

MANAGEMENTINFO

EIN SERVICE FÜR KLIENTEN UND INTERESSENTEN



AUSSENPRÜFUNG UND FINANZSTRAFVERFAHREN: RECHTE UND PFLICHTEN DES ABGABEPFLICHTIGEN (TEIL 3)

Der Artikel gibt eine Übersicht über die wichtigsten Pflichten des Abgabepflichtigen im Rahmen einer Außenprüfung (oder: „Betriebsprüfung“) und im Finanzstrafverfahren. Selbstverständlich bleiben auch die Rechte des Steuerpflichtigen nicht unerwähnt.

1. DIE AUSSENPRÜFUNG NACH DER BUNDESABGABENORDNUNG (BAO)

Die Abgabenbehörden haben zum Zweck der Erfassung und möglichst gleichen Behandlung aller Abgabepflichtigen sorgfältige Erhebungen über alles, was der Bemessung von Abgaben dient, durchzuführen, Nachrichten darüber zu sammeln, fortlaufend zu ergänzen und auszutauschen. Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstän-

de sind auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen. Jeden Steuerpflichtigen treffen **Mitwirkungspflichten**, insbesondere die **Offenlegungs- und Wahrheitspflicht**, das ist die vollständige und wahrheitsgetreue Offenlegung über alles, das Bestand und Umfang seiner Abgabepflicht betrifft. Dies geschieht v.a. in Form der Steuererklärungen, umfasst aber auch andere Anbringen. Der Abgabepflichtige muss die Vornahme „*der zur Durchführung der Abgabengesetze notwendigen Amtshandlungen*“ ermöglichen. Im Rahmen einer Außenprüfung ist den Organen der Abgabenbehörde innerhalb der üblichen Geschäfts- oder Arbeitszeiten **Zutritt** zu den entsprechenden **Grundstücken und Räumlichkeiten** zu gewähren und **Aus-**

INHALT

- Außenprüfung und Finanzstrafverfahren: Rechte und Pflichten des Abgabepflichtigen (Teil 3)
- Zahlungsunfähigkeit und Zahlungsstockung - eine Begriffsabgrenzung
- Die Beschäftigung von Jugendlichen und die Ausbildung von Lehrlingen - Lehrlingsförderungen (Teil 3)

AUSSENPRÜFUNG UND FINANZSTRAFVERFAHREN: RECHTE UND PFLICHTEN DES ABGABEPFLICHTIGEN (TEIL 3) (Fortsetzung von Seite 1)

kunft zu erteilen. Dem Betriebsprüfer ist ein **geeigneter Raum** inklusive notwendiger Hilfsmittel unentgeltlich zur Verfügung zu stellen. **Prüfungsort** ist grundsätzlich der Betrieb des Abgabepflichtigen, bei Klein- und Mittelbetrieben auch die Kanzlei des Steuerberaters. Zu Beginn hat sich der Prüfer **auszuweisen** und den **Prüfungsauftrag** vorzulegen, der den Gegenstand (Abgabenarten) und die Zeiträume der Betriebsprüfung enthalten muss. Die Außenprüfung endet mit der **Schlussbesprechung**, über deren Inhalt eine Niederschrift aufzunehmen ist. § 255 BAO sieht die Möglichkeit eines schriftlich zu erklärenden **Rechtsmittelverzichtes** seitens des Abgabepflichtigen vor. Eine danach dennoch eingebrachte Berufung ist unzulässig. Dieser Verzicht kann Ergebnis eines „Verhandelns“ mit dem Betriebsprüfer sein, der seinerseits ein kostspieliges Rechtsmittelverfahren vermeiden möchte. Voraussetzung für einen vor Erlassung eines Bescheides wirksamen Rechtsmittelverzicht ist, dass dem Abgabepflichtigen u.a. die Höhe der Abgabe und die Abweichungen von der bisherigen Festsetzung bekannt gegeben werden.

2. DAS FINANZSTRAFVERFAHREN NACH DEM FINANZSTRAFGESETZ (FINSTRG)

Kommt es im Zuge der Außenprüfung aufgrund hinreichender Verdachtsgründe zur **Einleitung eines Finanzstrafverfahrens**, ändern sich die Befugnisse der Behörde sowie die Rechte des - nunmehr - Beschuldigten. Für vorsätzlich begangene Finanzvergehen, deren strafbestimmender Wertbetrag grundsätzlich 100.000 € übersteigt, ist das **Gericht zuständig**. Im Anwendungsbereich des (Finanz-)strafrechts sind **Festnahmen, Beschlagnahmen** sowie **Personen- und Hausdurchsuchungen** vorgesehen. Grundsätzlich benötigt die Finanzstrafbehörde für Haus- und Personendurchsuchungen eine mit Gründen versehene schriftliche Anordnung des zuständigen Vorsitzenden des Spruchsenates. Bei

Gefahr im Verzug genügt eine vorerst mündliche Erteilung der Anordnung, die schriftliche Anordnung ist binnen 24 Stunden zuzustellen. Eine Haus- oder Personendurchsuchung darf auch stattfinden, wenn wegen Gefahr im Verzug die Einholung einer mündlichen Anordnung nicht möglich ist. Über die Gründe und die Annahme von Gefahr im Verzug ist eine Niederschrift aufzunehmen. Anders als bei der Außenprüfung nach der BAO, bei der Mitwirkungspflichten bestehen (s.o.), gilt im Finanzstrafverfahren der verfassungsgesetzlich garantierte **Grundsatz, dass der Beschuldigte sich nicht selbst belasten muss**. Ein Geständnis oder eine Aussage, die wesentlich zur Wahrheitsfindung beigetragen hat, gilt jedoch als **Milderungsgrund** bei der Strafbemessung. **Widerrechtlich erlangte Beweismittel** (z.B. widerrechtliches Öffnen verschlossener Schriftstücke) dürfen im Finanzstrafverfahren nicht zu Lasten des Beschuldigten verwertet werden. Eine von der Finanzstrafbehörde angeordnete Prüfung darf auch über Zeiträume erfolgen, die bereits einer (Außen-)Prüfung unterlagen. Eine Ankündigung der Prüfung muss nicht erfolgen. Der Beschuldigte darf u.a. einen Verteidiger beiziehen und hat das Recht auf Akteneinsicht.

Seit 1.1.2011 gilt die Regelung über den **Verkürzungszuschlag** nach § 30a FinStrG, das ist eine Strafaufhebung. Die Behörde ist bei Verdacht eines Finanzvergehens befugt eine Abgabenerhöhung von 10% der Nachforderungen festzusetzen. Dieser Betrag darf 10.000 € pro Veranlagungszeitraum und insgesamt 33.000 € nicht übersteigen. Der Abgabepflichtige muss sich mit dieser Vorgehensweise einverstanden erklären und auf ein Rechtsmittel verzichten. Die Abgabenerhöhung und die Nachforderungen müssen innerhalb eines Monats zur Gänze entrichtet werden. Die Möglichkeit eines Zahlungsaufschubes besteht nicht. Die Folge ist Straffreiheit. Weitere Voraussetzung ist nach Angabe des Finanzministeriums, dass innerhalb der letzten

fünf Jahre kein Verkürzungszuschlag in Anspruch genommen worden ist. Ist bereits ein Finanzstrafverfahren anhängig oder wurde Selbstanzeige erstattet ist der Verkürzungszuschlag nicht zulässig. Gemäß § 25 FinStrG **hat** die Behörde **von der Einleitung oder weiteren Durchführung eines Strafverfahrens abzusehen**, wenn das Verschulden des Täters geringfügig ist, und die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat. Allenfalls soll eine **Verwarnung** erteilt werden. § 143 FinStrG sieht ein **vereinfachtes Verfahren** ohne mündliche Verhandlung und mit Beendigung durch **Strafverfügung** vor. Voraussetzungen sind u.a., dass der Sachverhalt ausreichend geklärt ist und keine Zuständigkeit des Spruchsenats besteht.

SERIE AUSSENPRÜFUNG

- » **Teil 1** (Ausgabe Nr. 32): Die Vorbereitung einer Außenprüfung und die Möglichkeit der Selbstanzeige
- » **Teil 2** (Ausgabe Nr. 33): Durchführung einer Außenprüfung: Mögliche Prüffelder

ZAHLUNGSUNFÄHIGKEIT UND ZAHLUNGSSTOCKUNG - EINE BEGRIFFSABGRENZUNG

Die begriffliche Unterscheidung der (die Insolvenzantragspflicht auslösende) Zahlungsunfähigkeit von der (grundsätzlich folgenlosen) Zahlungsstockung bereitet nach wie vor Schwierigkeiten in der Praxis.

Aus Gesetz und Rechtsprechung lässt sich die Definition von Zahlungsunfähigkeit ableiten. Im Unterschied zur deutschen Insolvenzordnung (§17 dInsO) enthält die IO keine akkurate Begriffsbestimmung der Zahlungsunfähigkeit. Vom Gesetzgeber wird dies mit der fehlenden Notwendigkeit und dem Hinweis auf die von der Lehre bereits ausgearbeiteten

ZAHLUNGSUNFÄHIGKEIT UND ZAHLUNGSSTOCKUNG - EINE BEGRIFFSABGRENZUNG

(Fortsetzung von Seite 2)

Definitionskriterien begründet. Ein weiterer wesentlicher Grund für die offene Formulierung liegt an der ausbleibenden Einschränkung in der Rechtsentwicklung und somit in der Aufrechterhaltung der notwendigen Elastizität im Einzelfall.

Nach § 66 Abs 2 IO lässt sich lediglich folgender Hinweis entnehmen: „Zahlungsunfähigkeit ist insbesondere anzunehmen, wenn der Schuldner seine Zahlungen einstellt.“ Ein Gläubigerandrängen ist laut § 66 Abs 3 IO keine Voraussetzung für den Insolvenztatbestand der Zahlungsunfähigkeit. Folglich müssen nicht zwingend Mahnungen, Klagseinbringungen oder Exekutionstitel vorliegen. Gleichzeitig kann Zahlungsunfähigkeit nicht durch teilweise Befriedigung der Gläubiger ausgeschlossen werden. Anhängende Exekutionen oder außergerichtliche Ausgleichsangebote können jedoch Indikatoren für eine Zahlungsunfähigkeit darstellen.

Nach der Judikatur des OGH (GZ 3Ob99/10w mit Entscheidungsdatum vom 19.01.2011) werden zwei Voraussetzungen für das Vorliegen von Zahlungsunfähigkeit genannt:

1. „Zahlungsunfähigkeit [...] liegt vor wenn

der Schuldner mehr als 5% aller fälligen Schulden nicht begleichen kann.“ Als Umkehrschluss gilt, dass von Zahlungsunfähigkeit des Schuldners ausgegangen werden kann, wenn dieser in der Lage ist, zumindest 95% aller fälligen Schulden zu bezahlen. Für die Beurteilung der Zahlungsunfähigkeit werden lediglich die bereits fälligen Schulden berücksichtigt. Die Zahlungsunfähigkeit wird als „Zeitpunkt-Illiquidität“ interpretiert und unterscheidet sich somit von der drohenden Zahlungsunfähigkeit.

2. Zahlungsunfähigkeit setzt zudem einen nicht bloß vorübergehendes Zahlungsvermögen voraus: „Dem Anfechtungsgegner steht [...] der Gegenbeweis über das Vorliegen bzw die Wahrscheinlichkeit einer bloßen Zahlungsstockung zum Anfechtungszeitpunkt offen.“ **Die Zahlungsunfähigkeit unterscheidet sich - durch das Kriterium der Dauer des Nichtzahlenkönnens - von der (insolvenzrechtlich nicht relevanten) Zahlungsstockung.**

In der Rechtsprechung (gleiche GZ s.o.) wird Zahlungsstockung wie folgt definiert: „Eine Zahlungsstockung liegt

vor, wenn eine ex-ante-Prüfung ergibt, dass eine hohe Wahrscheinlichkeit dafür bestand, dass der Schuldner in einer kurzen, für die Beschaffung der benötigten Geldmittel erforderlichen [...]Frist alle seine Schulden pünktlich zu zahlen in der Lage sein wird.“ Die OGH stellt dabei auf einen im Durchschnittsfall dezidierten Zeitraum von **drei Monaten** ab, in welchem bspw. Umschuldungen vorzunehmen sind, Vermögensobjekte verkauft werden oder Gesellschafterdarlehen vereinbart werden sollen. Das Überschreiten des zeitlichen Höchstmaßes bzw. eine längere Frist setzt die Beseitigung des Liquiditätsengpasses voraus.

Die exakte Bestimmung der zeitlichen Grenze zwischen einem kurzfristigem und einem langfristigen Zahlungsvermögen ist dabei umstritten. Die überwiegende Meinung geht von einer einzelfallbezogenen Orientierung an der jeweiligen Verkehrsauffassung aus. (z.B. ist ein Wechsel i.d.R. unverzüglich zu bezahlen wohingegen mit manchen Lieferanten u.U. auch eine längerfristige Stundung vereinbart werden kann.)

DIE BESCHÄFTIGUNG VON JUGENDLICHEN UND DIE AUSBILDUNG VON LEHRLINGEN - LEHRLINGSFÖRDERUNGEN (TEIL 3)

Laut den Richtlinien des Förderausschusses beginnen 40% der Jugendlichen eines Altersjahrganges eine Ausbildung als Lehrling. Am beliebtesten sind laut Angaben des Wirtschaftsministeriums die Lehrberufe Einzelhandel(skauffrau) und KFZ-Techniker. Die Förderung von Lehrlingen hat sich seit 28.6.2008 gewandelt und wird im Folgenden dargestellt:

Förderungen werden an Lehrberechtigte nach dem Berufsausbildungsgesetz (BAG) und Lehrberechtigte nach dem land- und forstwirtschaftlichen Berufsausbildungsgesetz gewährt. Alle Beihilfen und ergänzenden Unterstützungsstrukturen dienen nach dem Gesetz fol-

genden Zwecken:

1. Anreiz zur Ausbildung von Lehrlingen
2. Qualitätssteigerung in der Lehrlingsausbildung
3. Ausbildungsverbände werden gefördert
4. Aus- und Weiterbildung von Ausbildern
5. Zusatzausbildungen für Lehrlinge
6. Förderung nach dem regionalen Fachkräftebedarf
7. Förderung des gleichmäßigen Zugangs von Männern und Frauen zu Lehrberufen

8. Erhöhung der Chancen auf eine erfolgreiche Berufsausbildung und Anhebung der Ausbildungsbeteiligung in Bereichen mit wenigen Ausbildungsbetrieben oder Lehrlingen

Die näheren Bestimmungen über Art, Höhe, Dauer, Gewährung und Rückforderung erarbeitet ein Förderausschuss, der von Wirtschaftskammer und Bundesarbeitskammer beschickt wird. Der Wirtschaftsminister muss diese Richtlinien bestätigen. Leistungen nach Z. 8 (s.o.) regelt der Wirtschaftsminister gemeinsam mit dem Sozialminister. Auf Beihilfen besteht kein Rechtsanspruch.

Fortsetzung auf Seite 4

DIE BESCHÄFTIGUNG VON JUGENDLICHEN UND DIE AUSBILDUNG VON LEHRLINGEN - LEHRLINGSFÖRDERUNGEN (TEIL 3) (Fortsetzung von Seite 3)

Derzeit bestehen folgende Beihilfen:

BASISFÖRDERUNG

Die Förderung beträgt pro Lehrling:

- » 1. Lehrjahr: 3 Lehrlingsentschädigungen laut Kollektivvertrag
- » 2. Lehrjahr: 2 Lehrlingsentschädigungen laut Kollektivvertrag
- » 3., 4. Lehrjahr: je 1 Lehrlingsentschädigung laut Kollektivvertrag

Förderbar sind Lehrverhältnisse, die ein Jahr aufrecht waren bzw. regulär bis maximal 10 Wochen vor dem vereinbarten Lehrzeitende geendet haben. Die Beantragung erfolgt im Nachhinein. Das Lehrverhältnis muss nach dem 27.6.2008 eingegangen worden sein.

Die Verhängung von Verwaltungsstrafen wegen schwerwiegender Übertretungen des BAG oder des Kinder- und Jugendbeschäftigungsgesetzes (KJBG) können zum Ausschluss von der Basisförderung bzw. deren Rückforderung führen. Dasselbe gilt bei Entscheidungen der Gleichbehandlungskommission oder des zuständigen Gerichts (z.B.: sexuelle Belästigung oder Belästigungen aufgrund der Religion oder Weltanschauung).

FÖRDERUNG NEUER LEHRSTELLEN (BLUM BONUS II) – LÄUFT AUS

Die Förderung beträgt 2.000 € pro Lehrling, wobei pro Lehrberechtigtem maximal 10 Lehrlinge gefördert werden. Der Lehrling muss nach dem 27.6.2008 und vor dem 1.1.2011 eingetreten sein. Die Förderung gilt für neu gegründete Unternehmen (Gründung nach dem 31.12.2007), Unternehmen, die erstmals Lehrlinge ausbilden und Unternehmen, die eine Lehrlingsausbildung wieder aufnehmen. Die Förderung steht pro Lehrberechtigtem nur einmal zu. Die Antragstellung erfolgt im Nachhinein.

FÖRDERUNGEN FÜR AUSGEZEICHNETE UND GUTE LEHRABSCHLUSSPRÜFUNGEN

Sie werden im Rahmen des ersten Antrittes mit 200 € bzw. 250 € gefördert. Die Lehrabschlussprüfung muss nach dem 27.6.2008 absolviert worden sein.

FÖRDERUNGEN FÜR LEHRLINGE MIT LERNSCHWIERIGKEITEN

Gefördert werden Kosten für die Wiederholung einer Berufsschulklasse, Vorbereitungskurse auf Nachprüfungen in der Berufsschule bzw. die theoretische Lehrabschlussprüfung und Nachhilfekurse für Deutsch, Mathematik, eine Fremdsprache oder die Muttersprache bei Lehrlingen mit Migrationshintergrund. Die Kurse müssen nach dem 27.6.2008 begonnen haben.

Förderbar sind außerdem zwischen- und überbetriebliche Ausbildungsmaßnahmen, die Weiterbildung der Ausbilder sowie Maßnahmen und Projekte zur Aufhebung geschlechtsspezifischer Unterschiede im Lehrstellenmarkt. Mädchen in Lehrberufen mit geringem Frauenanteil werden auch vom AMS gefördert. Für die integrative Berufsausbildung, die zur Verbesserung der Integration von „benachteiligten Personen mit persönlichen Vermittlungshindernissen“ geschaffen wurde, bestehen spezielle Bestimmungen, z.B. eine erhöhte Basisförderung. Gemeint sind Sonderschulabgänger, Jugendliche ohne Hauptschulabschluss, behinderte Personen oder Personen, die das AMS aus sonstigen Gründen in kein reguläres Lehrverhältnis vermitteln kann. Ob die Voraussetzungen für eine integrative Berufsausbildung vorliegen, entscheidet das AMS. Der Unter-

nehmer muss ein Beratungsgespräch mit dem AMS führen.

NEUERUNGEN 2012

Seit 1.7.2012 können in den Bundesländern Oberösterreich, Steiermark, Tirol und Wien bei der Wirtschaftskammer von Lehrbetrieben kostenlose **Coaching- und Beratungsleistungen** beantragt werden, welche u.a. das Thema Lehrlingsförderungen betreffen. Das Coaching soll in Zukunft auch Lehrlingen bereitstehen. Vorrangiges Ziel ist die Senkung der Drop-Out-Rate in Lehrberufen. **Auslandspraktika** werden durch den Ersatz der Lehrlingsentschädigung für die Dauer des Auslandsaufenthaltes zusätzlich gefördert. Neu ist die erweiterte **Anrechnung praktischer Fertigkeiten auf die Lehrabschlussprüfung**. Zuständig für die Beurteilung der Anrechnungen ist die Lehrlingsstelle. Der Kandidat muss mindestens 22 Jahre alt sein. Für zehn Lehrberufe werden 2012 **Ausbildungsleitfäden** erstellt (z.B. Bürokaufmann). Ferner wird eine **Clearingstelle Lehrabschlussprüfung** eingerichtet, deren Hauptaufgabe die Evaluierung der Prüfungsfragen der bestehenden Lehrabschlussprüfungen ist. Sie wird Qualitätssiegel ausstellen. Laut Pressemeldung des Wirtschaftsministeriums fokussiert sich die Clearingstelle heuer auf touristische Berufe. Die **Lehrlingsausbildungsprämie** kann für das Veranlagungsjahr 2012 letztmalig geltend gemacht werden. Sie beträgt 1.000 € pro Lehrling und Wirtschaftsjahr. Das Lehrverhältnis muss vor dem 28.6.2008 begonnen haben. Sie wird in der Steuererklärung geltend gemacht.

Medieninhaber, Herausgeber und Verleger:
 Klienten-Info - Klier, Krenn & Partner KG
 Redaktion: F. Klier, H. Krenn, alle 1090 Wien, Julius-Tandler-Platz 6/9
 Richtung: unpolitisch & unabhängig – Die Management-Info widmet sich Themen aus der Welt der Unternehmensberatung und aus dem Wirtschaftsrecht und ist speziell für Klienten von Steuer- u. Unternehmensberatungskanzleien bestimmt.
 Die veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt und ohne Gewähr.
 Kontakt: Klienten-Info: Tel. 01/929 15 91-0;
 E-Mail: office@klienten-info.at, Internet: www.management-info.at