

Roman Leitner
Gerald Toifl
Rainer Brandl

Österreichisches Finanzstrafrecht

Dritte, erweiterte Auflage

In Zusammenarbeit mit:
Dr. Matthias Baritsch
Dr. Christian Huber, PLL.M.
Mag. Gudrun Ott
Mag. Norbert Schrottmeyer
Dr. Iryna Stetsko
Mag. Beate Stocker

SpringerWienNewYork

Inhaltsverzeichnis

Vorwort.....	V
Verzeichnis der verwendeten Abkürzungen.....	XXVII

A) ALLGEMEINER TEIL	1
1. Einleitende Vorbemerkungen	1
1.1 Historische Wurzeln	2
1.2 Steuerhinterziehung und Prävention der Steuerhinterziehung in Österreich	3
1.2.1 Schattenwirtschaft in Österreich	3
1.2.2 Steuerpolitik und Besteuerungsmoral	6
1.2.3 Prävention im Abgabenverfahrensrecht	6
1.2.3.1 Verspätungszuschlag (§ 135 BAO).....	7
1.2.3.2 Anspruchsverzinsung (§ 205 BAO).....	7
1.2.3.3 Säumniszuschläge (§ 217 BAO).....	8
1.2.3.4 Stundungszinsen bei Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO)	9
1.2.3.5 Aussetzung der Einhebung (§ 212a BAO).....	10
1.2.3.6 Abgabenrechtliche Prüfungen.....	10
1.2.3.6.1 Außenprüfungen.....	10
1.2.3.6.2 Sonstige Aufsichts- und Überwachungsmaßnahmen	11
1.2.3.7 Zwangsstrafen.....	11
1.2.3.8 Haftung in der BAO	12
1.2.4 Prävention im materiellen Abgabenrecht.....	13
1.2.4.1 Endbesteuerung der Kapitalerträge	13
1.2.4.2 Maßnahmen gegen den Umsatzsteuerbetrug in der Bauwirtschaft.....	14
1.2.4.3 Haftung gem § 27 Abs 9 UStG.....	15
1.2.4.4 Weitere Haftungstatbestände in materiellen Abgabengesetzen	16
1.2.5 Statistik Außenprüfungen und Finanzstrafverfahren	16
1.3 Prinzipien des rechtsstaatlichen Strafrechts	17
1.3.1 Gesetzlichkeitsprinzip – nullum crimen sine lege (§ 1 iVm § 4) – Bestimmtheitsgrundsatz	17
1.3.2 Rückwirkungsverbot (§ 4) – nullum crimen sine lege praevia – zeitlicher Geltungsbereich – Günstigkeitsprinzip	20
1.3.3 Schuldstrafrecht (§ 6) – nulla poena sine culpa	22
1.4 Finanzstrafrecht und Grundrechtsschutz	23
1.4.1 Faires Verfahren (Art 6 EMRK).....	24
1.4.2 Verbot des Zwangs zur Selbstbezichtigung (nemo tenetur).....	27
1.4.3 Ne bis in idem	31
1.5 Finanzvergehen und sachlicher Geltungsbereich	34
1.5.1 Finanzvergehen iSd FinStrG.....	35
1.5.2 Abgaben iSd FinStrG	35
1.5.3 ABC der Abgaben iSd FinStrG	38

1.6	Finanzvergehen und örtlicher Geltungsbereich	41
1.7	Deliktseinteilungen	43
1.7.1	Allgemeine Deliktseinteilungen	43
1.7.2	Besondere Deliktseinteilungen	46
1.8	Verbrechensaufbau	46
2.	Prüfung der Strafbarkeit beim vorsätzlichen Erfolgsdelikt	48
2.1	Fallprüfung beim vorsätzlichen vollendeten Begehungsdelikt/Erfolgsdelikt	48
2.1.1	Tatbestand	48
2.1.1.1	Vorbemerkung zur Stellung des Vorsatzes	48
2.1.1.2	Objektiver Tatbestand	49
2.1.1.3	Subjektiver Tatbestand	50
2.1.1.4	Objektive Zurechnung	50
2.1.2	Rechtswidrigkeit	51
2.1.3	Schuld	52
2.1.3.1	Schuldfähigkeit	53
2.1.3.2	Unrechtsbewusstsein	53
2.1.3.3	Entschuldigungsgründe	54
2.1.4	Strafausschließungs- und Strafaufhebungsgründe	55
2.2	Fallprüfung beim vorsätzlichen vollendeten unechten Unterlassungsdelikt	56
2.2.1	Objektiver Tatbestand	57
2.2.2	Subjektiver Tatbestand	59
2.2.3	Objektive Zurechnung	59
3.	Gegenüberstellung des Allgemeinen Teils des FinStrG – StGB	59
4.	Einzelaspekte	62
4.1	Kausalität und objektive Zurechnung	62
4.1.1	Kausalität	63
4.1.2	Objektive Zurechnung (Unrechtszurechnung)	63
4.1.2.1	Objektive Zurechnung der Handlung – Sozialadäquanz	64
4.1.2.2	Objektive Zurechnung des Erfolgs	66
4.2	Vorsatz – Begriff – Arten; Abgrenzung zur Fahrlässigkeit	69
4.2.1	Die Elemente „Wissen“ und „Wollen“	69
4.2.2	Arten des Vorsatzes	72
4.2.3	Tatbildirrtum	72
4.2.4	Zeitpunkt	73
4.2.5	Abgrenzung zur Fahrlässigkeit	74
4.2.6	Nachweis und Begründungspflicht	74
4.3	Fahrlässigkeit	75
4.3.1	Das fahrlässige Erfolgsdelikt in Begehungsform	75
4.3.2	Arten: Bewusste und unbewusste Fahrlässigkeit, grobe Fahrlässigkeit	76
4.3.3	Elemente des strafrechtlichen Fahrlässigkeitsbegriffs	77
4.3.4	Objektive Zurechnung des Erfolges	79
4.3.5	Entschuldbarer Irrtum	80
4.3.6	Unzumutbarkeit sorgfaltsgemäßen Verhaltens	81
4.3.7	Das fahrlässige unechte Unterlassungsdelikt	83
4.3.8	Einzelfragen	83
4.3.8.1	Übernahme- und Einlassungsfahrlässigkeit	83
4.3.8.2	Auswahl- und Überwachungsverschulden	84
4.3.8.3	Das schwere Verschulden des Parteienvertreters (§ 34 Abs 3)	87

4.4	Versuch	89
4.4.1	Prüfung der Strafbarkeit beim versuchten Begehungsdelikt	90
4.4.1.1	Typische Phasen eines vorsätzlichen Finanzvergehens	90
4.4.1.2	Abgrenzung zwischen strafbarem Versuch und strafloser Vorbereitungshandlung	91
4.4.1.3	Straflose Vorbereitungshandlungen und strafbarer Versuch am Beispiel der Abgabenhinterziehung (§ 33)	91
4.4.2	Versuch durch Unterlassen bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben	93
4.4.3	Untauglichkeit des Versuchs	95
4.4.4	Rücktritt vom Versuch	95
4.4.4.1	Ausschließungsgründe	98
4.4.4.2	Verfolgungshandlungen	98
4.5	Beteiligung an Finanzvergehen	102
4.5.1	Einheitstätersystem	102
4.5.2	Beteiligungsformen	104
4.5.2.1	Unmittelbare Täterschaft	104
4.5.2.2	Unmittelbare Täterschaft bei Sonderdelikten	104
4.5.2.3	Allgemeines zur Bestimmungs- und Beitrags- täterschaft bei Sonderdelikten	105
4.5.2.4	Bestimmungstäterschaft	105
4.5.2.5	Beitragstäterschaft	106
4.5.2.6	Beitragshandlungen und Sozialadäquanz	108
4.5.3	Bloße Mitwisserschaft	110
4.5.4	Beteiligung und Versuch	111
4.5.5	Vertreter und Berater als Beteiligte an Finanzvergehen	112
4.6	Der Irrtum im Finanzstrafrecht	118
4.6.1	Finanzstrafrechtlich relevante Irrtümer	119
4.6.2	Irrtumslehre zum StGB	121
4.6.3	Rechtsfolgen – § 9	122
4.6.4	Entschuldbarkeitsprüfung – Erkundigungspflicht	123
4.6.5	Nachweis- und Begründungspflicht	124
4.6.6	Irrelevante Irrtümer	125
4.6.7	Vertretbare Rechtsauffassung im Bereich des Abgaben- rechts	126
4.7	Mangelnde Strafwürdigkeit der Tat	128
4.7.1	Im gerichtlichen Finanzstrafverfahren	129
4.7.1.1	Mangelnde Strafwürdigkeit der Tat gem § 42 StGB	129
4.7.1.1.1	Umfasste Finanzvergehen	130
4.7.1.1.2	Geringe Schuld des Täters	130
4.7.1.1.3	Folgen der Tat	132
4.7.1.1.4	Fehlende spezial- oder general- präventive Bedenken	134
4.7.1.2	Einstellung wegen Geringfügigkeit gem § 191 StPO	135
4.7.1.2.1	Umfasste Finanzvergehen	135
4.7.1.2.2	Geringer Störwert der Straftat	136
4.7.1.2.3	Fehlende spezial- oder general- präventive Bedenken	136
4.7.2	Im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren	136
4.7.2.1	Geringfügiges Verschulden	137
4.7.2.2	Keine oder unbedeutende Folgen	139

4.8	Strafaufhebungsgründe.....	141
4.8.1	Selbstanzeige.....	142
4.8.1.1	Wesen und Zweck der strafbefreienden Selbst- anzeige	143
4.8.1.2	Voraussetzungen einer strafbefreienden Selbst- anzeige	146
4.8.1.2.1	Darlegung der Verfehlung und Offen- legung der bedeutsamen Umstände	147
4.8.1.2.2	Rechtzeitigkeit	153
4.8.1.2.3	Einbringung der Selbstanzeige	160
4.8.1.2.4	Schadensgutmachung – Entrichtung nach Maßgabe der Abgaben- vorschriften	162
4.8.1.2.5	Wirkung der Selbstanzeige nur für die Personen, für die sie erstattet wird.....	171
4.8.1.2.6	Einzelfragen.....	173
4.8.2	Verjährung der Strafbarkeit.....	175
4.8.2.1	Beginn und Dauer der Verjährungsfrist.....	175
4.8.2.2	Hemmung der Verjährungsfrist	180
4.8.2.3	Absolute Verjährung.....	182
4.8.2.4	Dauerdelikt – Unterlassungsdelikt – Fortgesetztes Delikt.....	185
4.9	Konkurrenzen und tatbestandliche Exklusivität.....	194
4.9.1	Konkurrenzformen und Abgrenzung zur tatbestandlichen Exklusivität	195
4.9.1.1	Idealkonkurrenz – Realkonkurrenz	195
4.9.1.2	Echte Konkurrenz – unechte (scheinbare) Kon- kurrenz.....	196
4.9.1.3	Zur Abgrenzung: Tatbestandliche Exklusivität.....	196
4.9.2	Arten und Rechtsfolgen der Scheinkonkurrenz	196
4.9.3	Ermittlung der Strafdrohung bei echter Konkurrenz	200
4.9.3.1	Zusammentreffen mehrerer Finanzvergehen	200
4.9.3.2	Zusammentreffen von Finanzvergehen mit anderen strafbaren Handlungen	202
4.9.4	Tatbestandliche Exklusivität und Ahndungsverzicht.....	202
4.9.5	Strafaufhebung durch Rücktritt und Selbstanzeige	206
5.	Strafen und Strafbemessung.....	207
5.1	Strafen und Strafzweck	207
5.1.1	Geldstrafe.....	210
5.1.2	Freiheitsstrafe und Ersatzfreiheitsstrafe	212
5.1.3	Verfall und Wertersatz.....	216
5.1.3.1	Verfall	216
5.1.3.2	Wertersatz	221
5.2	Strafbemessung	223
5.2.1	Erschwerungs- und Milderungsgründe	226
5.2.2	Persönliche Verhältnisse und wirtschaftliche Leistungs- fähigkeit.....	230
5.2.3	Strafschärfung bei qualifiziertem Rückfall.....	231
5.3	Bedingte Strafnachsicht/Entlassung; Gnadenentscheidung.....	232
5.3.1	Bedingte Strafnachsicht.....	233
5.3.2	Bedingte Entlassung	234
5.3.3	Gnadenentscheidung (§ 187)	235
5.4	Bestrafung Jugendlicher.....	237
5.5	Entzug von Berechtigungen und sonstige Rechtsfolgen	238

5.5.1	Entzug von Berechtigungen gem § 27	238
5.5.2	Entzug der Gewerbeberechtigung gem § 87 Abs 1 Z 1 iVm § 13 Abs 1 und 2 GewO	238
5.5.3	Sonstige Rechtsfolgen	238
5.6	Verjährung der Vollstreckbarkeit	239
5.7	Haftung für Geldstrafen und Wertersatz	240
5.7.1	Haftung juristischer Personen sowie abgabepflichtiger Personenvereinigungen und Vermögensmassen	241
5.7.2	Haftung des Vertretenen	241
5.7.3	Haftung des Dienstgebers	242
6.	Verbandsverantwortlichkeit im Finanzstrafgesetz (§ 28a)	242
6.1	Die Entwicklung des Unternehmensstrafrechts in Österreich	243
6.2	Unternehmensstrafrecht und ne bis in idem	244
6.3	Verbandsverantwortlichkeit im FinStrG	245
6.3.1	Anwendungsbereich des VbVG	245
6.3.1.1	Umfasste Gesellschaften	245
6.3.1.2	Umfasste „Straftaten“	246
6.3.2	Gründe für eine eigene Regelung im FinStrG	247
6.3.3	Verbandsverantwortlichkeit im FinStrG / Überblick	247
6.3.4	Kritik an der Umsetzung im FinStrG	248
6.4	Voraussetzung der Verantwortlichkeit von Verbänden	249
6.4.1	Zurechnungskriterien	249
6.4.1.1	Überblick	249
6.4.1.2	Zusammenhang zwischen Straftat und Verbands- interesse	251
6.4.1.3	Tat zu Gunsten des Verbandes	252
6.4.1.4	Verletzung verbandsbezogener Pflichten	253
6.4.1.5	Straftat des Entscheidungsträgers	254
6.4.1.5.1	Umfasste Entscheidungsträger	254
6.4.1.5.2	Umfasste Straftaten	255
6.4.1.6	Straftat des Mitarbeiters	256
6.4.1.6.1	Umfasste Mitarbeiter	256
6.4.1.6.2	Rechtswidrig, nicht notwendigerweise schuldhaftes Straftat von Mitarbeitern	257
6.4.1.6.3	Sorgfaltsverstoß eines Entscheidungsträgers	258
6.4.1.6.4	Verantwortlichkeit des Verbandes für vorsätzliche oder fahrlässige Straftaten ...	259
6.4.1.6.5	Verzicht auf subjektive Sorgfaltswidrigkeit eines Mitarbeiters und Entscheidungsträgers	260
6.4.2	Unrecht und Schuld	261
6.4.3	Wirkung von Strafaufhebungs- und Strafausschließungs- gründen	263
6.4.3.1	Rücktritt vom Versuch	263
6.4.3.2	Mangelnde Strafwürdigkeit der Tat	264
6.4.3.3	Selbstanzeige	265
6.4.4	Strafanwendungsrecht	266
6.5	Verbandsverantwortlichkeit und Beteiligung	266
6.6	Verbandsgeldbuße	267
6.6.1	Bemessung der Verbandsgeldbuße	267
6.6.2	Bedingte Nachsicht der Verbandsgeldbuße und Weisungen ...	268
6.6.3	Diversion	269

6.6.4	Haftung des verurteilten Verbandes für die verkürzten Abgaben	269
6.7	Regressverbot	269
6.8	Rechtsnachfolge	269
6.9	Haftung nach § 28	273
6.10	Verfahren gegen Verbände	273
6.10.1	Geltung der allgemeinen Verfahrensvorschriften auch für Verbände	273
6.10.2	Opportunitätsprinzip	274
6.10.3	Die Stellung des Verbandes sowie seiner Entscheidungsträger und Mitarbeiter im Verfahren gegen den Verband	274
6.11	Inkrafttreten	275
6.12	Vorkehrungen zur Vermeidung der Verbandsverantwortlichkeit	276
B)	BESONDERER TEIL	279
1.	Abgabenhinterziehung (§ 33)	279
1.1	Geschütztes Rechtsgut	279
1.2	Tatbestände der Abgabenhinterziehung	280
1.3	Tätersubjekt – Sonderdelikt	281
1.3.1	Abgabepflichtige	283
1.3.2	Abfuhrpflichtige	283
1.3.3	Wahrnehmende	284
1.4	Abgabenhinterziehung gem § 33 Abs 1	288
1.4.1	Objektiver Tatbestand	288
1.4.1.1	Tathandlung – Bewirken einer Abgabenverkürzung	288
1.4.1.2	Tatmodalität – Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht	288
1.4.1.2.1	Anzeigepflicht	289
1.4.1.2.2	Abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht	291
1.4.1.3	Taterfolg – Eintritt einer Abgabenverkürzung	317
1.4.1.4	Objektive Zurechnung	327
1.4.1.4.1	Fehlendes Handlungsunrecht	327
1.4.1.4.2	Fehlendes Erfolgsunrecht	328
1.4.2	Subjektiver Tatbestand	329
1.4.3	Qualifizierte Begehung – Gewerbsmäßigkeit	333
1.4.4	Strafdrohungen	336
1.4.4.1	Geldstrafe	336
1.4.4.2	Freiheitsstrafe	349
1.4.4.3	Verfall/Wertersatzstrafe	350
1.4.5	Einzelfragen	350
1.4.5.1	Scheingeschäfte (§ 23 BAO)	350
1.4.5.2	Treuhandkonstruktionen (§ 24 Abs 1 BAO)	351
1.4.5.3	Ausländische Basisgesellschaften/ Briefkastenfirmen/Einkünftezurechnung	351
1.4.5.4	Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts (§ 22 BAO)	352
1.4.5.5	Verdeckte Gewinnausschüttung	356
1.4.5.6	Abgabenhinterziehung bei unzutreffenden Verrechnungspreisen im Konzern	357

1.4.5.7	Abgabenhinterziehung durch Verweigerung der Empfängerbenennung?.....	358
1.4.5.8	Besondere Beweisanforderungen im Steuerrecht ...	359
1.4.5.8.1	Verträge zwischen nahen Angehörigen ...	359
1.4.5.8.2	Verletzung abgabenrechtlicher Formal- und Nachweispflichten	360
1.4.5.9	Abzug von Geld- und Sachzuwendungen, deren Gewährung oder Annahme mit gerichtlicher Strafe bedroht ist.....	362
1.4.5.10	Gemeinschaftsrechtswidriges Abgabenrecht.....	364
1.4.5.11	Versuch	366
1.4.5.12	Begehen durch Unterlassen.....	366
1.4.5.13	Beteiligung.....	367
1.4.5.14	Verjährung der Strafbarkeit	368
1.4.5.15	Selbstanzeige	369
1.4.5.16	Abgrenzungen und Konkurrenzen	370
1.4.5.17	Sonstige Einzelfragen	374
1.5	Abgabenhinterziehung unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen (§ 33 Abs 2 lit a)	378
1.5.1	Vorbemerkung: Umsatzsteuerhinterziehung („Betrug“) im Brennpunkt.....	379
1.5.2	Gesetzliche Systematik, Verhältnis zu § 33 Abs 1	381
1.5.3	Tätersubjekt / Pflichtenumfang	382
1.5.4	Objektiver Tatbestand	383
1.5.4.1	Tathandlung – Bewirken einer Umsatzsteuervorauszahlungsverkürzung.....	383
1.5.4.2	Tatmodalität – Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von § 21 UStG 1972 (UStG 1994) entsprechenden Voranmeldungen	384
1.5.4.3	Taterfolg – Eintritt der Abgabenerkürzung	387
1.5.5	Subjektiver Tatbestand	389
1.5.6	Einzelfragen	392
1.6	Wissentliche Hinterziehung von Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträgen (§ 33 Abs 2 lit b)	403
1.6.1	Objektiver Tatbestand	403
1.6.1.1	Tathandlung – Bewirken einer Verkürzung von Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen	403
1.6.1.2	Tatmodalität – Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG entsprechenden Lohnkonten.....	404
1.6.1.3	Taterfolg – Eintritt der Verkürzung	405
1.6.2	Subjektiver Tatbestand	405
1.6.3	Einzelfragen	406
1.7	Zweckwidrige Verwendung von Sachen, für die eine Abgabenbegünstigung gewährt wurde (§ 33 Abs 4)	408
1.7.1	Objektiver Tatbestand	409
1.7.2	Subjektiver Tatbestand	409
2.	Fahrlässige Abgabenerkürzung (§ 34)	409
2.1	Grundsätzliches und Verweise.....	409
2.2	Strafandrohung – Zuständigkeit.....	411
2.3	Einzelfragen.....	412

3. Schmuggel und Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangs-	
abgaben (§§ 35, 38).....	412
3.1 Vorbemerkungen zum EU-Zollrecht.....	413
3.1.1 Rechtsgrundlagen	413
3.1.2 Ablauf eines Zollverfahrens	414
3.1.3 Exkurs Reiseverkehr	417
3.2 Schmuggel gem § 35 Abs 1	419
3.2.1 Objektiver Tatbestand (§ 35 Abs 1 lit a)	419
3.2.1.1 Täterkreis.....	419
3.2.1.2 Tatobjekt.....	420
3.2.1.3 Tathandlungen	421
3.2.1.3.1 Vorschriftswidriges Verbringen in das Zollgebiet.....	421
3.2.1.3.2 Vorschriftswidriges Verbringen aus einer Freizone oder einem Freilager	425
3.2.1.3.3 Entziehen eingangsabgabepflichtiger Waren aus der zollamtlichen Über- wachung	425
3.2.1.4 Taterfolg	429
3.2.2 Subjektiver Tatbestand	430
3.2.3 Einzelfragen	431
3.2.4 Qualifizierte Begehungsformen des Schmuggels.....	436
3.2.4.1 § 38 Abs 1 lit a – gewerbsmäßiger Schmuggel	437
3.2.4.2 § 38 Abs 1 lit b – Bandenschmuggel.....	437
3.2.4.3 § 38 Abs 1 lit c – Schmuggel mit Waffen	438
3.3 Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben gem § 35 Abs 2.....	438
3.3.1 Objektiver Tatbestand	439
3.3.1.1 Täterkreis.....	439
3.3.1.2 Tatobjekt.....	439
3.3.1.3 Tathandlung und Tatmodalität	439
3.3.1.4 Taterfolg	440
3.3.2 Subjektiver Tatbestand	441
3.3.3 Einzelfragen	441
3.3.4 Qualifizierte Begehungsform – § 38 Abs 1 lit a.....	442
3.4 Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben gem § 35 Abs 3.....	442
3.4.1 Objektiver Tatbestand	443
3.4.1.1 Täterkreis.....	443
3.4.1.2 Tatobjekt.....	443
3.4.1.3 Tathandlung und Tatmodalität	443
3.4.1.4 Taterfolg	446
3.4.2 Subjektiver Tatbestand	446
3.4.3 Einzelfragen	446
3.5 Exkurs: Finanzvergehen in Nebengesetzen	447
3.5.1 Ausfuhrerstattungsgesetz (AEG)	447
3.5.1.1 Objektiver Tatbestand	448
3.5.1.2 Subjektiver Tatbestand.....	448
3.5.1.3 Einzelfragen.....	449
3.5.2 Außenhandelsgesetz 2005 (AußHG 2005).....	450
3.5.2.1 Objektiver Tatbestand	452
3.5.2.2 Subjektiver Tatbestand.....	452
3.5.2.3 Einzelfragen.....	453
3.5.3 Marktordnungsgesetz 2007 (MOG 2007)	453
3.5.3.1 Objektiver Tatbestand	454

3.5.3.2	Subjektiver Tatbestand	454
3.5.3.3	Einzelfragen	454
3.5.4	Produktpirateriegesetz 2004 (PPG 2004).....	455
3.5.4.1	Objektiver Tatbestand	456
3.5.4.2	Subjektiver Tatbestand	457
3.5.4.3	Einzelfragen	457
3.5.5	Alkoholsteuergesetz (AlkStG).....	457
3.5.5.1	Objektiver Tatbestand	457
3.5.5.2	Subjektiver Tatbestand	458
3.5.5.3	Einzelfragen	458
3.5.6	Mineralölsteuergesetz 1995 (MinStG).....	458
3.5.6.1	Objektiver Tatbestand	459
3.5.6.2	Subjektiver Tatbestand	459
3.5.6.3	Einzelfragen	460
3.5.7	Tabakmonopolgesetz 1996 (TabMG 1996).....	461
3.5.7.1	Objektiver Tatbestand	461
3.5.7.2	Subjektiver Tatbestand	461
3.5.7.3	Einzelfragen	461
4.	Verzollungsumgehung; fahrlässige Verkürzung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben (§ 36)	462
4.1	Verzollungsumgehung (§ 36 Abs 1).....	462
4.2	Fahrlässige Verkürzung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben (§ 36 Abs 2).....	463
5.	Abgabenhhehlerei (§ 37)	464
5.1	Allgemeines zur Abgabenhhehlerei	464
5.1.1	Wesen der Abgabenhhehlerei	464
5.1.2	Täter – Vortäter	465
5.1.3	Dauer- oder Zustandsdelikt.....	465
5.2	Vorsätzliche Abgabenhhehlerei	466
5.2.1	Eigennützige Abgabenhhehlerei (§ 37 Abs 1 lit a)	466
5.2.1.1	Objektiver Tatbestand	466
5.2.1.1.1	Tatobjekt – hehlereitaugliche Sache	466
5.2.1.1.2	Vortat – vollendetes Finanzvergehen.....	468
5.2.1.1.3	Tathandlungen	469
5.2.1.2	Subjektiver Tatbestand	471
5.2.2	Fremdnützige Hehlerei (§ 37 Abs 1 lit b)	472
5.2.2.1	Objektiver Tatbestand	472
5.2.2.2	Subjektiver Tatbestand	473
5.2.3	Strafandrohung (§ 37 Abs 2).....	473
5.2.4	Gewerbsmäßige Abgabenhhehlerei (§§ 37 Abs 1, 38 Abs 1 lit a).....	474
5.3	Fahrlässige Abgabenhhehlerei (§ 37 Abs 3).....	474
5.3.1	Objektiver Tatbestand – objektiv sorgfaltswidrige Handlung....	475
5.3.2	Subjektiver Tatbestand	475
5.3.3	Strafandrohung	475
5.4	Einzelfragen.....	476
6.	Wertzeichenvergehen (§§ 39, 40)	477
6.1	Vorsätzliche Wertzeichenvergehen (§ 39)	477
6.1.1	Objektiver Tatbestand	477
6.1.2	Subjektiver Tatbestand	478
6.1.3	Strafandrohung	478
6.1.4	Konkurrenzen.....	479
6.2	Fahrlässige Wertzeichenvergehen (§ 40)	479

7. Eingriffe in die Monopolrechte (§§ 44, 45)	480
7.1 Vorbemerkungen zu den Monopolvergehen	480
7.2 Vorsätzliche Eingriffe in die Rechte des Tabakmonopols (§ 44)	481
7.2.1 Objektiver Tatbestand	481
7.2.2 Subjektiver Tatbestand	481
7.2.3 Strafdrohung	481
7.2.4 Einzelfragen	482
7.2.4.1 Konkurrenzen	482
7.2.4.2 Zuständigkeit	482
7.3 Fahrlässige Eingriffe in die Rechte des Tabakmonopols (§ 45)	482
8. Monopolhehlerei (§ 46)	483
9. Verletzung der Verschlussicherheit (§ 48)	484
10. Herbeiführung unrichtiger Präferenznachweise (§ 48a)	486
11. Verletzung der Auskunftspflicht im Bargeldverkehr (§ 48b)	488
12. Finanzordnungswidrigkeiten gem § 49	489
12.1 Vorbemerkungen zu den Finanzordnungswidrigkeiten	489
12.2 Nichtentrichtung von Selbstbemessungsabgaben (§ 49 Abs 1 lit a)	490
12.2.1 Objektiver Tatbestand	490
12.2.2 Subjektiver Tatbestand	492
12.2.3 Strafausschließungsgrund	492
12.2.4 Strafdrohung und Zuständigkeit	493
12.2.5 Einzelfragen	493
12.3 Ungerechtfertigte Gutschriften durch unrichtige Umsatzsteuervoranmeldung (§ 49 Abs 1 lit b)	494
12.3.1 Objektiver Tatbestand	494
12.3.2 Subjektiver Tatbestand	495
12.3.3 Strafdrohung	495
12.3.4 Einzelfragen	495
13. Finanzordnungswidrigkeiten gem § 50 – Vorsätzliches Erwirken von ungerechtfertigten Zahlungserleichterungen	495
14. Finanzordnungswidrigkeiten gem § 51	497
15. Selbstverschuldete Berauschung (§ 52)	500
16. Gerichtlich strafbare Handlungen, die keine Finanzvergehen sind ..	501
16.1 Begünstigung (§ 248)	501
16.1.1 Objektiver Tatbestand	502
16.1.1.1 Tätersubjekt	502
16.1.1.2 Tatobjekt – Begünstigter	502
16.1.1.3 Tathandlung	504
16.1.1.4 Taterfolg	505
16.1.2 Subjektiver Tatbestand	505
16.1.3 Schuld- und Strafausschließungsgründe (§ 248 Abs 2 iVm § 299 Abs 3 und 4 StGB)	506
16.1.4 Einzelfragen	506
16.2 Falsche Verdächtigung (§ 250)	508
16.2.1 Objektiver Tatbestand	509
16.2.2 Subjektiver Tatbestand	510
16.2.3 Rechtfertigungsgrund – Einwilligung des Verdächtigten?	510
16.3 Strafausschließungsgrund – Tätige Reue (§ 250 Abs 2 iVm § 297 Abs 2 StGB)	510

16.3.1	Einzelfragen	511
16.4	Verletzung der abgabenrechtlichen Geheimhaltungspflicht durch Beamte (§ 251).....	511
16.4.1	Objektiver Tatbestand	512
16.4.1.1	Tätersubjekt – Beamter.....	512
16.4.1.2	Tatobjekt – Steuergeheimnis	513
16.4.1.3	Tathandlung – Offenbaren oder Verwerten	514
16.4.2	Subjektiver Tatbestand	514
16.4.3	Rechtfertigungsgründe – befugte Offenbarung oder Verwertung	515
16.4.4	Schuld – Verbotsirrtum (§ 9 StGB)	517
16.4.5	Einzelfragen	518
16.5	Verletzung der abgabenrechtlichen Geheimhaltungspflicht durch Dritte (§ 252).....	518
C)	VERFAHREN.....	521
1.	Zuständigkeiten und Instanzenzug.....	523
1.1	Abgrenzung der gerichtlichen von der verwaltungsbehördlichen Zuständigkeit (§ 53).....	523
1.1.1	Gerichtlich strafbare Finanzvergehen	523
1.1.2	Gerichtliche Zuständigkeit bei Konnexität (Zusammenhang) ...	528
1.1.3	Prüfung der Zuständigkeit durch das Gericht (Unzuständigkeitsentscheidung)	531
1.1.4	Verwaltungsbehördlich strafbare Finanzvergehen	531
1.2	Örtliche/sachliche Zuständigkeit der Finanzstraßbehörden erster Instanz	532
1.2.1	Zuständigkeit der Zollämter	533
1.2.2	Zuständigkeit der Finanzämter	533
1.2.3	Zuständigkeit bei Konnexität.....	534
1.2.4	Vorläufige Zuständigkeit – Zuvorkommen (§ 59 Abs 3)	535
1.2.5	Übertragung der Zuständigkeit – Delegation (§ 60)	535
1.2.6	Verbindung von Verfahren (§ 61)	536
1.2.7	Zuständigkeit bei Amtshilfe (§ 58 Abs 3)	536
1.2.8	Exkurs: Sondereinheiten bei Ermittlung von Finanzvergehen..	536
1.2.8.1	Steuerfahndung.....	537
1.2.8.2	Die Kontrolle der illegalen Arbeitnehmerbeschäftigung (KIAB)	538
1.2.8.3	Zollfahndung.....	539
1.3	Funktionale Zuständigkeit – Instanzenzug.....	539
1.3.1	Funktionale Zuständigkeit und Instanzenzug im verwaltungsbehördlichen Finanzstraßverfahren.....	539
1.3.1.1	Durchführung der mündlichen Verhandlung und Fällung des Erkenntnisses in erster Instanz	540
1.3.1.1.1	Zuständigkeit des Spruchsenats (§ 58 Abs 2 lit a und b)	540
1.3.1.1.2	Zuständigkeit des Einzelbeamten	543
1.3.1.1.3	Zuständigkeit des Vorsitzenden des Spruchsenats	543
1.3.1.2	Rechtmittelinstanz – UFS.....	543
1.3.1.2.1	Zuständigkeit des Berufungssenats (§ 62 Abs 2).....	544
1.3.1.2.2	Zuständigkeit des hauptberuflichen Senatsmitgliedes	545

1.3.1.2.3	Zuständigkeit des Vorsitzenden des Berufungssenats	545
1.3.1.3	Beschwerden an die Gerichtshöfe öffentlichen Rechts	546
1.3.1.4	Übersichten Instanzenzüge im verwaltungs- behördlichen Finanzstrafverfahren.....	547
1.3.1.4.1	Instanzenzug Erkenntnis – Berufung	547
1.3.1.5	Instanzenzug Bescheid – Beschwerde	548
1.3.1.5.1	Instanzenzug Zwangsmittel – Be- schwerde	548
1.3.1.5.2	Instanzenzug gegen Akte unmittelbarer Befehls- und Zwangsgewalt – Be- schwerde	549
1.4	Befangenheit von Organen	549
1.4.1	Befangenheit von Organen im gerichtlichen Finanzstraf- verfahren	549
1.4.2	Befangenheit von Organen im verwaltungsbehördlichen Fin- anzstrafverfahren	550
2.	Verfahrensgrundsätze	552
2.1	Verfahrensgrundsätze im verwaltungsbehördlichen Finanzstraf- verfahren	552
2.1.1	Inquisitionsverfahren	552
2.1.2	Amtswegigkeit des Verfahrens – Instruktionsmaxime – Offizialmaxime.....	553
2.1.3	Freie Beweiswürdigung – Zweifelsgrundsatz (in dubio pro reo)	555
2.1.4	Unschuldsvermutung	556
2.1.5	Keine Bindungswirkung an abgabenrechtliche Fest- stellungen	557
2.1.6	Verbot des Zwangs zur Selbstbeschuldigung.....	564
2.1.7	Sonstige Verfahrensgrundsätze.....	566
2.2	Abweichungen im gerichtlichen Finanzstrafverfahren	567
2.3	Fehlen von Einigungsmechanismen („Vergleich“)	567
3.	Verwaltungsbehördliches Finanzstrafverfahren	571
3.1	Der Beschuldigte und seine Rechte	571
3.1.1	Recht auf Beiziehung eines Verteidigers/Vertretungsrecht	572
3.1.2	Recht auf Parteiengehör	577
3.1.3	Sonstige Rechte	582
3.2	Der Nebenbeteiligte und seine Rechte	584
3.3	Der Gang des erstinstanzlichen Verfahrens	585
3.3.1	Vorerhebungen – Einleitung des Finanzstrafverfahrens – Untersuchungsverfahren.....	586
3.3.1.1	Anzeigepflichten	586
3.3.1.2	Durchführung von Vorerhebungen.....	587
3.3.1.3	Einleitung des Finanzstrafverfahrens.....	590
3.3.1.4	Untersuchungsverfahren	594
3.3.2	Übersicht über den Gang des erstinstanzlichen Verfahrens	596
3.4	Beweismittel, Zwangsmittel und deren Durchführung.....	596
3.4.1	Beweismittel und deren Durchführung.....	596
3.4.1.1	Auskunftspersonen (allgemeine Auskunft- und Herausgabepflicht)	598
3.4.1.2	§ 99 Abs 2-Prüfungen	599
3.4.1.3	Urkunden	600

3.4.1.4	Zeugen	602
3.4.1.5	Sachverständige.....	612
3.4.1.6	Augenschein.....	613
3.4.1.7	Beschuldigtenvernehmung.....	614
3.4.2	Zwangsmittel und deren Durchführung.....	616
3.4.2.1	Verwahrungshaft (§ 85).....	617
3.4.2.2	Untersuchungshaft (§§ 86 ff).....	620
3.4.2.3	Beschlagnahme (§§ 89 ff).....	624
3.4.2.3.1	Voraussetzungen der Beschlagnahme	625
3.4.2.3.2	Berücksichtigung von Verschwiegenheitspflichten – Beschlagnahmeverbote bzw -beschränkungen	627
3.4.2.3.3	Verschlossene Schriftstücke und Postsendungen (§ 89 Abs 8 und 9) – Beschlagnahmebeschränkung.....	632
3.4.2.3.4	Absehen von der Beschlagnahme verfallsbedrohter Gegenstände – Freigabe (§ 89 Abs 7)	632
3.4.2.3.5	Verwahrung/Belassung beim Inhaber/Verwertung (§ 90) – Rückgabe (§ 91 Abs 2) – Einsichtnahme/Abschriften (§ 92)	633
3.4.2.4	Personendurchsuchung (§§ 93 ff).....	634
3.4.2.5	Hausdurchsuchung (§§ 93 ff).....	636
3.4.2.5.1	Voraussetzungen	637
3.4.2.5.2	Durchführung der Hausdurchsuchung	641
3.4.3	Beweisverwertungsverbote.....	643
3.4.3.1	Beweisverwertungsverbote gem § 98 Abs 4.....	643
3.4.3.2	Sonstige Beweisverwertungsverbote	646
3.4.3.3	Verwertungsverbote im Abgabenverfahren?	647
3.5	Verfahren vor dem Spruchsenat (§§ 125 ff).....	648
3.5.1	Prüfung der Zuständigkeit.....	648
3.5.2	Exkurs: Verfahren gegen Personen unbekannten Aufenthalts (§ 147)	649
3.5.3	Anberaumung der mündlichen Verhandlung	649
3.5.4	Durchführung der mündlichen Verhandlung	650
3.5.5	Abstimmung/Beschlussfassung/Verkündung des Erkenntnisses	653
3.5.6	Inhalt und Aufbau des Erkenntnisses (§§ 136 ff).....	654
3.6	Verfahren vor dem Einzelbeamten (§§ 125 ff)	656
3.6.1	Vereinfachtes Verfahren/Strafverfügung (§§ 143 ff).....	657
3.6.2	Vereinfachte Strafverfügung durch die Zollämter (§ 146).....	659
3.6.3	Übersicht Instanzenzug: Strafverfügung – Einspruch	660
3.6.4	Aufhebung von Entscheidungen durch die Oberbehörde/Aufsichtsrecht (§ 170 Abs 2).....	661
3.7	Selbständiges Verfahren (§§ 18, 148) und abgesondertes Verfahren (§ 149).....	662
3.8	Bescheidberichtigung (§ 170 Abs 1)	663
3.9	UFS – Ordentliche Rechtsmittel – Rechtsmittelverfahren (§§ 150 ff)....	663
3.9.1	UFS als Rechtsmittelbehörde	663
3.9.1.1	UFS als unabhängige Verwaltungsbehörde	664
3.9.1.2	UFS als Tribunal iSd Art 6 Abs 1 EMRK.....	666
3.9.1.3	UFS als vorlageberechtigtes Gericht iSd Art 234 EGV	666
3.9.1.4	Organisation des UFS.....	668

3.9.1.5	Berufungsorgane des UFS in Finanzstrafsachen	668
3.9.1.5.1	Einrichtung und Zusammensetzung von Berufungssenaten	669
3.9.1.5.2	Feste Geschäftsverteilung in Beru- fungsorganen des UFS (§ 68).....	670
3.9.1.5.3	Weisungsfreiheit der über Rechtsmittel entscheidenden Mitglieder des UFS	671
3.9.2	Ordentliche Rechtsmittel	671
3.9.2.1	Allgemeines zu den Rechtsmitteln	671
3.9.2.2	Beginn und Lauf der Rechtsmittelfrist (§ 150 Abs 2)	672
3.9.2.3	Einbringungsstelle (§ 150 Abs 3)	674
3.9.2.4	Schriftlichkeit (§ 56 Abs 2, §§ 85, 86a BAO).....	674
3.9.2.5	Berufung gegen Erkenntnisse	674
3.9.2.6	Beschwerde gegen sonstige Bescheide und die Ausübung finanzstrafbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt	675
3.9.2.7	Inhalt der Berufung/der Beschwerde gegen Erkenntnisse oder sonstige Bescheide (§ 153 Abs 1 und 2)	677
3.9.2.8	Inhalt der Beschwerde gegen die Ausübung unmittelbarer finanzstrafbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt (§ 153 Abs 3).....	679
3.9.2.9	Rechtsmittelverzicht (§ 154) und Zurücknahme des Rechtsmittels (§ 155).....	679
3.9.3	Rechtsmittelverfahren in Finanzstrafsachen.....	680
3.9.3.1	Vorprüfung durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz (§ 156 Abs 1 bis 3).....	680
3.9.3.2	Bestellung des Amtsbeauftragten (§ 159) – Stellung des Amtsbeauftragten im Rechtsmittelverfahren	682
3.9.3.3	Verfahren vor dem UFS	683
3.9.3.3.1	Funktionale Zuständigkeit	683
3.9.3.3.2	Vorprüfung durch die Finanz- strafbehörde zweiter Instanz (§ 156 Abs 4)	683
3.9.3.3.3	Ablehnung von Organen wegen Befangenheit (§§ 73 und 74).....	684
3.9.3.3.4	Ermittlungen durch den UFS	685
3.9.3.3.5	Mündliche Verhandlung.....	686
3.9.3.3.6	Entscheidungsfindung	687
3.9.4	Rechtsmittelentscheidung	688
3.9.4.1	Mögliche Rechtsmittelentscheidungen in Finanz- strafsachen (§ 161)	688
3.9.4.2	Berichtigung, Änderung und Aufhebung von Rechtsmittelentscheidungen (§ 170).....	691
3.10	Wiederaufnahme des Verfahrens und Wiedereinsetzung in den vorigen Stand	692
3.10.1	Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 165 f).....	692
3.10.2	Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§§ 167 f).....	695
3.11	Finanzstrafregister (§§ 194a ff)	696
4.	Gerichtliches Finanzstrafverfahren	697
4.1	Vorbemerkungen	697
4.2	Allgemeines	698

4.3	Finanzstrafbehörden im Dienst der Strafrechtspflege (§ 196).....	699
4.4	Beiziehung eines Wirtschaftstreuhanders als Beistand (§ 199)	700
4.5	Einstellung des Ermittlungsverfahrens.....	701
4.5.1	Durch die Staatsanwaltschaft (StA)	701
4.5.1.1	Einstellung des Ermittlungsverfahrens (§ 190 StPO).....	701
4.5.1.2	Einstellung wegen Geringfügigkeit (§ 191 StPO).....	701
4.5.1.3	Einstellung bei mehreren Straftaten (§ 192 StPO)....	701
4.5.2	Durch das Gericht.....	701
4.5.2.1	Mangelnde Strafbarkeit der Tat (§ 108 Abs 1 Z 1 StPO).....	701
4.5.2.2	Kein tatsächlicher Grund zur weiteren Verfolgung (§ 108 Abs 1 Z 2 StPO).....	702
4.5.3	Verständigungspflichten nach erfolgter Einstellung.....	702
4.5.4	Wirkung der Einstellung/Fortführung des Ermittlungsverfahrens	702
4.6	Rechte der Finanzstrafbehörde im gerichtlichen Finanzstrafverfahren	704
4.6.1	Stellung eines Privatbeteiligten.....	704
4.6.2	Stellung als Subsidiarankläger.....	705
4.6.3	Informationsrechte	706
4.7	Wahrnehmung der gerichtlichen Unzuständigkeit	706
4.7.1	Durch den Staatsanwalt.....	706
4.7.2	Durch das Oberlandesgericht (OLG).....	707
4.7.3	Durch das erkennende Gericht.....	707
4.7.4	Durch das Rechtsmittelgericht	709
4.7.5	Fortsetzung des verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahrens	710
4.8	Übersicht über den Gang des erstinstanzlichen gerichtlichen Finanzstrafverfahrens	711
4.9	Sonstige Sonderbestimmungen	711
4.9.1	Abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht im gerichtlichen Finanzstrafverfahren (§ 208).....	711
4.9.2	Ausschluss der Öffentlichkeit (§ 213)	712
4.9.3	Wiederaufnahme des gerichtlichen Finanzstrafverfahrens (§§ 220 bis 224)	712
4.9.4	Weitere Sonderbestimmungen	714
4.10	Rechtsschutz im gerichtlichen Finanzstrafverfahren	714
4.10.1	Vorbemerkungen.....	714
4.10.2	Ordentliche Rechtsmittel.....	715
4.10.2.1	Nichtigkeitsbeschwerde an den OGH (§§ 281, 281a StPO).....	716
4.10.2.2	Berufung an das OLG (§ 283 StPO)	732
4.10.2.3	Rechtsmittel gegen Beschlüsse (§§ 85 bis 89 StPO).....	732
4.10.3	Außerordentliche Rechtsmittel.....	733
4.10.3.1	Einspruch wegen Rechtsverletzung (§ 106 StPO)....	733
4.10.3.2	Antrag auf Einstellung des Ermittlungsverfahrens (§ 108 StPO)	734
4.10.3.3	Einspruch gegen die Anklageschrift (§ 210 iVm § 213 Abs 2 StPO)	734
4.10.3.4	Nichtigkeitsbeschwerde zur Wahrung des Gesetzes (§ 23 StPO)	734

5. Internationale Amts- und Rechtshilfe (Überblick)	735
5.1 Internationale Amtshilfe im (vorgelagerten) Abgabenverfahren	735
5.2 Internationale Amtshilfe der Zollbehörden	739
5.3 Internationale Rechtshilfe im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren	740
5.3.1 Finanzstrafverfahren	740
5.3.2 Zollstrafverfahren	742
5.4 Internationale Rechtshilfe im gerichtlichen Finanzstrafverfahren	742
5.5 Durchbrechung des Bankgeheimnisses durch ausländische Rechtshilfeersuchen	745
5.5.1 Vorbemerkungen	745
5.5.2 Erfordernis der qualifizierten Einleitung eines ausländischen Steuerstrafverfahrens	746
5.5.3 Rechtshilfeersuchen und Kontenabfrage	748
5.5.3.1 Vorbemerkungen	748
5.5.3.2 Voraussetzungen für Auskunftersuchen zu Bankkonten iZm dem Protokoll zum EU-RHÜ (Prot EU-RHÜ) in Österreich (Kontoauskunft)	748
5.5.3.3 Voraussetzungen für Auskunftersuchen und Überwachung von Bankgeschäften iZm dem Protokoll zum EU-RHÜ (Prot EU-RHÜ) in Österreich (Kontoöffnung und Kontoüberwachung)	753
5.5.4 Maßgebliche Änderungen gegenüber der bisherigen Rechtslage	755
6. Bestimmungen im Bereich des landesgesetzlichen Abgabenstrafrechts (§ 254)	756
Verzeichnis der abgekürzt zitierten Literatur	761
Stichwortverzeichnis	769