

Flucht nach vorn aus der Steuerschlinge

Selbstanzeigen sind unter bestimmten Voraussetzungen ein Weg, Straffreiheit zu erlangen und sowohl Geld- als auch Freiheitsstrafen zu vermeiden.

Gastkommentar

Von Franz Althuber

Das österreichische Finanzstrafgesetz (FinStrG) sieht in seinem § 29 den Strafaufhebungsgrund der Selbstanzeige vor. Steuerpflichtige, die vorsätzlich oder grob fahrlässig Abgaben verkürzt haben, können daher unter bestimmten Voraussetzungen Straffreiheit erlangen und sowohl Geld- als auch Freiheitsstrafen vermeiden.

Die Voraussetzungen für eine wirksame Selbstanzeige sind freilich streng: So muss der Anzeiger unter anderem die begangene Verfehlung darlegen und – wenn diese Verfehlung zu einer Abgabenverkürzung geführt hat – auch die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände offenlegen. Unter Letzteren versteht man die Bekanntgabe der Bemessungsgrundlagen oder die Höhe der verkürzten Abgaben, wobei diese aber so genau bezeichnet werden müssen, dass die Abgabenbehörde die verkürzten Abgaben ohne größeren Aufwand festsetzen können muss.

Nachzahlung der verkürzten Abgaben binnen Monatsfrist

War das Finanzvergehen im Zeitpunkt der Selbstanzeige bereits entdeckt oder waren bereits Verfolgungshandlungen gesetzt, so kann Selbstanzeige nicht mehr wirksam erstattet werden. Dasselbe gilt dann, wenn eine Selbstanzeige betreffend ein vorsätzlich begangenes Finanzvergehen anlässlich einer Betriebsprüfung nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird. Zu guter Letzt ist eine Selbstanzeige nur wirksam, wenn eine Nachzahlung der verkürzten Abgaben binnen Monatsfrist erfolgt. Das Gesetz fordert daher auch eine Schadensgutmachung im Gefolge der Selbstanzeige.

Im Rahmen der notwendigen Offenlegung der bedeutsamen Umstände geht es inhaltlich um die Konkretisierung und damit um den quantitativen Umfang der Steuerverkürzung. Relevant ist dabei, dass die Behörde mit den übermittelten Informationen beziehungsweise Unterlagen in der Lage sein muss, eine sofortige richtige Entscheidung über den vereitelten oder verkürzten Abga-



Foto: Fotolia/SZ-Designs

benanspruch und damit eine rasche und richtige Entscheidung in der Sache selbst herbeizuführen. Es genügt daher nicht, der Behörde die bloße Möglichkeit zu verschaffen, den Sachverhalt durch weitere Ermittlungen aufzuklären.

Wie auch der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) meint, muss die Offenlegung der bedeutsamen Umstände in einer solchen Qualität erfolgen, dass die Abgabenvorschreibung ohne langwierige Nachforschungen erfolgen kann (VwGH 29.9.1993, 89/13/0159; 24.2.2000, 97/15/0170). Wird somit beispielsweise in der Selbstanzeige lediglich festgehalten, dass „nicht alle Einnahmen verbucht wurden“, so muss regelmäßig eine entsprechende Aufstellung dieser Einnahmen vorgelegt werden. Ob die bloße Übermittlung von Belegen ausreichend ist, hängt vom Einzelfall ab.

Nach vereinzelter Ansicht in der Literatur soll dem Offenlegungserfordernis etwa dann nicht Genüge getan sein, wenn ein bloßer Karton mit Rechnungen samt dem Hinweis, dass diese nicht in der Abgabenerklärung berücksichtigt wurden, übergeben wird. Auch die pauschale Übergabe sämtlicher Buchhaltungsunterlagen und das Ersuchen an das Finanzamt, die Steuerbeträge im Zuge einer Betriebsprüfung zu ermitteln, erfüllt nicht das Kriterium der Offenlegung.

Offenlegung der Umstände auf Basis der Eigenschätzung

Eine ordnungsgemäße Offenlegung macht es daher regelmäßig notwendig, der Abgabenbehörde Unterlagen, Dokumente und sonstige Aufzeichnungen zu übermitteln, aus denen sich die steuerliche Bemessungsgrundlage ergibt beziehungsweise ableiten lässt.

Es liegt aber geradezu in der Natur der Sache, dass Finanzvergehen grundsätzlich nicht dokumentiert werden. So wird etwa der Abgabepflichtige, der Schwarzgeldzahlungen vereinnahmt, üblicherweise keine Aufzeichnungen über seine Einnahmen führen. In einem solchen Fall stellt sich die Frage, ob die vom Gesetz geforderte Offenlegung der bedeutsamen Umstände auch durch eine – nicht durch Dokumente oder sonstige Aufzeichnungen belegte – Eigenschätzung des Abgabepflichtigen erfüllt werden kann.

Sowohl die Verwaltungspraxis als auch die einschlägige Rechtsprechung gehen unter bestimmten Voraussetzungen von der Zulässigkeit einer solchen Eigenschätzung aus. Wenn keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vorhanden sind, kann somit eine Offenlegung der bedeutsa-

men Umstände auf der Basis einer Schätzung erfolgen. Ist diese nachvollziehbar und in sich schlüssig und sind auch die anderen Voraussetzungen des § 29 FinStrG erfüllt, so ist die Selbstanzeige wirksam und entfaltet strafbefreiende Wirkung.

Eine Selbstanzeige auf der Basis von selbst geschätzten Bemessungsgrundlagen ist im Verhältnis zu einer vollständigen Offenlegung aber stets nachrangig und muss daher sachlich gerechtfertigt sein. Es versteht sich von selbst, dass ein mit der Beschaffung von Unterlagen verbundener Kostenaufwand oder auch bloße Bequemlichkeitsgründe keine ausreichenden Gründe für eine Eigenschätzung im Zuge einer Selbstanzeige darstellen.

Drohende Betriebsprüfungen oder akute Entdeckungsrisiken

Anderes gilt dann, wenn es dem Abgabepflichtigen aus tatsächlichen Gründen unmöglich ist, Bemessungsgrundlagen anhand geeigneter Dokumente oder Unterlagen offenzulegen. Der Abgabe-

Es genügt nicht, der Behörde die bloße Möglichkeit zu verschaffen, den Sachverhalt aufzuklären.

pflichtige hat – aus verschiedenen Gründen – oftmals ein immanentes Interesse daran, eine Selbstanzeige möglichst rasch zu erstatten. So können etwa drohende Betriebsprüfungen oder sonstige akute Entdeckungsrisiken dazu führen, dass die Eigenschätzung nicht nur zweckmäßig, sondern geradezu notwendig ist. Ist daher die Beschaffung von Urkunden, Dokumenten oder sonstigen Daten nicht kurzfristig möglich, kann auch dies im Einzelfall eine Eigenschätzung rechtfertigen.

Ist eine Schätzung dem Grunde nach zulässig, so hat der Abgabepflichtige in der Selbstanzeige jedenfalls darzulegen, dass die Offenlegung in Form einer Schätzung erfolgt. Dabei ist nicht nur die Tatsache der Schätzung an sich, sondern auch eine tragbare Rechtfertigung dafür, sowie eine Erläuterung der gewählten Schätzungsmethode im Detail darzustellen. In der Praxis empfiehlt es sich, möglichst Schritt für Schritt, darzulegen, welche Annahmen aus welchen Gründen getroffen wurden und wie auf der Basis dieser Annahmen ein bestimmtes Ergebnis zustande gekommen ist. Wenn teilweise Unterlagen vorliegen, sind diese offenzulegen und hat die Schätzung die darin enthaltenen Informationen zu berücksichtigen. ■

Sie sind anderer Meinung?
Diskutieren Sie mit: Online unter
www.wienerzeitung.at/recht oder unter
recht@wienerzeitung.at

Zum Autor



Franz Althuber

ist Rechtsanwalt und Gründungspartner der auf Steuerverfahren, Finanzstrafrecht und Managerhaftung spezialisierten Rechtsanwaltskanzlei Althuber Spornberger & Partner. Seine fachlichen Schwerpunkte liegen unter anderem in der Beratung und Vertretung von Unternehmen und Geschäftsleitern in allen Bereichen des streitigen Steuerrechts, in steuer- und gesellschaftsrechtlichen Haftungsverfahren. Foto: ASP-LAW