

# Vorwort

Am 23.3.2017 fand die nunmehr 22. Finanzstrafrechtliche Tagung als Gemeinschaftsveranstaltung von LeitnerLeitner, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, dem Institut für Finanzrecht, Steuerrecht und Steuerpolitik der Universität Linz, dem Institut für Finanzrecht der Universität Graz und dem Institut für österreichisches und europäisches Wirtschaftsstrafrecht der Wirtschaftsuniversität Wien statt.

Die Tagung 2017 widmete sich ausschließlich Grundsatzfragen der Selbstanzeige. In Österreich wurde die Selbstanzeige zuletzt mehrfach nachgeschärft, im Wesentlichen mit dem Ziel, einen missbräuchlichen Einsatz der Selbstanzeige als „Steuerplanungsinstrument“ („im letzten Moment und nur Stück für Stück“) entgegenzuwirken. Ähnliche Entwicklungen waren auch im übrigen deutschsprachigen Europa, in Deutschland und der Schweiz, festzustellen. Es war daher naheliegend, diese Grundsatzfragen auch rechtsvergleichend in den Blick zu nehmen.

Im Einleitungsreferat führte *Prof. Dr. Gerhard Dannecker* zum Wesen und Zweck der Selbstanzeige aus. Dabei ging *Dannecker* insbesondere auf die Auflösung von Konflikten mit *nemo tenetur* durch die Selbstanzeige ein. *Dannecker* bestätigt das Existieren solcher Konflikte mit *nemo tenetur*, vor allem in der Konstellation der „Hinterziehungsfälle“, führt aber überzeugend vor Augen, dass derartige Konflikte mit *nemo tenetur* nicht nur durch die Selbstanzeige aufgelöst werden können, sondern – wie auch in Deutschland – durch Beweisverwertungsverbote. Nach *Dannecker* diene die Selbstanzeige demselben Ziel wie das Finanzstrafrecht/Steuerstrafrecht selbst: der Sicherstellung des vollständigen und rechtzeitigen Steueraufkommens und zugleich der Beseitigung der Blockade der Rückkehr in die Legalität durch das Finanzstrafrecht/Steuerstrafrecht. Im Interesse der Effektivität der Selbstanzeige ist es geboten, die Voraussetzungen der Selbstanzeige möglichst klar zu regeln, um damit die Vorhersehbarkeit der Strafaufhebung für den Bürger sicherzustellen.

Im Folgereferat ging *Hon.-Prof. Dr. Roman Leitner* auf Problembereiche der Praxis ein. Einleitend wurde aufgezeigt, dass die Selbstanzeige in Österreich ein ausgewogener Baustein im Systemprinzip des österreichischen Vermögensstrafrechtes darstellt. Durch ihren umfassenden Anwendungsbereich, die überwiegend klare Regelung ohne „Fußangeln“, die weitgehend sachgerechte Bekämpfung unerwünschten Taktierens und die sinnvolle Regelung im Hinblick auf typische Begleitdelikte sowie die praxisgerechte pragmatische Handhabung genießt die Selbstanzeige hohe

Akzeptanz und wirkt als funktionierende „goldene Brücke“ in die Steuerehrlichkeit. Aufgezeigt wurde von *Leitner* aber auch ein Reformbedarf in jenen praxisrelevanten Konstellationen, in denen für den Betroffenen der Eintritt der angestrebten strafaufhebenden Wirkung nicht absehbar ist. In solchen Fällen wird wegen der Nichtabsehbarkeit der strafaufhebenden Wirkung die Effektivität der Selbstanzeige gefährdet, was dem Sinn und Zweck der Selbstanzeige zuwiderläuft.

Im anschließenden Referat ging *Dr. Christoph Herbst* auf Verfassungsfragen zur Selbstanzeige ein. Er kam zum Ergebnis, dass § 29 FinStrG, zumindest in seinen Grundzügen, nicht gegen das Bestimmtheitsgebot, das Verbot des Zwangs zur Selbstbeziehung oder den Gleichheitsgrundsatz verstößt, sodass verfassungsrechtliche Bedenken unbegründet oder zumindest im Wege einer verfassungskonformen Auslegung auszuräumen seien. Die Selbstanzeigebestimmung trage vielmehr zur Entschärfung des Konflikts der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Anzeigepflichten mit dem Verbot des Zwangs zur Selbstbeziehung bei.

Am Nachmittag wurden die gesetzgeberischen Maßnahmen zur Unterbindung unerwünschten Taktierens in Deutschland, der Schweiz und Österreich gegenübergestellt und in ihrer Wirksamkeit bewertet.

*Mag. Norbert Schrottmeyer* zeigte den Weg des österreichischen Gesetzgebers auf und würdigte die einschlägigen Maßnahmen zur Unterbindung unerwünschten Taktierens als grundsätzlich maßvollen und zweckmäßigen Weg. Als sinnvoll und erfreulich wurde insbesondere im Unterschied zur deutschen Regelung dargestellt, dass der österreichische Gesetzgeber nach wie vor ein klares Bekenntnis zur Möglichkeit von (einmaligen) Teilselbstanzeigen abgegeben hat. Einen Bedarf für Nachschärfungen ortet *Schrottmeyer* bei jenen Sperrgründen in § 29 Abs 3 FinStrG, die den Betroffenen eine Einschätzung der zu erwartenden strafaufhebenden Wirkung nicht abschließend ermöglichen.

*Prof. Dr. Jens Bülte* stellte die Gesetzesentwicklung in Deutschland ausführlich dar. Auch *Bülte* kommt zum Ergebnis, dass die Selbstanzeige einen wesentlichen Beitrag leistet, um Konflikte mit *nemo tenetur* im Abgabenverfahren aufzulösen. Der Gesetzgeber müsse entweder Beweisverwertungsverbote oder die Suspendierung von Erklärungspflichten bieten, um nicht den Grundsatz „*nemo tenetur*“ zu verletzen. Dabei zeigt *Bülte* deutlich auf, dass die zahlreichen von politischen Kompromissen geprägten Anpassungen der Selbstanzeige in Deutschland zu einem detailreichen Regelungssystem geführt haben, das unter Umständen auch die Selbstanzeige selbst schnell aushebeln kann. Die Bestimmung werfe mehr Fragen auf, als sie beantwortet. Zu dem löse die Selbstanzeige in Deutschland das Selbstbelastungsproblem nur unzureichend auf. Einen Steuerpflichtigen auf eine für niemanden durchschaubare Regelung zu verweisen, bedeute – so *Bülte* plastisch –, einen im Labyrinth Gefangenen ins Blaue hinein zu versichern, es gebe einen Ausweg. Bei der Suche danach solle er sich auf sein Glück verlassen.

Ob dieses Entlassen des Steuerpflichtigen in die Ungewissheit rechtsstaatlich ist, darf bezweifelt werden.

*Daniel Holenstein*, Rechtsanwalt in Zürich, ging auf die reichlich zersplitterte Selbstanzeigeregulation in der Schweiz ein. Aufschlussreich sind in diesem Zusammenhang für den österreichischen Leser insbesondere die Ausführungen zur Bedeutung der Aktivierung des (grenzüberschreitenden) AIA und die damit verbundene Erhöhung des Entdeckungsrisikos, die in Bestrebungen zur Einschränkung der Selbstanzeige umschlagen könnte.

Das abschließende Referat von *Dr. Rainer Brandl* widmete sich ausführlich der Schadensgutmachung bei der Selbstanzeige. Beim zahlungswilligen und zahlungsfähigen Selbstanzeiger sollte die strafbefreiende Wirkung nicht an der Nichteinhaltung formeller Voraussetzungen scheitern, im Mittelpunkt sollte die Entrichtung als solche binnen angemessener Frist stehen. Bestehende Fallstricke bei Selbstbemessungsabgaben oder der Inanspruchnahme von bloß Haftenden sollten anzeigerfreundlich gelöst werden, solange die diesbezüglichen Gesetzesbestimmungen nicht entsprechend angepasst worden sind. Für jeden Anzeiger sollte klar ersichtlich sein, zu welchem Zeitpunkt und in welcher Höhe eine Abgabentrichtung zur Erlangung der strafbefreienden Wirkung erforderlich ist. *Brandl* fordert daher generell eine bescheidmäßige Vorschreibung, sofern der Anzeiger nicht zugleich Abgabenschuldner ist. Zudem sollte für eine ordnungsgemäße Entrichtung auch die Aussetzung der Einhebung gem § 212a BAO anerkannt werden. Soweit es Konfliktsituationen mit *nemo tenetur* aufzulösen gilt, könnte auf die Möglichkeit der Nachsicht nach § 236 BAO zurückgegriffen werden.

Den Schlusspunkt der diesjährigen Tagung bildete eine Podiumsdiskussion zu Reformüberlegungen zur weiteren Verbesserung einer wirksamen Selbstanzeige in Österreich. Auf das Podium wurden *Dr. Rainer Brandl*, *Prof. Dr. Gerhard Dannecker*, *Hon.-Prof. Dr. Roman Leitner*, *Dr. Franz Reger*, *Univ.-Prof. Dr. Andreas Scheil* und *Dr. Christoph Herbst* gebeten. Der Bogen der angesprochenen und diskutierten Gesichtspunkte war ein breiter:

So wurde auf den Strafcharakter von einschlägigen Zuschlägen (§ 29 Abs 6 FinStrG) eingegangen, auf gebotene Abstufungen der Voraussetzungen für Selbstanzeigen je nach subjektiver Tatseite des Täters sowie auf spannende Gesichtspunkte im Zusammenhang mit der VfGH-Entscheidung zur Wiener Abgabenordnung (VfGH 16.10.1997, B552/94; B848/94) sowie auf die Sinnhaftigkeit und Zweckmäßigkeit der Regelung des österreichischen Gesetzgebers zur Unterbindung unerwünschten Taktierens. Dabei wurde insbesondere die sachgerechte Ausgestaltung des Sperrgrundes in § 29 Abs 3 lit d FinStrG thematisiert, zu dem auch *Reger* (BMF) ausführte, dass diese Sperre wohl täterbezogen auszugestalten wäre.

Besonderer Dank gebührt dem überaus aktiven und hochkompetenten Publikum – inzwischen schon weitgehend Stammpublikum aus rechtsberatenden Berufen,

Hochschullehrern, Richtern und Mitgliedern der Finanzverwaltung –, das die Tagung wiederum durch seine wertvollen Diskussionsbeiträge wesentlich geprägt hat.

Im Anhang an die Autorenbeiträge des Tagungsbandes findet sich wiederum eine Zusammenfassung der aktuellen Judikatur und Literatur zum Finanzstrafrecht (Oktober 2016 bis September 2017). Soweit von wesentlicher Praxisrelevanz für Österreich, wurde auch auf wichtige Entwicklungen der deutschen Literatur und Rechtsprechung hingewiesen.

Linz, Jänner 2018

*Hon.-Prof. Dr. Roman Leitner  
Dr. Rainer Brandl*