!

25

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

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“)
- Für jeden Täter eigenständigen Akt (Einsicht nur in eigenen Akt möglich; Beitragstäter kann nicht in Akt des unmittelbaren Täters, Ex-GF nicht in Akt der Gesellschaft, einsehen)
- 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 Kostenersatz im verwaltungsbehördlichen Verfahren für erstellte Kopien)
- Kein abgesondertes RM gegen die (seltene) Verweigerung des Rechts auf Akteneinsicht

26

KSW
GAMMER
SEIT 1872
STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Tipps für ihren Mandanten für dessen Beschuldigteneinvernahme (2)

- Antworten sie, wenn möglich, nicht extrem ausschweifend, sondern eher knapp.
- Antworten sie auch nur auf das, was sie gefragt werden.
- Etwaige Fang- oder Suggestivfragen werde ich unterbinden.
- Bitte keine polemischen Angriffe, aus Sicht der Beamten erledigen diese nur ihre Pflicht.
- Wenn sie etwas nicht (mehr) wissen, dann sagen sie das so.
- Aussagen wie „das war mir egal“, „dafür habe ich keine Zeit“, „darum habe ich mich nicht gekümmert“ können nachteilig wirken, weil sie Indiz für Vorsatz sein können!
- Ihr Verteidiger darf sie während der Einvernahme nicht darüber beraten wie sie aussagen sollen, darf sich also nicht einmischen bzw. ihnen nicht einsagen.

27

KSW
GAMMER
SEIT 1872
STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Tipps für ihren Mandanten für dessen Beschuldigteneinvernahme (3)

- Sie können Pausen beantragen. Bei längeren Einvernahmen vergessen sie bitte nicht zu trinken (Wasser steht meist bereit).
- Sie können ihre Aussagen jederzeit korrigieren, allerdings kann sich daraus ein Glaubwürdigkeitsdefizit ergeben. Dieses Defizit ergibt sich auch, wenn sie ihre Verantwortung nachträglich ändern.
- Ersteinvernahme „pickt“ also!
- Nach Abschluss der Einvernahme (oder abschnittsweise) hat ihr Verteidiger das Recht (Entlastungs-) Fragen an sie zu stellen. Das werde ich aber nur tun, wenn es unbedingt notwendig ist und betrifft (meist) Fragen, die ich ihnen trainingsweise bereits gestellt habe, auf die sie also vorbereitet sein sollten.
- Beachten sie, dass gute Ermittler die belastendsten Fragen erst zum Schluss stellen!

28

KSW
GAMMER
SEK. STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Zur Strafbemessung (§ 23)

- Keine Diversion im FinStrG
- Geldsummenstrafe und nicht Tagessatzsystem des StGB
- Schuld als Grundlage
- Verkürzung endgültig oder nur vorübergehend? (§ 23 Abs. 2)
Bei Strafbemessung ist darauf Bedacht zu nehmen
(z. B. Verschieben der USt 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

29

KSW
GAMMER
SEK. STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Zur Strafpraxis

- (Bei gewerbsmäßiger Hinterziehung nach § 33 iVm § 38:
cca. 40 % - 60 % des strafbestimmenden Wertbetrages)
- Bei Hinterziehung nach § 33:
cca. 30 % - 40 % des strafbestimmenden Wertbetrages
(gesetzliche Mindeststrafe 10 % der maximalen Strafdrohung
= 20 % vom strafbestimmenden Wertbetrag);
praktisch nie Freiheitsstrafen im behördlichen Verfahren
- Bei fahrlässiger Abgabenverkürzung nach § 34:
cca. 15 % - 20 % des strafbestimmenden Wertbetrages
(gesetzliche Mindeststrafe 10 %)

30

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Zur Strafpraxis

(2)

- Bei Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49:
cca. 6 % - 10 % des strafbestimmenden Wertbetrages
- Der Umstand, dass ein Täter kein Vermögen und nur geringes Einkommen hat, steht einer Bestrafung nicht entgegen
- Doppelbestrafung bei Verband (z. B. GmbH und GF!)
siehe § 28 a FinStrG
- Mögliche Strafverschärfung bei Rückfall (§ 41)

31

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Zur Strafpraxis

(3)

- Ersatzfreiheitsstrafe, wenn keine Bereitschaft zu Sozialdienst!
- Cca. € 12.000 - € 16.000 Geldstrafe entsprechen einem Monat Ersatzfreiheitsstrafe, nach oben „Rabatt“
aber: die geringe wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ist bei der Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe nicht von Bedeutung
- Bedingte Strafnachsicht nur im gerichtlichen Verfahren (Geldstrafe darf dort nur bis zu maximal der Hälfte bedingt nachgesehen werden) – wird aber selten und dann nur bei Ersttätern zuerkannt!
- Verbandsgeldbuße

32

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Zur Strafpraxis

(4)

Die ersten Verurteilungen gemäß § 39 (bisher bekannte Urteile)

- Strafbestimmender WB € 354.000:
bedingte Freiheitsstrafe 7 Mon., unbedingte Geldstrafe € 130.000
(EFH 6 Mon., d.h. € 21.666 = 1 Mon.)
- Strafbestimmender WB € 492.000:
bedingte Freiheitsstrafe 15 Mon., unbedingte Geldstrafe € 350.000
(EFH 3 Mon., d.h. € 111.666 = 1 Mon.)
- Strafbestimmender WB € 680.000:
bedingte Freiheitsstrafe 2 Jahre, unbedingte Geldstrafe € 250.000
(EFH 8 Mon., d.h. € 31.250 = 1 Mon.)
- Strafbestimmender WB € 222.000:
bedingte Freiheitsstrafe 15 Mon., unbedingte Geldstrafe € 4.600,
Verbandsgeldbuße € 150.000 (davon € 120.000 bedingt)
- Strafbestimmender WB € 129.000:
bedingte Freiheitsstrafe 3 Mon., keine Geldstrafe

33

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Besondere Milderungsgründe (vgl. § 34 StGB)

- Schadensgutmachung
- (Reumütiges) Geständnis
- Bisherige Unbescholtenheit
- Tat liegt schon lange zurück und zwischenzeitliches Wohlverhalten
- Gesamtauswirkung der Tat
- Doppelstellung als Verband und Eigentümer
- Im Versuchsstadium

34

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

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

35

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Milderungsgründe (§ 23)

(3)

- Lange Verfahrensdauer, die nicht vom Beschuldigten oder seinem Verteidiger zu vertreten ist
- Schwere Krankheit, erhöhte Lebenshaltungskosten durch umfangreiche Therapien
- Wegfall der spezialpräventiven Gründe (Abgabepflichtiger ist nunmehr Angestellter)
- Gesamtauswirkung der Tat (z. B. „Zweischneidigkeit der Handelsbilanz“)
- Milderungs- und Erschwerungsgründe sind zu benennen, sodass Auseinandersetzung damit stattfinden kann

36

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Erschwerungsgründe (§ 33 StGB und Rsp)

- Einschlägige Vorstrafe, die noch nicht getilgt ist (Finanzstrafregister)
- Wiederholter Tatentschluss
- Nichtführung von Büchern
- Vorstrafen wegen Vermögensdelikten
- Kein Erschwerungsgrund:
 - Außerordentlich hoher Schädigungsbetrag
 - Hartnäckiges Leugnen
 - Zusammentreffen mehrerer Finanzvergehen (erschwerend aber wiederholter Tatentschluss)

37

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Risiken bei der Selbstanzeige

Darlegung der Verfehlung

- Nicht per Mail
- Gleichzeitige Offenlegung und Darlegung
- Besteht Risiko, dass freiwillige CD-Übergabe vor BP-Beginn Verfolgungshandlung auslösen kann?
- Schätzung als solche kennzeichnen!
(eventuell mit Sicherheitszuschlag in Ausnahmefällen?)

Rechtzeitigkeit

- Können wir dem Mandanten „Rechtzeitigkeit“ garantieren“?
- Verfolgungshandlungen (gegen einen Beteiligten?)
- Handelt es sich um eine neuerliche SA (hinsichtlich desselben Abgabenspruchs?) Denn es gilt: Nur (noch) „ein Schuss“!
- Tatentdeckung: Wettlauf um Rechtzeitigkeit
- Vor BP-Beginn!

38

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

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? (Keine Aussetzung bei SA)
- Achtung, dass kein Terminverlust bei Raten eintritt!
- Zweijahresfrist bei Raten einhalten!
- Verrechnungsanweisung bei Altschulden erforderlich!
- Verspätete Banküberweisung kann SA zunichte machen!
- Auch rechtzeitige Entrichtung der Abgabenerhöhung (5 % - 30 %) erforderlich!

39

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Risiken bei der Selbstanzeige

(3)

- Selbstanzeige „anlässlich“ einer BP-Ankündigung (!)
- Voraussetzung für die Abgabenerhöhung gemäß § 29 Abs. 6 ist eine vorsätzliche oder zumindest grob fahrlässige (nicht aber auch leicht fahrlässige!) Begehung
- ACHTUNG: Kunstfehler: Antrag nach § 212 a BAO bei Beschwerde! (Zwar Stattgabe der Beschwerde, aber keine Entrichtung und somit ist SA gescheitert)
- Erforderliche Täternennung!! (kann später nicht mehr saniert werden!)
- Sind alle Mittäter (auch Verband!!) genannt?

40

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Checkliste Mandantengespräch Selbstanzeige

1. Worin bestehen bisherige Versäumnisse?
2. Wie hoch ist Entdeckungsfahr?
3. Welche Jahre?
4. Welcher Abgaben?
5. Welcher Tatbestand ist realisiert?
6. Verjährungsfristen?
7. Wie hoch ist (grob) voraussichtliche Steuernachzahlung?
8. Wie hoch sind Zuschläge, wenn Selbstanzeige nach BP-Ankündigung erfolgt?
9. SA „anlässlich“ BP-Ankündigung!
10. Muss SA-Betrag geschätzt werden?
11. Gibt es Mittäter? Verband?
12. Wann ist Selbstanzeige (noch) rechtzeitig? Infos betreffend Sperrwirkung bei Verfolgungshandlungen, Tatentdeckung und BP-Beginn
13. Bereits SA für selben Abgabenanspruch erstattet?
14. Mit welchen Sanktionen (Geldstrafen, Freiheitsstrafen) ist zu rechnen, wenn Selbstanzeige nicht erstattet wird und Tat entdeckt wird?
15. Ist fristgerechte Schadensgutmachung möglich? Oder sind zumindest Ratenzahlungen (max. für 2 Jahre) leistbar?
16. Muss mit einer Betriebsprüfung gerechnet werden?
17. Was kostet mich das Verfassen einer Selbstanzeige?

41

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

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
- Minimierung des Täterkreises als Verteidigeraufgabe
- Jeder Mittäter verantwortet die gleiche Strafdrohung (keine quotenmäßige Aufteilung des strafbest. Wertbetrages auf Mittäter)
- Jeder Mittäter ist nach seiner eigenen Schuld zu bestrafen

42

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

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

43

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

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. Ein Lieferant beispielsweise, der die Abgaben-hinterziehung der Abnehmer ermöglicht, erleichtert, absichert oder sonst wie fördert (z. B. Ausstellen von wahrheitswidrigen Liefer-scheinen, Verwendung von Phantasienamen) hat eine Beitragstäterschaft zu verantworten.
- Der Konsument, der es bloß unterlässt eine Rechnung zu verlangen, leistet keinen Beitrag zur Hinterziehung des an ihn leistenden Unternehmens
- Achtung auf Haftungsrisiko nach § 11 BAO: Bei vorsätzlicher Begehung haften auch verurteilte Mittäter für den verkürzten Betrag
- Abgrenzung zur Mitwisserschaft:
 - Bloßes Wissen und Dulden einer Tat, wenn damit keine Bestärkung des Täters bewirkt wird, macht nicht strafbar

44

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Behandlung aller Beteiligten als Täter (§ 11)

(4)

- Der StB als potentieller Mittäter?
Grundsätzlich darf der StB den Sachverhaltsschilderungen seines Mandanten vertrauen und hat ohne Auftrag keine weitergehenden Überprüfungs-handlungen vorzunehmen. Insbesondere Zahlenangaben dürfen als richtig und vollständig angesehen werden
- Der StB darf aber nicht „blind“ auf die Angaben seines Mandanten vertrauen (Buchungen ohne Beleg und Zahlungsvorgang), auch ein „leichtfertiges Wegschauen“ kann riskant werden
- Bei definitiver Kenntnis der Unzuverlässigkeit des Mandanten oder bei offenkundig erkannten Ungereimtheiten und Widersprüchen haben wir StB Nachprüfungs- und Erkundigungspflichten (z. B. bei Offensichtlichkeit von Scheinrechnungen)
- Ein StB, der die vorsätzliche USt-Hinterziehung seines Mandanten kennt und in diesem Wissen falsche USt-Erklärungen einreicht, kann folglich als Mittäter finanzstrafrechtlich herangezogen werden

45

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Behandlung aller Beteiligten als Täter (§ 11)

(5)

- Die größten Risiken für den StB gehen oft vom Mandanten aus: Im Konfliktfall ist Mandant oft erster Belastungszeuge des StB (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!
- BFG (Salzburg)-Beschluss vom 15.1.2016
- Prävention in der eigenen Kanzlei

46

KSW
GAMMER
SEIT 1878
STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Strafrechtliche Grundsätze

- Bestimmtheitsgebot
 - Verbot unzureichend bestimmter Strafvorschriften, die der Auslegung kaum oder keine Grenzen ziehen:
„Blankettstrafnormen“ (Hereinlesen der außerstrafrechtlichen Normen)
- „Nemo tenetur“-Prinzip
 - Im Strafbereich gibt es keine Verpflichtung sich selbst belasten zu müssen
- „Ne bis in idem“-Prinzip
 - Verbot der Doppelbestrafung
- Keine Strafe ohne Schuld (§ 6) - Vorwerfbarkeit
 - Der Täter hat Unrechtsbewusstsein

47

KSW
GAMMER
SEIT 1878
STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Verfahrensgrundsätze im behördlichen Verfahren

- Grundsatz der Erforschung der materiellen Wahrheit von Amtswegen
 - Keine voreilige Beweiswürdigung
- Grundsatz des „Rechts auf Gehör“ (§ 115)
 - Gelegenheit Standpunkt darzulegen: SV zu schildern und zu Ergebnissen des Untersuchungsverfahrens zu hören
- 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“

48

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Verfahrensgrundsätze im behördlichen Verfahren

(2)

- Grundsatz der „Mündlichkeit“
- 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
 - Andere Beweisansprüche im Finanzstrafverfahren
- Parallelität von Abgabenverfahren und Strafverfahren
 - Immer öfter wird zuerst im Strafverfahren entschieden!

49

KSW
GAMMER
SEB STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Beschuldigtenrechte (§ 57)

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

50

Beschuldigtenrechte (§ 57)

(2)

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

51

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
- Verständigung über Einleitung 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

52

KSW
GAMMER
SEK. STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Recht auf Verteidigung (§ 77) (2)

- Mittellose Beschuldigte haben Recht auf Pflichtverteidiger (von KSW bestellt)
- Beratungsfunktion/Dolmetscherfunktion/Überwachungsfunktion des Verteidigers
- 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 materiellen 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 oder verleumden)

53

KSW
GAMMER
SEK. STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Recht auf Verteidigung (§ 77) (3)

- Verteidiger darf über belastende Tatsachen schweigen
 - Selbst wenn Verurteilung materiellrechtlich in Ordnung ist, darf formal fehlerhafte Verurteilung mit gesetzlichen Mitteln verhindert werden
- Die Vernehmung des allein erschienenen Verteidigers ist als Beschuldigtenvernehmung anzusehen (sofern die Finanzstrafbehörde das persönliche Erscheinen nicht anordnet, kann der Verteidiger auch alleine erscheinen)
- Recht zur Teilnahme an Beweisaufnahmen; Ausschluss nur, wenn besondere Umstände befürchten lassen, dass dadurch Untersuchung erschwert werden würde

54

KSW
GAMMER
VER STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Recht auf Verteidigung (§ 77) (4)

- Gesondertes RM gegen den (sehr seltenen) Ausschluss des Verteidigers
- Verteidiger darf sich bei Beschuldigtenvernehmung nicht einmischen; jedoch Recht auf ergänzende Fragen (thematisch abschnittsweise) im Zuge der Einvernahme
- Eigenen Mandanten, für den wir auch laufende Buchhaltung und Lohnverrechnung machen, auch verteidigen??
 - Oft enorme Gefahr der Interessenskollision; Verhalten des StB wird bei Beschuldigteinvernahme immer öfter hinterfragt („Haben sie Mandant nicht gesagt, dass er bei rechtzeitiger UVA-Einreichung straffrei wird?“)
- Besser StB ist Zeuge als Verteidiger?

55

KSW
GAMMER
VER STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Rolle des StB im gerichtlichen Verfahren (§ 199)

- Während der Hauptverhandlung vor dem Schöffengericht, muss der Angeklagte von einem Rechtsanwalt verteidigt werden
- Der Beschuldigte kann aber nach § 199 Abs. 1 zur Unterstützung seines Verteidigers einen Steuerberater beiziehen
- StB ist somit auch berechtigt Fragen an den Angeklagten, Zeugen und SV zu stellen
- Zu Anträgen und Willenserklärungen für den Vertretenen und zur Ausführung von Rechtsmitteln ist nur der RA berechtigt

56

KSW
GAMMER
SEIT 1872
STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Der Schlussvortrag (Plädoyer) des Verteidigers

- Auseinandersetzung mit den durchgeführten Beweisaufnahmen (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?
- Schlusswort des Beschuldigten: „Schließe mich den Ausführungen meines Verteidigers an.“

57

KSW
GAMMER
SEIT 1872
STEUERBERATER
UND WIRTSCHAFTSPRÜFER