

# Vorwort

Am 8. März 2012 fand die nunmehr 17. Finanzstrafrechtliche Tagung als Gemeinschaftsveranstaltung von LeitnerLeitner, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, dem Institut für Finanzrecht, Steuerrecht und Steuerpolitik und dem Institut für Strafrechtswissenschaften der Universität Linz in den inzwischen bewährten Räumlichkeiten des Kunstmuseums Lentos in Linz statt. Zentraler Themenschwerpunkt der Tagung waren die wesentlichsten Neuregelungen der Finanzstrafgesetz-Novelle 2010: Der neue Tatbestand des Abgabebetuges, die neue Definition von Finanzverbrechen, die auch als Vortat der Geldwäscherei in Betracht kommen, sowie das wesentlich adaptierte Sanktionensystem des FinStrG.

Prof. Dr. Markus *Jäger* (Richter am BGH 1. Senat) thematisierte in seinem Einleitungsstatement die Internationalisierung des Strafrechts anhand der jüngsten Maßnahmen des deutschen (JStG 2010) und österreichischen (FinStrG-Nov 2010) Gesetzgebers. Anhand von Urteilen des BGH zu grenzüberschreitenden Umsatzsteuerhinterziehungsmodellen (Karussellbetrug) erläuterte *Jäger* die Komplexität der gebotenen steuerstrafrechtlichen Beurteilung.

Im ersten Vortrag widmete sich Univ.-Prof. Dr. Kurt *Schmoller* zentralen Auslegungsfragen des Abgabebetuges (§ 39 FinStrG). Der Qualifikationstatbestand des Abgabebetuges erfordert – in *Schmoller*'schen Worten – eine Wertbetrags- und eine spezifische Betrugskomponente. Bei Prüfung des Anwendungsbereichs der Wertbetragskomponente stellt sich insbesondere die Frage, was unter „ausschließlich durch das Gericht zu ahnende Finanzvergehen“ zu verstehen ist. Nach der präzisen Analyse von *Schmoller* ist dieses Tatbestandselement nur dann erfüllt, soweit das einzelne Finanzvergehen bei isolierter Betrachtung in die gerichtliche Zuständigkeit fällt.

Bei Sezierung des Anwendungsbereichs der spezifischen Betrugskomponente ging *Schmoller* ua der Frage nach, wie „unter Verwendung“ im § 39 Abs 1 lit a und b zu interpretieren sei, insbesondere ob die Verwirklichung dieses Tatbildelementes eine Verwendung zur Täuschung erfordere. In diesem Zusammenhang ging *Schmoller* auch auf die bedeutende Frage ein, ob sich die betrügerische Begehungsweise auf jede einzelne Unrichtigkeit beziehen müsse, die in den Wertbetrag des Abgabebetuges einfließt; dabei gelangte *Schmoller* zu differenzierten Lösungsansätzen bei § 39 Abs 1 und Abs 2.

Nach der Finanzstrafrechtlichen Tagung 2012 und vor Erscheinen des Tagungsbandes ist eine sehr bedeutende Kommentierung des Finanzstrafgesetzes von *Lässig* im Rahmen des Wiener Kommentars erschienen. Besonderer Dank gebührt *Schmoller* dafür, dass er auch auf diese inzwischen erschienene Kommentierung eingegangen ist und insbesondere seine teilweise abweichenden Lösungsansätze unter Bezugnahme auf diese aktuelle Kommentierung begründet hat.

Im zweiten Vortrag ging Univ.-Prof. Dr. Tina *Ehrke-Rabel* zivilrechtlichen und abgabenverfahrensrechtlichen Vorfragen des Tatbestandes des § 39 Abs 1 lit b (unter Verwendung von Scheingeschäften und anderen Scheinhandlungen) nach. *Ehrke-Rabel* betonte die Notwendigkeit einer trennscharfen Abgrenzung zwischen Scheingeschäft einerseits und Umgehungsgeschäft und Missbrauch andererseits. Weiters wies *Ehrke-Rabel* darauf hin, dass der Tatbestand des § 39 Abs 1 lit b präziser gefasst sein sollte und statt unter Verwendung von Scheingeschäften „und“ anderen Scheinhandlungen ein verbindendes „oder“ enthalten sollte. Ein Hinweis, den der Gesetzgeber im Rahmen des Abgabenänderungsgesetzes 2012 inzwischen aufgegriffen hat. Wird eine Täuschung bloß durch Falschdokumentation von bestimmten Tatsachen herbeigeführt, besteht nach den überzeugenden Ausführungen von *Ehrke-Rabel* kein Anwendungsbereich des § 39 Abs 1 lit b FinStrG. Denn eine solche Falschdokumentation ist der tatsächlichen Sachverhaltsverwirklichung nachgelagert und daher nicht als Scheinhandlung zu qualifizieren. Weiters betonte *Ehrke-Rabel*, dass die Wortfolge „unter Verwendung von“ im Sinne des § 39 Abs 1 lit b FinStrG als „unter Zugrundelegung von“ zu verstehen sei. Dem ist der Gesetzgeber im Rahmen der Novelle zum Finanzstrafgesetz zunächst im Rahmen des Begutachtungsentwurfes des Abgabenänderungsgesetzes 2012 gefolgt, hat diese Änderung aber nunmehr in der Endfassung des Gesetzes wieder eliminiert. Diese spannende Frage wird somit die Judikatur zu klären haben.

Im folgenden Referat ging Univ.-Prof. Dr. Gerhard *Dannecker* auf den Abgabebetrag im europäischen Rechtsvergleich ein. Dabei untersuchte *Dannecker* zunächst die historischen Wurzeln des Betrugsphänomens und in der Folge verschiedene Betrugs- und Steuerhinterziehungsmodelle verschiedener Staaten. In seinem Resümee attestierte *Dannecker* dem österreichischen Abgabebetragstatbestand eine durchaus prägende Vorbildwirkung in der europäischen Rechtsentwicklung.

Nach den Gesetzesmaterialien soll § 39 FinStrG in erster Linie eine strengere Bestrafung von Umsatzsteuerkarussellen, Missing-Trader-Konstruktionen und Verschleierungshandlungen unter Zuhilfenahme von undurchsichtigen Gesellschaftskonstruktionen sicherstellen. Die Regelung des Vorsteuerbetruges im Rahmen des § 39 Abs 2 kann somit wohl als Herzstück des Abgabebetrages bezeichnet werden.

Mag. Rainer *Brandl* ist bereits in seinem Vortrag anlässlich der Finanzstrafrechtlichen Tagung 2008 ausführlich auf diese Problematik eingegangen und hat abschließend Gesetzesvorschläge für Vorsteuerbetrug und Umsatzsteuerbetrug präsentiert, die damals auf großes und kontroversielles Interesse gestoßen sind und denen schon damals von Dr. Franz *Reger*, BMF, attestiert wurde, dass die vorgelegten Überlegungen von *Brandl* als eine wesentliche Etappe zur Erreichung des Ziels für sachgerechte verschärfte Sanktionen gegen schwere Finanzdelikte anzusehen sind. Der nunmehrige Tatbestand des § 39 Abs 2 ähnelt weitgehend dem ursprünglichen Vorschlag *Brandls*.

*Brandl* thematisierte eingangs, dass der Tatbestand des § 39 Abs 2 zu eng sei, weil er nur ungerechtfertigte Vorsteuerabzüge erfasse, die darauf gerichtet seien, eine ungerechtfertigte Abgabengutschrift zu erlangen und somit in jenen Konstellationen nicht anzuwenden sei, in denen durch betrügerisch erlangte Vorsteuerabzüge bloß eine Umsatzsteuerzahllast reduziert würde. Nach seiner Auffassung erlaube der dabei vorliegende Tatbestand keine sachgerechte erweiternde Auslegung und demnach sei der Gesetzgeber am Zug. Im Abgabenänderungsgesetz 2012 hat der Gesetzgeber diese Tatbestandsausweitung bereits vollzogen. Im Folgenden sezierte *Brandl* verschiedenste Fallkonstellationen und unterzog den Vorsteuerbetrugstatbestand einem umfassenden Test, ob er die wesentlichen besonders gefährlichen Deliktikonstellationen insbesondere auch im Zusammenhang mit Umsatzsteuerkarussellen erfasst. Im Folgenden präsentierte *Brandl* wiederum konkrete Vorschläge zu Änderungen und Ergänzungen des Umsatzsteuerbetrugstatbestandes, die nunmehr samt ausführlicher Begründung in diesem Band nachzulesen sind.

Dr. Jens *Bülte* beschäftigte sich im anschließenden Vortrag mit den Finanzverbrechen als Vortaten der Geldwäscherei. Besonders bedeutsam erscheinen die Ausführungen von *Bülte* iZm der Frage, unter welchen Voraussetzungen Vermögensbestandteile aus einem Finanzverbrechen „herrühren“. Insbesondere stelle ein reiner Steuervorteil keinen Vermögensbestandteil dar, da es ihm an der Übertragbarkeit und Konkretisierbarkeit fehle. Von erheblicher Tragweite sind auch seine Ausführungen zur Anwendbarkeit des Geldwäschereitattbestandes (§ 165 StGB) auf vor dem 1. 1. 2011 begangene Finanzverbrechen sowie zur Frage, ob auch ausländische Finanzstraftaten als Vortaten der Geldwäscherei in Betracht kommen.

Im Schlussvortrag analysierte und bewertete Univ.-Prof. Dr. Andreas *Scheil* das Sanktionensystem nach der Finanzstrafgesetz-Novelle 2010. Unverzichtbar für das Verständnis des derzeitigen Sanktionensystems ist seine historische Entwicklung, die nunmehr *Scheil* verdienstvollerweise detailliert aufgezeigt hat. Spannend erscheint in diesem Zusammenhang insbesondere, dass zB die Freiheitsstrafdrohungen und Ersatzfreiheitsstrafdrohungen zwischen 1999 und 2011 kontinuierlich erhöht wurden, dies jedoch in der Spruchpraxis der Gerichte faktisch keine Berücksichtigung fand. Die dabei präsentierten empirischen Untersuchungsergebnisse sind höchst interessant. Überraschend und gleichzeitig alarmierend erscheinen auch die Ergebnisse statistischer Erhebungen, wonach die überragende Mehrzahl der unbedingten oder teilbedingten Geldstrafen durch Ersatzfreiheitsstrafen, gemeinnützige Leistungen und elektronischen Hausarrest verbüßt wird. *Scheil* kommt zum nachvollziehbaren Urteil, dass die Geldsummenstrafdrohungen und absoluten Strafdrohungen nicht geeignet sind, die Schwere der Verfehlungen zu verdeutlichen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Bestraften sachgerecht zu berücksichtigen. Kritisch beleuchtet *Scheil* auch die im Finanzstrafgesetz nunmehr verstärkt vorge-

sehene Kombination von Geldstrafen und Freiheitsstrafen bzw Freiheitsstrafen und Geldstrafen und kann darin eine sinnvolle präventive Idee nicht erblicken.

Man kann *Scheil* auch nur zustimmen, dass eine permanente Verschärfung von Geld- und Freiheitsstrafsanktionen weder sinnvoll noch sachgerecht ist, wenn deren gleichmäßiger Vollzug nicht gesichert ist. Letztendlich sollte sich der Gesetzgeber auf die Sanktionierung der Finanzvergehen mit hohem Unwertgehalt beschränken und für einen gleichmäßigen und sachgerechten Vollzug Sorge tragen.

Trotz breiten Raumes für Diskussionen nach den einzelnen Referaten war es insbesondere im Rahmen der Diskussionen zu den Tatbestandsvarianten des § 39 FinStrG nicht möglich, diese Diskussionen auch nur einigermaßen zu Ende zu führen. Dem überaus aktiven und hochkompetenten Publikum – inzwischen schon weitgehend Stammpublikum aus rechtsberatenden Berufen, Hochschullehrern, Richtern und Mitgliedern der Finanzverwaltung – sei dafür herzlich gedankt. Die Diskussionen haben teilweise auch Eingang in die schriftlichen Beiträge gefunden.

Besonderer Dank gebührt auch den Kolleginnen und Kollegen Dr. Thomas *Bieber*, Mag. Petra *Marek*, Mag. Andrea *Salfer* und Mag. Florian *Singer*, die mich bei der Herausgabe des Tagungsbandes unterstützt haben.

Bedanken möchte ich mich auch bei Prof. Dr. Markus *Jäger*, der nicht nur für ein spannendes Einleitungsstatement gesorgt hat, sondern mich auch wesentlich bei der Moderation der Tagung unterstützt hat.

Im Anhang des Tagungsbandes findet sich wiederum eine Zusammenfassung der aktuellen österreichischen Judikatur und Literatur zum Finanzstrafrecht des letzten Jahres (Oktober 2011 bis September 2012), soweit von wesentlicher Praxisrelevanz für Österreich wurde auch auf wichtige Entwicklungen der deutschen Literatur und Rechtsprechung hingewiesen.

Eine abschließende Zusammenfassung der Beiträge 2012 in Stichwörtern soll einschlägige Recherchen in Rechtsdatenbanken erleichtern.

Linz, Dezember 2012

*Roman Leitner*