

# Vorwort

Am 7.3.2014 fand die nunmehr 19. 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. Zentrale Themenschwerpunkte der Tagung waren abgabenrechtliche Grenzen und finanzstrafrechtliche Risiken im Zusammenhang mit Offshore-Strukturen, die Grenzen des gegenseitigen berechtigten Vertrauens zwischen Mandant und Berater, die Abgabenhinterziehung/der Abgabebetrag in der Unternehmensbilanz sowie der Einfluss der Grundrechte der EU auf das nationale Strafrecht.

Im Eröffnungsreferat ging *Univ.-Prof. DDr. Eduard Lechner* auf abgabenrechtliche Grundsatzfragen von Offshore-Strukturen, wie insbesondere die abgabenrechtliche Rechtssubjektivität und die Einkünftezurechnung, ein. Bei Prüfung der Frage, ob die Einkünftezurechnung von Offshore-Gesellschaften nach der Markteinkommenstheorie zu beurteilen ist, kommt *Lechner* zum Ergebnis, dass die Anwendung dieser Theorie auf das Verhältnis Gesellschafter–Gesellschaft (und auf das Verhältnis Stifter–Stiftung) nicht geeignet ist und dafür auch ursprünglich nicht entwickelt wurde. Im Verhältnis Gesellschafter–Kapitalgesellschaft habe die Einkünftezurechnung vielmehr nach dem Kriterium zu erfolgen, für wen disponiert wird, und nicht danach, wer disponiert.

Die beiden folgenden Vorträge behandelten materiell abgabenrechtliche Rechtsgrundlagen für die Korrektur der Besteuerung von Offshore-Strukturen: Ort der Geschäftsleitung, inländische Betriebsstätte, Verrechnungspreise und Missbrauch. Aufgrund einer überraschenden Erkrankung von *Mag. Gerald Gahleitner LL.M.* sprang *Dr. Gebhard Furherr* in die Bresche und thematisierte souverän anhand einer Fallstudie mögliche Korrekturen der Besteuerung von Offshore-Strukturen durch Annahme eines inländischen Ortes der Geschäftsleitung bzw. einer inländischen Betriebsstätte sowie durch Korrektur der Verrechnungspreise. Zentrum der Analyse war eine ausführliche Darstellung der Kriterien für die Feststellung eines inländischen Ortes der Geschäftsleitung.

Daran anknüpfend befasste sich *Univ.-Prof. Dr. Tina Ehrke-Rabel* mit dem Korrekturinstrument von Missbrauch im Zusammenhang mit Offshore-Strukturen. Besonderen Stellenwert legte *Ehrke-Rabel* dabei auf die Abgrenzung eines Missbrauchs von Scheinhandlungen, Scheingeschäften und Treuhandstrukturen. In

diesem Zusammenhang wurde insbesondere herausgearbeitet, dass die Gründung einer Offshore-Gesellschaft für sich allein nicht missbräuchlich im steuerrechtlichen Sinn sein kann, unter Umständen jedoch eine Scheinhandlung im Sinne des § 23 BAO darstellt, und zwar insbesondere dann, wenn eine Gesellschaft tatsächlich keine Tätigkeit entfaltet oder ihr eine solche aufgrund der gesetzlichen Rahmenbedingungen gar nicht möglich ist und die Struktur auch nicht in der Absicht geschaffen worden ist, eine echte Aktivität zu entfalten.

Im anschließenden Referat beschäftigte sich *Univ.-Prof. Dr. Gerhard Dannecker* mit der Anwendbarkeit der materiellrechtlichen steuerlichen Korrekturmöglichkeit, insbesondere Missbrauch, im österreichischen und deutschen Steuerstrafrecht. Dabei wurde vor allem der grundsätzlichen Frage nachgegangen, unter welchen Voraussetzungen eine im Abgabenverfahren als Missbrauch qualifizierte Verkürzung den Tatbestand einer Abgabenhinterziehung verwirklicht. *Dannecker* betonte, dass eine Verkürzung auf Basis von Missbrauch nur dann als Abgabenhinterziehung qualifiziert werden könne, wenn der konkrete Fall einer Fallgruppe zugeordnet werden kann, für die eine gefestigte finanzrechtliche Rechtsprechung vorliegt.

Im Anschluss daran bin ich den Grenzen des gegenseitigen berechtigten Vertrauens im Verhältnis Mandat und Berater nachgegangen. Ausgehend von Eingangsbeispielen habe ich versucht, die Perspektive des Mandanten klar von der Perspektive des Beraters zu trennen. Der Mandant darf auf den Rat bzw die Aufgabenerfüllung durch seinen Berater nur dann vertrauen, wenn er sowohl die Auswahl des Beraters sorgfältig vorgenommen hat (Auswahlsorgfalt), als auch seiner Kontrollorgfalt im Hinblick auf das Arbeitsergebnis nachgekommen ist. Diesbezüglich darf die Sorgfaltspflicht des Mandanten nicht überspannt werden. Das Arbeitsergebnis des Beraters bildet nur bei erkennbarer Anrührigkeit keine tragfähige Vertrauensgrundlage. Bei Analyse des berechtigten Vertrauens aus der Perspektive des Beraters wurde insbesondere auf die Frage eingegangen, ob den steuerlichen Vertreter bei Offshore-Gestaltungen besondere Nachforschungs- und Aufklärungspflichten treffen. In diesem Zusammenhang wurde auf aktuelle Judikatur des VwGH hingewiesen, wonach sich der Steuerberater bei Auftragsannahme ein Grundverständnis des Mandantenunternehmens aneignen müsse. Dabei ist der Wirtschaftstreuhänder gut beraten, auch den Gesichtspunkt der Einbindung von Offshore-Gesellschaften in steuerliche Strukturen besonders ins Visier zu nehmen und grundlegende Plausibilisierungen vorzunehmen.

Im folgenden Referat gingen *Mag. Rainer Brandl* und *Mag. Heribert Bach* den Folgewirkungen von Abgabenhinterziehung und Abgabebetrag in der Unternehmens-/Konzernbilanz auf den Grund. Dabei wurde insbesondere der Frage nachgegangen, ob, unter welchen Voraussetzungen und in welchem Umfang drohende Steuerbelastungen aus Abgabenhinterziehungen/-betrug Eingang in die Unternehmensbilanz finden müssen. Dabei wurden erhebliche Wertungs-

widersprüche bei der Beurteilung nach österreichischem Bilanz(steuer)recht und internationalen Bilanzierungsgrundsätzen wie IFRS und US-GAAP diagnostiziert.

Im Schlussvortrag der Tagung referierte *Univ.-Prof. Dr. Katharina Pabel* über den Einfluss der Grundrechtecharta (GRC) auf das nationale Strafrecht. Die GRC bindet sowohl die Organe, Einrichtungen und sonstigen Stellen der Union als auch die Mitgliedsstaaten ausschließlich bei der Durchführung des Unionsrechts. Anhand der Judikatur des EuGH wurde dargestellt, dass die Bestimmung des Anwendungsbereichs der GRC durch die Rechtsprechung noch nicht hinreichend geklärt und in der wissenschaftlichen Diskussion weitgehend umstritten ist. Zum Stellenwert der GRC im nationalen Verfassungsrecht ging *Pabel* auch auf die aktuelle Judikatur des VfGH ein.

Besonderer Dank gebührt Bundesminister *Univ.-Prof. Dr. Wolfgang Brandstetter* für seine freundlichen einleitenden Grußworte. Bedanken möchte ich mich auch vor allem bei *Prof. Dr. Markus Jäger*, der wiederum mit einem hochaktuellen Einleitungsstatement die Tagung bereichert und mich auch wesentlich bei der Moderation der Tagung unterstützt hat. Spezieller Dank gebührt auch den Kolleginnen und Kollegen, insbesondere *Mag. Andrea Salfer* und *Dr. Alexander Lehner*, die mich bei der Herausgabe des Tagungsbandes unterstützt haben.

Im Anhang an die Autorenbeiträge des Tagungsbandes findet sich wiederum eine Zusammenfassung der aktuellen österreichischen Judikatur und Literatur zum Finanzstrafrecht des letzten Jahres (Oktober 2013 bis September 2014). Soweit von wesentlicher Praxisrelevanz für Österreich, wurde auch auf wichtige Entwicklungen der deutschen Literatur und Rechtsprechung hingewiesen.

Eine abschließende Zusammenfassung der Beiträge 2014 in Stichwörtern soll einschlägige Recherchen in Rechtsdatenbanken erleichtern. In diesem Zusammenhang darf ich zu meiner Freude darauf hinweisen, dass nunmehr in der neuen Lіндеonline-Bibliothek Finanzstrafrecht unsere sämtlichen Tagungsbände zum Finanzstrafrecht seit dem Sammelband 1996–2002 in der Vollversion online gestellt wurden und um neue Tagungsbände laufend ergänzt werden.

Linz, Jänner 2015

*Roman Leitner*