

VERTEIDIGUNGSSTRATEGIEN IM FINANZSTRAFVERFAHREN – STRAFGERICHT VERSUS FINANZSTRAFBEHÖRDE

Foto: Wolfgang Bohusch



DR. TIBOR NAGY

Rechtsanwalt und Steuerberater
Fachanwalt für Finanzstrafrecht

EINLEITUNG:

In der Praxis ist oft zu beobachten, dass sich die Ermittlungen auf vorsätzliche Finanzstrafverfahren fokussieren. Zumeist geht auch die Anklageschrift in weiterer Folge von Vorsatzdelikten aus, zumal im Regelfall der Abschlussbericht der Finanzstrafbehörde als Grundlage der Anklageschrift herangezogen wird.

Bei einem Hinterziehungsbetrag von über EUR 100.000,- sind die Strafgerichte für die Durchführung des Finanzstrafverfahrens zuständig und nicht die Finanzämter als Finanzstrafbehörden. Es ist stets vorab zu würdigen, was für den Mandanten vorteilhafter ist: Ein Finanzstrafverfahren vor dem Strafgericht oder ein Finanzstrafverfahren vor dem Finanzamt als Finanzstrafbehörde.

Dazu bedarf es im Einzelfall einer umfassenden Analyse von möglichen Szenarien, insbesondere – aber nicht nur – in Hinblick auf die konkreten Strafzumessungsszenarien. Dabei ist das richtige „Timing“ wesentlich. Die dem zugrunde liegenden Analysen sind grundsätzlich bereits dann erforderlich, bevor ein Einspruch gegen die Anklageschrift gemacht wird.

Sollte der Einspruch erfolgreich sein, ist die Finanzstrafbehörde ab sofort zuständig und der weitere Weg damit entschieden.

Aber auch noch in der Hauptverhandlung ist zu beobachten, dass fallbezogen Strafgerichte durchaus geneigt sind, Vorsatz auch bei über EUR 100.000,- strafbestimmenden

Wertbetrag zu verneinen und die eigene Unzuständigkeit gemäß § 214 FinStrG auszusprechen. Dies selbst dann, wenn langjährige Ermittlungen zuvor stets vom Vorsatz und sohin von der Zuständigkeit der Strafgerichte ausgegangen sind.

Auch dann muss in der Hauptverhandlung gegebenenfalls rasch reagiert werden, um die für den Mandanten richtige Weggabelung noch zeitgerecht einzuschlagen. Auch in diesem Szenario müssen daher die Analysen am Tisch liegen, um die richtige Entscheidung ad-hoc treffen zu können. Dies erfordert umfassende Kenntnis sämtlicher Unterschiede zwischen strafgerichtlicher und finanzstrafbehördlicher Zuständigkeit und deren Folgen. Unbedarftes Handeln kann hier zu massiven Nachteilen für den Mandanten führen.

FOLGEN EINES UNZUSTÄNDIGKEITSURTEILS:

Spricht das Strafgericht z.B. mangels Vorliegen von Vorsatz seine eigene Unzuständigkeit gemäß § 214 FinStrG aus, ist der Weg für das Finanzamt als Finanzstrafbehörde geebnet. Dies bedeutet nicht das Ende des Finanzstrafverfahrens, sondern eine Weiterführung dessen beim Finanzamt als zuständige Finanzstrafbehörde.

Das Verfahren kann nur im Ausnahmefall der Wiederaufnahme gemäß § 220 FinStrG abermals zum Strafgericht zurück verlagert werden. Das Finanzamt hat das Finanzstrafverfahren gemäß § 54 Abs. 5 FinStrG fortzusetzen.

Dabei ist die Finanzstrafbehörde insoweit an die gerichtliche Unzuständigkeitsentscheidung gebunden als dass sie keinen

höheren strafbestimmenden Wertbetrag zugrunde legen darf als es der finanzbehördlichen Zuständigkeit entspricht.

Weiters darf sie lediglich wegen eines Fahrlässigkeitsdeliktes bestrafen, dies selbst dann, wenn sie vom Vorsatz des Täters überzeugt ist oder sogar ein Geständnis über den Vorsatz im Verfahren vor dem Finanzamt als Finanzstrafbehörde abgelegt werden sollte.

Jedenfalls ist im Falle eines Fahrlässigkeitsdeliktes eine geringere Strafe als beim Vorsatzdelikt zu erwarten, weshalb in diesem Fall zunächst einmal jedenfalls ein Vorteil in der Zuständigkeit der Finanzstrafbehörde (an Stelle des Strafgerichtes) zu sehen ist.

NACHTEIL BEI DER FINANZSTRAFBEHÖRDE – VORTEIL BEIM STRAFGERICHT:

Der Weg vom Gericht zur Finanzstrafbehörde hat aber nicht nur den Vorteil, dass das Fahrlässigkeitsdelikt geringer bestraft wird.

Es hat zugleich den massiven Nachteil in Bezug auf Möglichkeiten der bedingten Strafnachsicht, die es nur bei den Strafgerichten gibt, nicht aber im Verfahren vor der Finanzstrafbehörde. Dies ist insbesondere relevant bei möglicher grob fahrlässiger Deliktsbegehung bei gleichzeitigem Vorliegen von Verkürzungsbeträgen weit über EUR 100.000,-.

Hier sind trotz bloßer grober Fahrlässigkeit hohe Geldstrafen nach Maßgabe des einfachen Verkürzungsbetrages und nach Maßgabe der geltenden Strafzumessungspraxis möglich.

Die bedingte Nachsicht – die es nur bei den Strafgerichten gibt – wird in diesen Fällen essentiell. Dies umso mehr, wenn zusätzlich auch ein Verband involviert ist (dazu weiter unten).

In diesen Fällen ist aus diesem Gesichtspunkt das Strafgericht grundsätzlich vorteilhafter als die Finanzstrafbehörde und es bedarf exakter Analysen der Strafzumessungsszenarien.

Eine Geldstrafe kann beim Strafgericht bis zu 50% bedingt nachgesehen werden. Diese Bestimmung wurde aber erst durch die Finanzstrafgesetznovelle 2010 eingeführt und gilt erst seit 1.1.2011.

Dies bedeutet aber strategisch, dass für Zeiträume vor 2011 – die mangels absoluter Strafbarkeitsverjährungsfrist im gerichtlichen Finanzstrafverfahren durchaus belangbar sind und auch belangt werden – zudem die noch günstigere Bestimmung des alten § 43 a StGB nach Maßgabe des anzuwendenden Günstigkeitsprinzips des § 4 (2) FinStrG anwendbar ist.

Dabei ist weiters zu beachten, dass bei einem Verband nach dem VbVG eine Geldstrafe des Strafgerichtes zu mindestens 1/3 bis zu 5/6 (bei dreijähriger Probezeit) bedingt nachgesehen werden kann. Diese Bestimmung ist aber für den Verband,

für den die Finanzstrafbehörde im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren zuständig ist, nicht anwendbar!

Dies ergibt sich aus § 28a Abs. 2 FinStrG, der für das verwaltungsbehördliche Finanzstrafrecht die sinngemäße Anwendbarkeit einzelner Bestimmungen des VbVG anordnet, nicht aber die Bestimmungen in §§ 6 und 7 VbVG über die bedingte Strafnachsicht. Dies hat für Verbände erhebliche Folgen bei Fahrlässigkeitsdelikten mit sehr hohen Verkürzungsbeträgen (auch wenn diese grundsätzlich geringer bestraft werden als Vorsatzdelikte), für die die Finanzstrafbehörde zuständig ist, da keine bedingte Nachsicht in Betracht kommt.

VORTEIL BEI DER FINANZSTRAFBEHÖRDE – NACHTEIL BEIM STRAFGERICHT:

Ein Vorteil der Zuständigkeit der Finanzstrafbehörde kann sich aus der finanzstrafrechtlichen Verjährungsfrist ergeben. Während es bei strafgerichtlicher Zuständigkeit keine absolute Verjährungsfrist gibt, verjährt die Strafbarkeit im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren jedenfalls nach 10 Jahren (vgl. § 31 (5) FinStrG). Dadurch können ältere Jahre aus der finanzstrafrechtlichen Strafbarkeit herausfallen, während dies bei Zuständigkeit des Strafgerichts nicht der Fall ist.

Ein weiterer Vorteil kann sich ergeben, wenn es z.B. bei unterlassenen Steuererklärungen zu einem späteren Zeitpunkt – etwa nach einer Betriebsprüfung – zu Bescheidfestsetzungen gekommen ist. Denn nun tritt nach der OGH-Judikatur¹ das zunächst vollendete Delikt der unterlassenen Einreichung der Erklärung zurück in das Versuchsstadium.

Da dies jedoch bei einem Fahrlässigkeitsdelikt (und nur insoweit kann durch die Finanzstrafbehörde nach einem Unzuständigkeitsurteil des Strafgerichts gemäß § 214 FinStrG die Bestrafung erfolgen) undenkbar ist, weil es dogmatisch keinen Versuch geben kann bei einem Fahrlässigkeitsdelikt, ist die Folge die, dass die Finanzstrafbehörde das Verfahren wegen des Fahrlässigkeitsdeliktes zur Gänze einzustellen hat.

Hierzu werden verjährungstechnische Aussagen relevant, denn der OGH sieht den Vollendungszeitpunkt des Deliktes bei späterer Abgabefestsetzung sodann in der ersten Alternative („mit Bekanntgabe des Bescheids“) des § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG und nicht in der zweiten Alternative des § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, wo bei Unkenntnis vom Abgabeananspruch (z.B. bei unterlassenen Erklärungen) die Vollendung des Deliktes mit Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist eintritt (i.e. 30.6 des Folgejahres bei ESt, KöSt und Jahres-USt), wobei sich die Vollendung bzw. der Erfolgseintritt auch für die grob fahrlässige Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 3 FinStrG richtet.

Dies hat aber keine Nachteile für den Angeklagten, da durch Ablauf der Erklärungsfrist zum 30.6 des Folgejahres jedenfalls die Verjährungsfrist ausgelöst wurde und auch die spätere Bescheidfestsetzung daran nichts ändert².

Dies bedeutet, dass aufgrund des begonnenen Verjährungs-
laufs mit Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist auch im Falle
späterer Abgabefestsetzungen – bei Zuständigkeit der Finanz-
strafbehörde – nach 10 Jahren Strafbarkeitsverjährung eintritt.

Deshalb kommt es in Einklang mit der OGH-Judikatur auch in
den Fällen späterer Abgabefestsetzung und vorangegangener
Unterlassung der Einreichung von Erklärungen zu einem Rück-
tritt vom Vollendungsstadium in das Versuchsstadium, was
bei (grob) fahrlässigen Delikten generell zur Einstellung des
Strafverfahrens zu führen hat. Diese OGH-Judikatur ist auch
für den Verwaltungsgerichtshof im Falle des Vorliegens einer
finanzstrafbehördlichen Zuständigkeit dogmatisch richtungs-
weisend. ■

1 OGH 23.7.2009, 13 Os 18/09k.

2 Lässig in WK2 FinStrG zu § 33 FinStrG, Rz 35.

ZUM AUTOR:

Dr. Tibor NAGY, Steuerberater und Rechtsanwalt, ist Partner der
Rechtsanwaltskanzlei Dr. Nagy – Nagy Rechtsanwalte (www.nagy-rechtsanwalte.at) sowie der nagy|germuth|partners
Wirtschaftstreuhand Steuerberater (www.nagy-germuth.at)
in Wien und Salzburg. In seiner berufsrechtlichen Doppelrolle
als Rechtsanwalt und Steuerberater mit Spezialisierung im Fi-
nanzstrafverfahren und Präventivberatung im Finanzstrafrecht
hat er seinen besonderem Beratungsschwerpunkt im Bereich
Risikomanagement für Geschäftsführer und Vorstände von
Unternehmungen angesiedelt. Er begleitet österreichweit nati-
onale und internationale Steuerhinterziehungscausen vor den
Strafgerichten gleichermaßen wie vor den Spruchsenaten der
Finanzstrafbehörden. Er ist Fachvortragender im Finanzstraf-
recht an der Kammer der Wirtschaftstreuhand in Wien und
Autor zahlreicher Fachpublikationen im Finanzstrafrecht.

KONTAKT:

Dr. Tibor Nagy, Rechtsanwalt und Steuerberater,
Finanzstrafrechtsverteidiger
Fachkanzlei für Finanzstrafrecht und Finanzstrafverfahren
www@nagy-rechtsanwalte.at

Wien, Hainburgerstraße 20, 1030 Wien
Tel.: +43 1 715 22 65-0 | Fax: +43 1 715 22 65-20
Salzburg, Pillweinstraße 16, 5020 Salzburg
Tel.: +43 662 833 350 | Tel.: +43 662 833 397