

Finanzstrafrecht – hot topics Beratungspraxis

Dr. Rainer Brandl

12. Dezember 2024

LeitnerLeitner

Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

Finanzstrafrecht – hot topics in der Beratungspraxis

Finanzstrafrechtliche Ahndung von WiEReG-Pflichtverletzungen

- Zustellproblematik
- Strafbemessungsaspekte
- Pflichtenabgrenzung (im Rahmen der Beauftragung)

Betriebsprüfung als Auslöser finanzstrafrechtlicher Ermittlungen

- Aktuelle Prüfungsschwerpunkte – was wird vom ABB aufgegriffen?
- Wo bestehen Spielräume zwischen Abgabenrecht und Finanzstrafrecht?
- Verteidigung beginnt schon im Betriebsprüfungsverfahren

Finanzstrafrecht – hot topics in der Beratungspraxis

Dauerbrenner Umsatzsteuer

- Periodenverschiebungen
- Verspätete Meldungen/Entrichtungen
- USt-Jahreserklärung als Selbstanzeige

Finanzstrafrechtliche Ahndung von WiEReG-Pflichtverletzungen

WiEReG-Pflichtverletzungen

Finanzstrafrechtliche Ausgangslage

- § 15 Abs 1 Z 2 WiEReG
 - Eines Finanzvergehens macht sich schuldig, wer seiner Meldepflicht trotz zweimaliger Aufforderung nicht nachkommt.
 - Bei vorsätzlicher Begehung Geldstrafe bis zu 200 000 Euro, bei grob fahrlässiger Begehung Geldstrafe bis zu 100 000 Euro.

WiEReG-Pflichtverletzungen

Praxisfall

- Erinnerungen für WiEReG-Meldungen und Androhungen von Zwangsstrafen werden an den steuerlichen Vertreter des Rechtsträger zugestellt, obwohl der steuerliche Vertreter vom Rechtsträger für WiEReG-Angelegenheiten weder bevollmächtigt noch beauftragt ist.
- Der steuerliche Vertreter hat im FinanzOnline für steuerliche Zwecke eine Zustellvollmacht für den Rechtsträger hinterlegt.

WiEReG-Pflichtverletzungen

§ 16 Abs 3 WiEReG – Zustellregelung für Zwangsstrafen

- Die Androhung und Verhängung einer Zwangsstrafe ist an einen, dem FAÖ oder FAG in einem Verfahren betreffend Abgaben gemäß § 213 Abs 1 BAO bekannt gegebenen Zustellungsbevollmächtigten zuzustellen.
- Dieser gilt so lange als zur Empfangnahme der Androhung und Verhängung einer Zwangsstrafe ermächtigt, als nicht ein anderer Zustellungsbevollmächtigter für Angelegenheiten dieser Bestimmung namhaft gemacht wird.
- Ist kein Zustellungsbevollmächtigter im Sinne dieses Absatzes vorhanden, so sind die Androhung und Verhängung einer Zwangsstrafe an den Rechtsträger zuzustellen.

WiEReG-Pflichtverletzungen

Praxisprobleme bei der Zustellung (siehe auch KSW-Info 3.12.2024)

- ➔ Wird im WiEReG-ZOS die WiEReG-Zustellung „deaktiviert“, erfolgen Zustellungen weiterhin an den allgemein zustellbevollmächtigten steuerlichen Vertreter, wenn kein anderer Zustellbevollmächtigter angegeben wird.
- ➔ Für Zwecke des WiEReG-Zwangsstrafenverfahrens werden eigene zusätzliche Steuernummern vergeben (WiEReG-Novelle BGBl I 97/2023 vom 20.7.2023).
 - *„Bitte achten Sie bei Erhalt von Erinnerungsschreiben und Bescheiden auf den Firmennamen und nicht ausschließlich auf die Steuernummer und fügen Sie die zusätzliche Steuernummer Ihrer Kundenkartei hinzu.“* (Fachliche News 2023/03 der Registerbehörde vom 18. Dezember 2023)

WiEReG-Pflichtverletzungen

Praxisprobleme bei der Zustellung (siehe auch KSW-Info 3.12.2024)

- ➔ Beim Auslesen der FON-Databox durch eine Kanzlei-Software ist darauf zu achten, dass Schriftstücke, die nicht automatisch einer Steuernummer oder Firmenbuchnummer und damit keinem Mandanten zugeordnet werden, dennoch regelmäßig eingesehen werden. Sobald das System die Databox ausliest und die Schriftstücke abrufen, gelten diese grundsätzlich als zugestellt.
- ➔ Das ungeöffnete Liegenlassen eines zugestellten Poststückes ebenso wie das Nichtlesen einer in der Databox zugestellten Nachricht übersteigt (im Regelfall) den minderen Grad des Versehens (vgl VwGH (24.8.2023, Ra 2023/13/0066 uHa VwGH 24.1.2023, Ra 2022/11/0197).

WiEReG-Pflichtverletzungen

Unmittelbare Querverbindung zum Finanzstrafrecht

- ➔ Unterbleibt eine Meldung trotz zweimaliger Aufforderung, erstellt das Register automatisiert eine Anzeige an die Finanzstrafbehörde, da durch die Nichtabgabe – trotz entsprechender Androhung - zumindest der objektive Tatbestand des Finanzvergehens verwirklicht ist.
- ➔ Regelmäßig Einleitung eines Finanzstrafverfahren wegen Vorsatz
 - beim Rechtsträger (Verband)
 - beim Geschäftsführer des Rechtsträgers
- ➔ Tlw auch Einleitungen von Verfahren gegen den steuerlichen Vertreter wegen des Verdachts eines vorsätzlichen Beitrages zur Meldepflichtverletzung

WiEReG-Pflichtverletzungen

Finanzstrafverfahren WiEReG-Vergehen - Strafbemessung

→ Allgemeines

- Geldstrafen bei Vorsatz bis zu EUR 200 000 bzw bei grober Fahrlässigkeit bis zu EUR 100 000, sofern wirtschaftliche(r) Eigentümer nicht offengelegt wird/werden
- Keine Mindestgeldstrafandrohung, da Geldstrafe nicht von Wertbetrag abhängig ist
- Absorptionsprinzip
 - Erschwerungsgrund bei Vorliegen mehrerer Pflichtverletzungen

WiEReG-Pflichtverletzungen

Finanzstrafverfahren WiEReG-Vergehen - Strafbemessung

- ➔ wesentliche Milderungsgründe
 - Unbescholtenheit
 - geständige Verantwortung
 - zeitnahe Nachmeldung
- ➔ wesentliche Erschwerungsgründe
 - mehrere Pflichtverletzungen
 - längeres Untätigbleiben
 - Vorstrafe
 - gänzliches Unterlassen der Meldung

WiEReG-Pflichtverletzungen

Finanzstrafverfahren WiEReG-Vergehen - Strafbemessung

- Praxiserfahrungen
 - Rechtsmittelinstanz:
 - vielfach auch Berücksichtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit
 - 5% bis 10% der Maximalstrafdrohung bei wesentlichem Überwiegen der Milderungsgründe
 - Verbände: 3% bis 5% der Maximalstrafdrohung bei wesentlichem Überwiegen der Milderungsgründe (Berücksichtigung „Doppelbestrafungsaspekt“)
 - erste Instanz: tendenziell höhere Strafen und Einleitung wegen Vorsatz

WiEReG-Pflichtverletzungen

Pflichtenabgrenzung (im Rahmen der Beauftragung)

→ Fragestellungen

- Wurde Parteienvertreter mit WiEReG Themen beauftragt?
- Wurde Parteienvertreter mit Ermittlung der wirtschaftlichen Eigentümer beauftragt oder übermittelt dieser die Meldung nur für den meldepflichtigen Rechtsträger?
 - WiEReG Masken sehen bei Parteienvertretermeldung eine Auswahlmöglichkeit vor: *„Wurden die wirtschaftlichen Eigentümer ... durch den berufsmäßigen Parteienvertreter festgestellt und überprüft?“*
 - Querverbindung GW-Compliance Anforderungen des Parteienvertreeters!?
- Zustellaspekte
 - siehe dazu bereits die vorhergehenden Folien

WiEReG-Pflichtverletzungen

Pflichtenabgrenzung (im Rahmen der Beauftragung)

- WiEReG-Verpflichtungen liegt grundsätzlich beim Rechtsträger
 - Beauftragung des Parteienvertreters allerdings möglich
- vollumfängliche Beauftragung des Parteienvertreters
 - Unternehmensstruktur muss geprüft werden
 - Einsicht in sämtliche relevanten Unterlagen
 - zT allerdings auf Informationen des Rechtsträgers bzw übergeordneter (juristischer) Personen angewiesen (zB Vorliegen von Treuhandschaften, Stimmrechtsbindungsverträgen)
 - Falschmeldungen können finanzstrafrechtliche Konsequenzen jedenfalls auch für Parteienvertreter auslösen

WiEReG-Pflichtverletzungen

Pflichtenabgrenzung (im Rahmen der Beauftragung)

- ➔ „bloße“ Beauftragung zur Übermittlung der Meldung
 - jedenfalls Plausibilitätscheck erforderlich
 - unrichtige Meldungen dürfen auch nicht „bloß übermittelt“ werden
 - Querverbindung GW-Compliance
- ➔ Fristenverwaltung und Fristenverantwortung
 - relativ kurze Frist (4 Wochen)
 - konkrete Aufgabenverteilung erforderlich
 - nicht fristgerecht erfolgte Änderungsmeldung → objektiver Tatbestand sofort verwirklicht
 - Parteienvertreter ist auf rechtzeitige Informationen angewiesen

Betriebsprüfung als Auslöser finanzstrafrechtlicher Ermittlungen

Betriebsprüfung als Auslöser finanzstrafrechtlicher Ermittlungen

„Janusköpfigkeit“ der Außenprüfung

- Ermittlung von Abgabemehrergebnissen und objektiver Tatbestand einer Abgabenhinterziehung (§ 33 FinStrG)
- Weg zur Strafbarkeit nicht mehr weit

Nahtlose Verbindung Außenprüfung – Finanzstrafbehörde

- Anzeigepflicht der AbgBeh an FinStrBeh (§ 80 FinStrG)
- jeder Prüfbericht gelangt auf den Bildschirm der Strafreferent:innen

Betriebsprüfung als Auslöser finanzstrafrechtlicher Ermittlungen

Stellenwert des BP-Berichts/Niederschrift für strafrechtliche Auswertung

- Erster Anknüpfungspunkt für finanzstrafrechtliche Würdigung
- Formulierung der Niederschrift/BP Bericht
 - Möglichst einvernehmliche Formulierung
 - Verhinderung der Dokumentation nicht gegebener Verdachtslagen
 - Dokumentation der Schätzmethoden
 - Vermeidung vertiefter Feststellungen

Betriebsprüfung als Auslöser finanzstrafrechtlicher Ermittlungen

Aktuelle Prüfungsschwerpunkte – was wird vom ABB aufgegriffen?

- ➔ Verhängung eines Verkürzungszuschlages gem § 30a FinStrG
 - Wird vom ABB im Regelfall nicht mehr weiter aufgegriffen.
- ➔ Wiederholte Prüffeststellungen
 - indizieren regelmäßig Vorsatz
- ➔ Klare Sachverhalte
 - Schwarzumsätze/Schwarzlohnzahlungen
- ➔ Abgrenzung privat/betrieblich
- ➔ Verdeckte Ausschüttungen

Betriebsprüfung als Auslöser finanzstrafrechtlicher Ermittlungen

Spielräume zwischen Abgabenrecht und Finanzstrafrecht

- Beispiel Verrechnungspreiskorrekturen
 - Bloße Verletzung von Dokumentationspflichten
 - Bandbreitenkorrekturen
 - Verschiebung von Steuersubstrat bei gleichem Steuerniveau
 - Vertretbare Rechtsansicht – Irrtümer
 - Gewinnverschiebungen in das niedrig besteuerte Ausland oder zur Geltendmachung von Verlusten
 - Verwendung von Scheingeschäften/gefälschter Unterlagen

Betriebsprüfung als Auslöser finanzstrafrechtlicher Ermittlungen

Spielräume zwischen Abgabenrecht und Finanzstrafrecht

- Abgabenrechtliches Beweismaß vs finanzstrafrechtliches Beweismaß
- Beweispflicht der Finanzstrafbehörde / des Gerichts
- Schätzungen
- Bloße Verletzung der Beweisvorsorgepflicht oder der erweiterten Mitwirkungspflicht

Betriebsprüfung als Auslöser finanzstrafrechtlicher Ermittlungen

Spielräume zwischen Abgabenrecht und Finanzstrafrecht

→ Allerdings:

- Abgabenbescheiden kommt die Bedeutung einer qualifizierten Vorprüfung der objektiven Tatbestandsvoraussetzungen des jeweils aktuellen Finanzvergehens zu (stRsp; zB OGH 6.11.2014, 13 Os 87/14i).
- Ein inhaltlich schlüssiger Bescheid bedarf aber (nur) dann einer weiteren Überprüfung durch einen Sachverständigen, wenn im Beweisverfahren unausgeräumt gebliebene Mängel aus konkreten Details der Tatsachengrundlagen abgeleitet werden.

Betriebsprüfung als Auslöser finanzstrafrechtlicher Ermittlungen

Verteidigung beginnt schon im Betriebsprüfungsverfahren

- Abwägung von Rechtsmitteln im Abgabenverfahren
- Beiziehung von Finanzstraf-Experten
 - Wann?
 - Erforderliche Expertise?
- Stellenwert eines „echten“ Sicherheitszuschlages oder von einvernehmlichen Lösungen?
- Kanalisierung der Verantwortung
- Bedeutung eines SKS

Dauerbrenner Umsatzsteuer

Dauerbrenner Umsatzsteuer

Bedeutung einer Zahllast in der USt-Jahreserklärung aus finanzstrafrechtlicher Sicht

- = Erfüllung des objektiven Tatbestandes der Abgabenhinterziehung gem § 33 Abs 2 lit a FinStrG bzw der Finanzordnungswidrigkeit gem § 49 FinStrG
 - sofern im VZ-Stadium auch der Offenlegungspflicht nicht hinreichend nachgekommen worden ist
- Subjektive Tatseite erfüllt?
 - Wissentliche Verkürzung
 - Bedingt vorsätzliche Pflichtverletzung
 - Keine Fahrlässigkeits-Strafbarkeit

Dauerbrenner Umsatzsteuer

Bedeutung einer Zahllast in der USt-Jahreserklärung aus finanzstrafrechtlicher Sicht

- Zutreffende USt-Jahreserklärung als Selbstanzeige?
 - *„Wird eine Selbstanzeige betreffend Vorauszahlungen an Umsatzsteuer im Zuge der Umsatzsteuerjahreserklärung erstattet, bedarf es keiner Zuordnung der Verkürzungsbeträge zu den einzelnen davon betroffenen Voranmeldungszeiträumen.“* (§ 29 Abs 7)
- Entrichtung – USt als Mischabgabe
- Täternennung
- Restschuldausweis

Dauerbrenner Umsatzsteuer

Verschiebungen im Voranmeldungszeitraum

- Nachholung der Besteuerung - Beispiel
 - A erklärt einen in 01/2024 bewirkten Umsatz erst mit der UVA 06/2024.
 - Durch die bloße Nachversteuerung des Umsatzes in der UVA 06/2024 wird jedenfalls keine Strafaufhebung der USt-VZ-Hinterziehung im Jänner herbeigeführt.
 - vielmehr streng genommen sogar FO betreffend UVA 06/2024
- Vorsteuerabzug in der falschen Voranmeldung

Dauerbrenner Umsatzsteuer

Verspätete Meldung / Verspätete Entrichtung

- Das bloße Nichtzahlen der Umsatzsteuer ist (nach dem FinStrG) nicht strafbar!
- Zeitgerechte Meldung (Abgabe der UVA) ist erforderlich
 - am Tag der Fälligkeit / am 5. Tag nach Fälligkeit
- Sanierung einer verspäteten Meldung/Entrichtung mit strafbefreiender Wirkung hat Zahlung der Steuern binnen Monatsfrist (ev Stundung) zur Voraussetzung.
 - Zudem weitere Formalanforderungen an eine Selbstanzeige gem § 29 FinStrG

Ihr Ansprechpartner



Rainer
Brandl

+43 732 7093 2145
rainer.brandl@leitnerleitner.com
A 4020 Linz, Kapuzinerstraße 38
A 1040 Wien, Schwarzenbergplatz 14

Knifflige verfahrensrechtliche Fragen? Finanzstrafrechtliche Ermittlungen?
Kolleg:innen–Unterstützung nach individuellen Anforderungen

AUSTRIA

A 4020 Linz, Kapuzinerstraße 38
+43 732 70 93-0
linz.office@leitnerleitner.com

A 1040 Wien, Schwarzenbergplatz 14
+43 1 718 98 90-0
wien.office@leitnerleitner.com

A 5020 Salzburg, Hellbrunner Straße 7
+43 662 847 093-0
salzburg.office@leitnerleitner.com

A 8041 Graz, Liebenauer Tangente 6
+43 316 426 100
graz.office@leitnerleitner.com

A 6020 Innsbruck, Sillgasse 12
+43 512 55 77 55-0
innsbruck.office@leitnerleitner.com

A 4910 Ried/Innkreis, Bahnhofstrasse 14
+43 7752 858 88
ried.office@leitnerleitner.com

AUSTRIA

A 4240 Freistadt, Galgenau 51
+43 7942 747 47
freistadt.office@leitnerleitner.com

A 6850 Dornbirn, Lustenauer Straße 64
+43 5572 404 060
dornbirn.office@leitnerleitner.com

BOSNIA-HERZEGOVINA

BIH 71 000 Sarajevo, Hiseta 15
+387 33 201 628
sarajevo.office@leitnerleitner.com

CROATIA

HR 10 000 Zagreb, Heinzelova ulica 70
+385 1 60 64-400
zagreb.office@leitnerleitner.com

CZECH REPUBLIC

CZ 180 00 Praha 8, Voctářova 2449/5
+420 22 888 921
praha.office@leitnerleitner.com

HUNGARY

H 1027 Budapest, Kapás utca 6-12
+36 1 279 29-30
budapest.office@leitnerleitner.com

H 6000 Kecskemét, Kiszaludy utca 5
+36 76 884 021
kecskemet.office@leitnerleitner.com

SLOVAKIA

SK 811 03 Bratislava, Staromestská 3
+421 2 591 018-00
bratislava.office@leitnerleitner.com

SLOVENIA

SI 1000 Ljubljana, Dunajska cesta 159
+386 1 563 67-50
ljubljana.office@leitnerleitner.com

SERBIA

SRB 11000 Beograd, Knez Mihailova Street 1-3
+381 11 655 51 05
beograd.office@leitnerleitner.com

SWITZERLAND

CH 8001 Zürich, Selnaustrasse 6
+41 44 226 36 10
zuerich.office@leitnerleitner.com

Disclaimer

Die vorstehenden Ausführungen sind lediglich eine Kurzzusammenfassung ausgewählter steuerlicher bzw rechtlicher Vorschriften und zum Teil theoretischer Natur; diese können eine Steuer- und Rechtsberatung keinesfalls ersetzen.

Alle Angaben trotz sorgfältiger Bearbeitung ohne Gewähr. Die Finanzverwaltung sowie die Gerichte können eine abweichende Rechtsansicht vertreten. Eine Haftung des Autors oder der Autorin ist ausgeschlossen.

