

Vorwort

Offene Fragen der Umsatzsteuer-Delinquenz waren das Generalthema der 23. Finanzstrafrechtlichen Tagung am 1.3.2018, eine 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. Die Bekämpfung von Mehrwertsteuerbetrug und Mehrwertsteuerhinterziehung, Umsatzsteuerkarussellen und Vorsteuererschleichung sowie missbräuchliche Inanspruchnahme von Steuerbefreiungen stellt nicht nur den Fiskus vor große Herausforderungen, sondern stellt auch den redlichen Unternehmer vor das erhebliche Problem, die Gefahr der Einbeziehung in eine Mehrwertsteuerhinterziehung zu erkennen und zu vermeiden.

Eröffnet wurde die Tagung von *Mag. Christian Pilnacek* (Bundesministerium für Verfassung, Reformen, Deregulierung und Justiz, Generalsekretär und Leiter der Strafrechtssektion Sektion IV). Die einzelnen Referate behandelten in der Folge unterschiedliche Facetten der Umsatzsteuer-Delinquenz, wobei der Bogen von den unionsrechtlichen Grundlagen und der dazu ergangenen Rechtsprechung des EuGH bis hin zu Zurechnungsfragen, der Bösgläubigkeit, der Steuerschuld kraft Rechnung und der Bedeutung der Rechnung für den Vorsteuerabzug gespannt wurde. Dank dem überaus aktiven und hochkompetenten Publikum – inzwischen schon weitgehend Stammpublikum aus rechtsberatenden Berufen, Hochschullehrern, Richtern und Mitgliedern der Finanzverwaltung – wurden die einzelnen Themen und die dazu referierten Thesen intensiv diskutiert, was der Finanzstrafrechtlichen Tagung in gewohnter Weise eine besondere Prägung verlieh.

Univ.-Prof. Dr. Robert Kert (Wirtschaftsuniversität Wien, Institut für Österreichisches und Europäisches Wirtschaftsstrafrecht) präsentierte im ersten Vortrag die europarechtlichen Rahmenbedingungen der Bestrafung von Mehrwertsteuervergehen. Basierend auf der allgemeinen Verpflichtung der Mitgliedstaaten, Betrügereien zu Lasten der finanziellen Interessen der EU effektiv zu bekämpfen, wurde die aktuelle Entwicklung der Rechtsprechung des EuGH analysiert und auf die Umsetzungsnotwendigkeiten der EU-Betrugs-Richtlinie im nationalen Recht, insbesondere im nationalen Finanzstrafrecht, eingegangen. Obwohl die österrei-

chischen Strafbestimmungen in den wesentlichen Punkten bereits den Vorgaben entsprechen, werden in Detailaspekten tiefergehende Adaptierungen erforderlich sein, um künftig der Richtlinie zu entsprechen. Neben den materiellen Änderungen bedarf es aber auch der Einführung der Europäischen Staatsanwaltschaft, mit der künftig ein neuer Akteur im Rahmen der Strafverfolgung auftreten wird, der in erster Linie dem Schutz der finanziellen Interessen der EU verbunden ist.

Kai Sackreuther (Erster Staatsanwalt Staatsanwaltschaft Mannheim) analysierte die Rechtsprechung des EuGH zur Versagung von Rechtsvorteilen im Mehrwertsteuersystem in Fällen missbräuchlicher oder betrügerischer Praktiken. Als Eckpunkte der sogenannten Missbrauchsrechtsprechung wurden dabei die Maßgeblichkeit der materiellen Sachlage (formelle Verstöße reichen eben nicht, um die mehrwertsteuerliche Vorteile zu versagen, soweit die materiellen Voraussetzungen gegeben sind) sowie die Versagung der Steuervorteile in Missbrauchsfällen herausgearbeitet. Die richtlinienkonforme Auslegung der Vorschriften des UStG auf Grundlage der Rechtsprechung des EuGH wirkt sich auch unmittelbar auf die Strafbarkeit aus, dies – nach Ansicht von *Sackreuther* – unabhängig von einer Kodifizierung der Versagungsgründe im Umsatzsteuerrecht des jeweiligen Mitgliedstaats.

Prof. Dr. Gerhard Dannecker (Universität Heidelberg, Institut für deutsches, europäisches und internationales Strafrecht und Strafprozessrecht) führte eindrucksvoll vor Augen, dass die Durchsetzung des Mehrwertsteuerrechts in der Europäischen Union nicht nur für den EuGH und die Finanzgerichte eine große Herausforderung bedeutet, sondern auch für die Staatsanwaltschaften und Strafgerichte, die für die Bekämpfung der Umsatzsteuerkriminalität zuständig sind. Dies insbesondere auch vor dem Hintergrund, dass die vom EuGH einerseits und den nationalen Behörden und Gerichten andererseits verwendeten Begriffe weder klar umrissen sind noch ihr Verhältnis zueinander geklärt ist. Hervorzuheben sind zudem *Danneckers* Ausführungen zum Strohmannsgeschäft im Umsatzsteuer(straf)recht.

Dr. Rainer Brandl (LeitnerLeitner) untersuchte anhand praktischer Fallkonstellationen die Auswirkungen der umsatzsteuerlichen Bösgläubigkeit im Abgaben- und Finanzstrafrecht. Umsatzsteuerliche Bösgläubigkeit liegt demnach nach der Rsp des EuGH vor, wenn sich der Steuerpflichtige selbst einer Steuerhinterziehung schuldig gemacht hat, aber auch dann, wenn ein Steuerpflichtiger wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen ist. Auch wenn durch diese Rechtsprechung die notwendige effektive und abschreckende finanzstrafrechtliche Ahndung von Mehrwertsteuerbetrügereien in wesentlichen Bereichen erst ermöglicht wurde, kann es in bestimmten Sachverhaltskonstellationen zu unverhältnismäßigen Folgen kommen. Diese können nicht nur das Abgabenrecht, sondern auch die finanzstrafrechtliche Ahndung betreffen.

Prof. Dr. Jens Bülte (Universität Mannheim, Lehrstuhl für Strafrecht, Strafprozessrecht, Wirtschafts- und Steuerstrafrecht) gab – aus deutscher Sicht – einen Überblick über die Umsatzsteuerschuld und die Umsatzsteuerhaftung bei zu Unrecht ausgewiesener Umsatzsteuer und ging dann auf die Strafbarkeit bei Pflichtverletzungen und die Korrekturmöglichkeiten bei der Umsatzsteuer ein. Der Hinterziehung von Umsatzsteuern in Fällen, in denen allein die Inrechnungstellung die Steuerschuld begründet, kommt besondere Bedeutung zu, weil hier ein Anspruch auf eine Umsatzsteuer ohne Umsatz mit den Mitteln des Strafrechts geschützt wird und vor allem die Frage nach der Verhältnismäßigkeit aufwirft.

Mag. Dr. Peter Pichler (LeitnerLeitner) widmete sich in seinem Beitrag einer in der Praxis höchst bedeutsamen Fragestellung und erläuterte anschaulich, welche Voraussetzungen erfüllt sein müssen, damit eine – wenn auch missbräuchlich – zu Unrecht in Rechnung gestellte, aber tatsächlich entrichtete Umsatzsteuer berichtigt werden kann. Trotz Schlechtgläubigkeit des Rechnungsausstellers fällt die Steuerschuld kraft Rechnung weg, wenn die Gefährdung des Steueraufkommens vollständig beseitigt wird, dh der vom Leistungsempfänger geltend gemachte Vorsteuerabzug rückgängig gemacht, die ausgestellte Rechnung storniert, die Berichtigung in der laufenden UVA vorgenommen und – so zumindest die deutsche Rechtsprechung – die Umsatzsteuer an den Rechnungsempfänger zurückbezahlt wird.

Univ.-Prof. Dr. Markus Achatz (LeitnerLeitner, Universität Linz und Mitglied des österreichischen VfGH) und *Hon.-Prof. Dr. Roman Leitner* (LeitnerLeitner, Honorarprofessor für Finanzstrafrecht Universität Graz) widmeten sich im letzten Vortrag der Tagung dem aus Sicht der Praxis wohl bedeutendsten Themenkomplex: der Bedeutung der Rechnung und anderer Formalanforderungen. Abgabenrechtlich wurde dabei die zentrale Frage analysiert, ob die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges unabdingbar und zeitgerecht eine den umsatzsteuerrechtlichen Formalerfordernissen genügende Dokumentation erfordert, oder ob der Nachweis der materiellen Voraussetzungen auch auf anderem Wege geführt werden kann bzw ob auch auf Basis (formell) fehlerhafter Rechnungen der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden darf, sofern nicht diese Mängel den sicheren Nachweis der materiellen Voraussetzungen verhindern. Anschließend wurde anhand der bedeutendsten Praxiskonstellationen der Frage nachgegangen, welche finanzstrafrechtlichen Folgen bei Geltendmachung des Vorsteuerabzuges aufgrund mangelnder oder (formell) fehlerhafter Nachweise eintreten.

Im Anhang des Tagungsbandes findet sich wiederum eine Zusammenfassung der aktuellen Judikatur und Literatur zum Finanzstrafrecht (Oktober 2017–September 2018). Soweit von wesentlicher Praxisrelevanz für Österreich wurde auch auf wichtige Entwicklungen der deutschen Literatur und Rechtsprechung hingewiesen.

Linz, Jänner 2019

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