

Handbuch Finanzstrafrecht

herausgegeben von

Hon.-Prof. Dr. Roman Leitner

LeitnerLeitner

Mag. Rainer Brandl

LeitnerLeitner

Univ.-Prof. Dr. Robert Kert

Wirtschaftsuniversität Wien

4., neu bearbeitete Auflage

Linde

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Herausgeberverzeichnis	VII
Bearbeiterverzeichnis	IX
Abkürzungsverzeichnis	XLVII
Verzeichnis der abgekürzt zitierten Literatur	LXV
Benutzerhinweis	LXXVII
A. Allgemeiner Teil	1
A.1 Einleitende Vorbemerkungen	2
1. Verhältnis des FinStrG zum StGB	2
2. Aufbau des FinStrG	4
3. Geschütztes Rechtsgut	4
A.2 Historische Wurzeln	5
A.3 Steuerhinterziehung und Prävention der Steuerhinterziehung in Österreich	6
1. Schattenwirtschaft in Österreich	6
2. Steuerpolitik und Besteuerungsmoral	8
3. Prävention im Abgabenverfahrensrecht	9
3.1. Verspätungszuschlag (§ 135 BAO)	9
3.2. Anspruchsverzinsung (§ 205 BAO)	9
3.3. Säumniszuschläge (§ 217 BAO)	10
3.4. Stundungszinsen bei Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO)	11
3.5. Aussetzung der Einhebung (§ 212a BAO)	12
3.6. Aufzeichnungs-, Belegerteilungs- und Registrierkassenpflicht	12
3.7. Abgabenrechtliche Prüfungen	13
3.7.1. Außenprüfungen	13
3.7.2. Sonstige Aufsichts- und Überwachungsmaßnahmen	14
3.8. Zwangsstrafen	14
3.9. Haftung in der BAO	15
3.10. Sicherstellung von Abgaben (§ 232 BAO)	16
4. Prävention im materiellen Abgabenrecht	17
4.1. Endbesteuerung der Kapitalerträge	17
4.2. Haftungstatbestände in materiellen Abgabengesetzen	17
4.3. Versagung des Vorsteuerabzugs und der Umsatzsteuer- befreiung bei Missbrauch	18
4.4. Abgabenzuschlag (§ 22 Abs 3 KStG)	18
4.5. Nettolohnfiktion (§ 62a EStG)	18

4.6.	Maßnahmen gegen den Abgabentrug in der Bauwirtschaft ...	19
4.7.	Meldepflicht bestimmter Leistungen und Auslandszahlungen ...	20
5.	Prävention im zwischenstaatlichen Recht	21
5.1.	Steuerabkommen mit der Schweiz bzw Liechtenstein	21
5.2.	Automatischer Informationsaustausch	22
5.3.	Weitere internationale Entwicklungen	22
6.	Prävention durch abgabenorganisatorische Maßnahmen	22
6.1.	Abteilung für Betrugsbekämpfung	22
6.2.	Steuerfahndung	23
6.3.	Finanzpolizei	23
7.	Statistiken zu Außenprüfungen und Finanzstrafverfahren	24
7.1.	Außenprüfungen	24
7.2.	Finanz- und Zollstrafstatistik	25
A.4	Rechtsstaatliche Prinzipien des Strafrechts	26
1.	Das Gesetzlichkeitprinzip	27
1.1.	Verbot von strafbarkeitsbegründendem Gewohnheitsrecht ...	27
1.2.	Das Bestimmtheitsgebot	27
1.3.	Das Analogieverbot	30
1.4.	Das Rückwirkungsverbot	31
2.	Der Schuldgrundsatz (nulla poena sine culpa)	35
A.5	Finanzstrafrecht und Grundrechtsschutz	37
1.	Recht auf ein faires Verfahren	39
2.	Verbot des Zwangs zur Selbstbeziehtigung (nemo tenetur)	42
3.	Doppelbestrafungsverbot (ne bis in idem)	46
A.6	Gegenüberstellung des Allgemeinen Teils des FinStrG und des Allgemeinen Teils des StGB	50
A.7	Finanzvergehen	54
1.	Allgemeines	54
2.	Exkurs: Finanzvergehen und Geldwäscherei	54
A.8	Sachlicher Geltungsbereich	57
1.	Abgaben iSd FinStrG	57
2.	ABC der Abgaben iSd FinStrG	60
A.9	Örtlicher Geltungsbereich	63
A.10	Deliktseinteilung	67
1.	Allgemeine Deliktseinteilungen	67
1.1.	Begehungsdelikte und Unterlassungsdelikte	67
1.2.	Erfolgsdelikte und schlichte Tätigkeitsdelikte	67
1.3.	Echte und unechte Unterlassungsdelikte	68
1.4.	Gefährdungsdelikte und Verletzungsdelikte	68
1.5.	Vorsatzdelikte und Fahrlässigkeitsdelikte	69
1.6.	Grunddelikte und qualifizierte Delikte	69
1.7.	Fortgesetzte Delikte	70
1.8.	Zustandsdelikte und Dauerdelikte	70
1.9.	Allgemeindelikte und Sonderdelikte	70

2. Besondere Deliktseinteilungen	71
2.1. Finanzvergehen und Verbrechen	71
2.2. Finanzordnungswidrigkeiten	71
2.3. Gerichtlich strafbare und verwaltungsbehördlich strafbare Finanzvergehen	71
A.11 Verbrechensaufbau	72
1. Tatbestand	72
2. Rechtswidrigkeit	73
3. Schuld	73
A.12 Prüfung der Strafbarkeit beim vorsätzlichen, vollendeten Begehungsdelikt	74
1. Tatbestandsmäßigkeit	75
1.1. Objektiver Tatbestand	75
1.1.1. Begriff	75
1.1.2. Kausalität und objektive Zurechnung	75
1.2. Subjektiver Tatbestand	76
1.2.1. Stellung des Vorsatzes	76
1.2.2. Tatbildvorsatz	76
1.2.3. Erweiterter Vorsatz	77
2. Rechtswidrigkeit	77
2.1. Rechtfertigender Notstand	78
2.2. Pflichtenkollision	78
3. Schuld	79
3.1. Schuldfähigkeit	79
3.2. Unrechtsbewusstsein	80
3.3. Entschuldigungsgründe	80
4. Zusätzliche Voraussetzungen der Strafbarkeit	82
A.13 Kausalität und objektive Zurechnung	84
1. Sozialadäquanz	84
2. Kausalität	84
2.1. Kausalität beim Begehungsdelikt – Äquivalenztheorie	84
2.2. Hypothetische Kausalität beim unechten Unterlassungsdelikt ...	85
3. Objektive Zurechnung	85
3.1. Adäquanzzusammenhang	86
3.2. Risikozusammenhang	86
3.3. Risikoerhöhung gegenüber rechtmäßigem Alternativ-verhalten	89
A.14 Vorsatz	90
1. Subjektiver Tatbestand	90
1.1. Tatbildvorsatz	90
1.2. Erweiterter Vorsatz	91
2. Komponenten des Vorsatzes	91
2.1. Wissenskomponente	91
2.1.1. Aktual- und Begleitwissen	91
2.1.2. Normative Tatbestandsmerkmale	91

2.1.3.	Blankettstrafnormen	92
2.1.4.	Strafbestimmender Wertbetrag und Vorsatz	93
2.2.	Wollenskomponente	93
2.3.	Konkretisierung des Vorsatzes	93
3.	Stärkegrade des Vorsatzes	94
3.1.	Bedingter Vorsatz	94
3.2.	Wissentlichkeit	95
3.3.	Absichtlichkeit	95
4.	Zeitpunkt	95
5.	Abgrenzung des Vorsatzes von der Fahrlässigkeit	96
6.	Tatbildirrtum	97
7.	Nachweis und Begründungspflicht	97
A.15	Fahrlässigkeit	99
1.	Allgemeines	99
2.	Der Fahrlässigkeitsbegriff	100
3.	Unbewusste und bewusste Fahrlässigkeit	100
3.1.	Unbewusste Fahrlässigkeit	100
3.2.	Bewusste Fahrlässigkeit	101
4.	Abgrenzung der Fahrlässigkeit vom Eventualvorsatz	101
5.	Aufbau der Fahrlässigkeitsprüfung	102
5.1.	Das fahrlässige Begehungsdelikt	102
5.2.	Das fahrlässige Unterlassungsdelikt	103
6.	Der Tatbestand des Fahrlässigkeitsdelikts	103
6.1.	Objektive Sorgfaltswidrigkeit der Handlung	103
6.1.1.	Maßstab der Sorgfaltspflichten	103
6.1.2.	Sonderwissen und Sonderkönnen	104
6.1.3.	Grenzen der Sorgfaltspflichten – Vertrauensgrundsatz und arbeitsteiliges Zusammenwirken	105
6.1.4.	Auswahl- und Überwachungsverschulden	107
6.1.4.1.	Auswahlverschulden (culpa in eligendo)	108
6.1.4.2.	Überwachungsverschulden (culpa in custodiendo)	108
6.2.	Kausalität und objektive Zurechnung des Erfolges	111
7.	Die Fahrlässigkeitsschuld	112
7.1.	Subjektive Sorgfaltswidrigkeit der Handlung	113
7.1.1.	Subjektive Sorgfaltswidrigkeit im Zeitpunkt der Handlung ...	113
7.1.2.	Übernahmsfahrlässigkeit	113
7.2.	Subjektive Vorhersehbarkeit des Erfolges	114
7.3.	Entschuldigungsgründe	114
7.3.1.	Unzumutbarkeit sorgfaltsgemäßen Verhaltens	114
7.3.2.	Entschuldbare Fehlleistung	115
8.	Grobe Fahrlässigkeit	116
8.1.	Grundlagen	116
8.2.	Ungewöhnlicher und auffallender Sorgfaltswidrigkeit	117
8.3.	Qualifizierte Vorhersehbarkeit	118
8.4.	Fahrlässigkeitsschuld	119

A.16 Versuch	122
1. Allgemeines	122
2. Prüfung der Strafbarkeit beim versuchten Begehungsdelikt	123
2.1. Aufbau der Versuchsprüfung	123
2.2. Nichterfüllung der objektiven Tatbestandsmerkmale	124
2.3. Voller Tatentschluss	124
2.3.1. Allgemeines	124
2.3.2. Strafbestimmender Wertbetrag	125
2.4. Abgrenzung des strafbaren Versuches von der straflosen Vorbereitungshandlung	125
2.4.1. Ausführungshandlung	125
2.4.2. Ausführungsnahe Handlung	126
2.4.3. Vollendung	127
2.5. Der Versuch am Beispiel der Abgabenhinterziehung (§ 33)	128
2.5.1. Typische Deliktsstufen	128
2.5.2. Unrichtige Buchführung	129
2.5.3. Unrichtige Bilanzerstellung	129
2.5.4. Erstellen einer unrichtigen Abgabenerklärung	129
2.5.5. Freigabe durch den Mandanten vor FinanzOnline-Übermittlung durch den Wirtschaftstreuhänder/Bestätigung der Richtigkeit der Abgabenerklärung	130
2.5.6. FinanzOnline-Übermittlung durch den Wirtschaftstreuhänder/postalische Übermittlung	131
2.5.7. Ergehen des Bescheides	131
2.5.8. Der Versuch beim Begründen eines überhöhten Verlustvortrags	131
3. Versuch und Unterlassen	132
3.1. Versuchte Abgabenhinterziehung gem §§ 13, 33 Abs 1 und Abs 3 lit a durch Unterlassen	133
3.2. Verkürzungsvorsatz	134
3.3. Unterlassen der Anzeigepflicht gem § 120 BAO als Versuchshandlung einer Abgabenhinterziehung?	135
4. Untauglichkeit des Versuchs	135
4.1. Definition des untauglichen Versuchs	135
4.2. Relative Untauglichkeit des Versuchs	135
4.3. Absolute Untauglichkeit des Versuchs	136
4.4. Exkurs: Wahndelikt	138
5. Rücktritt vom Versuch	138
5.1. Beendeter und unbeendeter Versuch	138
5.2. Rücktritt vom Versuch mehrerer	139
5.3. Fehlgeschlagener und misslunger Versuch	140
5.4. Ausschließungsgründe (Rechtzeitigkeit)	140
5.4.1. Betretung auf frischer Tat	141

5.4.2.	(Noch) keine Verfolgungshandlung	141
5.4.2.1.	Handlung eines Gerichts/einer Finanzstrafbehörde/einer Staatsanwaltschaft/des Bundesfinanzgerichts oder eines Organs iSd § 89 Abs 2	142
5.4.2.2.	Verfolgungshandlung gegen eine bestimmte wegen eines bestimmten Finanzvergehens verdächtige Person	144
5.4.2.3.	Nach außen erkennbare Amtshandlung	146
5.4.2.4.	Erfordernis des Bekanntseins gem § 14 Abs 2 lit a	147
5.4.2.5.	Beispiele für Verfolgungshandlungen	147
5.4.3.	Abgabe einer Erklärung anlässlich der Durchführung eines Zollverfahrens	148
5.5.	Qualifizierter Versuch	148
5.6.	Vergleich Rücktritt vom Versuch und Selbstanzeige	149
A.17	Begehung durch Unterlassen im Finanzstrafrecht	151
1.	Allgemeines	151
2.	Echte Unterlassungsdelikte	151
3.	Unechte Unterlassungsdelikte	152
4.	Abgrenzung von Tun und Unterlassen	153
5.	Unterlassungsdelikte im FinStrG	153
5.1.	Echte und unechte Unterlassungsdelikte im FinStrG	153
5.2.	Fehlen einer Bestimmung über unechte Unterlassungsdelikte im Finanzstrafrecht	155
5.3.	Beteiligung durch Unterlassen	156
6.	Prüfung der Strafbarkeit bei vorsätzlichen Unterlassungsdelikten	157
7.	Der Tatbestand des Unterlassungsdelikts	158
7.1.	Vorliegen einer pflichtbegründenden Situation	158
7.2.	Nichtvornahme des gebotenen Tuns	158
7.3.	Tatsächliche Handlungsmöglichkeit	158
7.4.	Hypothetische Kausalität (Quasikausalität) und objektive Zurechnung	159
7.5.	Voraussetzungen des unechten Unterlassungsdelikts	159
7.5.1.	Garantenstellung	159
7.5.1.1.	Garantenstellung kraft Rechtsvorschrift	160
7.5.1.2.	Garantenstellung kraft freiwilliger Pflichtenübernahme	161
7.5.1.3.	Garantenstellung kraft gefahrbegründenden Vorverhaltens (Ingerenz)	162
7.5.2.	Gleichwertigkeitskorrektiv	162
8.	Subjektiver Tatbestand	163
9.	Die Versuchsstrafbarkeit bei Unterlassungsdelikten	163
A.18	Beteiligung an Finanzvergehen	165
1.	Grundlagen – Einheitstätersystem	166
2.	Täterschaftsformen	168
2.1.	Unmittelbare Täterschaft	168
2.2.	Bestimmungstäterschaft	169
2.3.	Beitragstäterschaft	171

2.4.	Beteiligung am Sonderdelikt	174
2.4.1.	Sonderdelikte im FinStrG	174
2.4.2.	Fehlen einer Regelung über die Beteiligung am Sonderdelikt im Finanzstrafrecht	176
3.	Strafbarkeit sozialadäquater Beitragshandlungen	178
3.1.	Soziale Inadäquanz der Handlung als Strafbarkeitsvoraussetzung	178
3.2.	Kriterien für soziale Inadäquanz	179
3.3.	Exkurs: Deutsche Rechtslage	182
3.4.	Berufstypische Handlungen	182
4.	Bloße Mitwisserschaft	186
5.	Zeitpunkt der Beteiligung	187
6.	Beteiligung und Versuch	188
6.1.	Versuch des Bestimmungstäters	188
6.2.	Versuch des Beitragstäters	189
6.3.	Fahrlässiger Tatbeitrag	190
7.	Vertreter und Berater als Beteiligte an Finanzvergehen	190
7.1.	Ausgangslage	190
7.2.	Täterschaftsformen	191
7.3.	Inhalt und Umfang des Auftrags und Beteiligungsrisiken	192
7.4.	Erstellung und Übermittlung der Abgabenerklärung	193
7.5.	Bloße Analyse der Rechtslage	194
7.6.	Beteiligung des Beraters und Vertrauensgrundsatz	195
7.6.1.	Der Vertrauensgrundsatz – allgemeine Grundlagen	195
7.6.2.	Vertrauensgrundsatz aus Sicht des Vertreters und Beraters ..	196
7.6.2.1.	Sorgfaltspflicht bei Annahme des Mandats	196
7.6.2.2.	Grenzen des Vertrauensgrundsatzes	196
7.6.3.	Vertrauensgrundsatz aus Sicht des Mandanten	197
7.6.3.1.	Auswahl des Beraters oder Vertreters	197
7.6.3.2.	Kontrolle des Beraters oder Vertreters	198
7.6.3.3.	Verantwortung für die vollständige und richtige Aufgabenerfüllung durch den Berater oder Vertreter	198
7.6.3.4.	Relevanz der Verantwortungsübernahme durch Unterschrift bzw Freigabe	199
7.6.3.5.	Vertrauen in Gutachten	199
7.7.	Mitwirkung und Verschwiegenheitspflicht	199
7.8.	Berichtigungspflicht des gewillkürten Vertreters, insbesondere des Wirtschaftstreuhänders?	201
7.9.	Strafrechtliche Verantwortlichkeit innerhalb von Wirtschaftstreuhandgesellschaften	203
7.9.1.	Horizontale Strukturen	203
7.9.2.	Delegation von Aufgaben innerhalb des Unternehmens	203
7.10.	Beteiligung an der Hinterziehung ausländischer Abgaben	204
7.11.	Abgabenrechtliche Haftung gem § 11 BAO	204
7.12.	Exkurs: Umfang der Handlungspflicht des Beraters?	205

A.19 Der Irrtum im Finanzstrafrecht	206
1. Grundlagen – finanzstrafrechtlich relevante Irrtümer	206
2. Tatbildirrtum	207
2.1. Allgemeines	207
2.2. Erscheinungsformen des Tatbildirrtums	207
2.2.1. Tatsachenirrtum	207
2.2.2. Irrtum über normative Tatbestandsmerkmale	208
2.2.3. Irrtum über Blankettstrafnormen	209
2.3. Rechtsfolgen	210
3. Verbotsirrtum gem § 9	211
3.1. Unrechtsbewusstsein	211
3.2. Direkter und indirekter Verbotsirrtum	212
3.3. Fehlen einer Regelung über die irrtümliche Annahme eines recht fertigenden oder entschuldigenden Sachverhalts im Finanzstrafrecht	213
3.4. Rechtsfolgen	213
3.5. Entschuldbarkeitsprüfung – Erkundigungspflicht	214
4. Irrelevante Irrtümer	216
4.1. Strafbarkeits- und Subsumtionsirrtum	217
4.2. Irrtum über das Tatobjekt (error in persona vel objecto)	217
4.3. Motivirrtum (Irrtum über den Beweggrund)	218
4.4. Irrtum über das Vorliegen von Strafausschließungs- oder Strafaufhebungegründen	218
5. Vertretbare Rechtsauffassung im Bereich des Abgabenrechts	219
5.1. Vertretbarkeit einer Rechtsansicht	219
5.2. Subjektive Überzeugung von der Richtigkeit der abweichenden Rechtsansicht	220
5.3. Kenntnis der abweichenden Rechtsansicht der Abgabenbehörde	221
6. Nachweis- und Begründungspflicht	221
A.20 Mangelnde Strafwürdigkeit der Tat	223
1. Allgemeines	223
2. Absehen von der Strafe und Verwarnung gem § 25	224
2.1. Geringfügiges Verschulden	224
2.2. Keine oder unbedeutende Folgen der Tat	226
3. Einstellung wegen Geringfügigkeit gem § 191 StPO	229
3.1. Umfasste Finanzvergehen	230
3.2. Geringer Störwert der Straftat	230
3.3. Fehlende spezial- oder generalpräventive Bedenken	231
A.21 Selbstanzeige	232
1. Allgemeines	234
1.1. Entstehungsgeschichte	234
1.2. Sachlicher und zeitlicher Anwendungsbereich	235
1.3. Selbstanzeige in der Praxis	236
1.4. Rechtsvergleiche	236

2. Wesen und Zweck der Selbstanzeige	237
2.1. Persönlicher Strafaufhebungsgrund	239
2.2. Strafaufhebung bei Schadensgutmachung iZm Vermögensdelikten als Systemprinzip des österreichischen Strafrechts ...	239
2.3. Stellenwert der Selbstanzeige im abgabenverfahrensrechtlichen Mitwirkungssystem	240
2.4. Verfassungsrechtlich bedenkliche Konstellationen	242
2.5. Selbstanzeige und Tatbegriff des FinStrG	243
2.6. Selbstanzeige und Günstigkeitsvergleich	244
3. Voraussetzungen einer strafbefreienden Selbstanzeige	245
3.1. Voraussetzungen im Überblick	245
3.2. Abgabenverfahrensrechtliche Formerfordernisse	246
3.3. Darlegung der Verfehlung	247
3.3.1. Abgrenzung zur Offenlegung der bedeutsamen Umstände	247
3.3.2. Anforderungen an die Darlegung der Verfehlung	249
3.3.3. Exkurs: vorsorgliche Selbstanzeige	251
3.4. Offenlegung der bedeutsamen Umstände	253
3.4.1. Anforderung an die Offenlegung	253
3.4.2. Geschätzte Offenlegung	255
3.4.3. Offenlegung hinsichtlich der Abgabenfestsetzung verjährter Abgaben	256
3.5. Rechtzeitigkeit	256
3.5.1. Vorbemerkungen und Überblick	256
3.5.2. Kein Betreten auf frischer Tat	258
3.5.3. (Noch) keine Verfolgungshandlung	258
3.5.3.1. Vorbemerkungen	258
3.5.3.2. Beginn und Ende der Sperrwirkung	259
3.5.3.3. Sachliche Reichweite der Sperrwirkung	259
3.5.3.4. Konkretisierungserfordernisse der Verfolgungshandlung	260
3.5.4. (Noch) keine Tatentdeckung	262
3.5.4.1. Vorbemerkungen	262
3.5.4.2. Beginn und Ende der Sperrwirkung	262
3.5.4.3. Sachliche Reichweite der Sperrwirkung	263
3.5.4.4. Entdeckung der Tat hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale	264
3.5.4.5. Teilweise Entdeckung der Tat	265
3.5.4.6. Kenntnis der Tatentdeckung durch den Anzeiger	266
3.5.4.7. Entdecker der Tat	268
3.5.4.8. Unmittelbar bevorstehende Tatentdeckung bei Verletzung von Zollvorschriften	268
3.5.5. Keine laufende Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung	269
3.5.5.1. Vorbemerkungen	269
3.5.5.2. Beginn und Ende der Sperrwirkung	270
3.5.5.3. Sachliche Reichweite der Sperrwirkung	271
3.5.5.4. Persönliche Reichweite der Sperrwirkung	272

3.5.6.	Keine abermalige Selbstanzeige hinsichtlich desselben Abgabenanspruchs	274
3.5.6.1.	Vorbemerkungen	274
3.5.6.2.	Beginn und Ende der Sperrwirkung	275
3.5.6.3.	Sachliche Reichweite der Sperrwirkung	275
3.5.6.4.	Keine Sperrwirkung für Vorauszahlungen	278
3.5.7.	Sperrgrund bei Verletzung der Meldepflicht nach § 121a BAO	278
3.6.	Einbringung der Selbstanzeige	278
3.6.1.	Bei Zollämtern	279
3.6.2.	Bei Finanzämtern	279
3.6.3.	Exkurs: Landesgesetzliches und kommunalsteuerrechtliches Abgabenstrafrecht	280
3.6.4.	Bei Prüfungen	280
3.6.5.	Bei Sicherheitsbehörden, der Staatsanwaltschaft oder bei Gericht	280
3.7.	Schadengutmachung – Entrichtung	280
3.7.1.	Tatsächliche Schadengutmachung	282
3.7.1.1.	Zuständige Behörde	283
3.7.1.2.	Verrechnung am Abgabenkonto	284
3.7.1.3.	Entrichtung und Nachsicht	284
3.7.2.	Entrichtungsfristen	285
3.7.2.1.	Beginn des Fristenlaufs bei selbst zu berechnenden Abgaben ..	285
3.7.2.2.	Beginn des Fristenlaufs bei zu veranlagenden Abgaben und allen übrigen Fällen	286
3.7.3.	Zahlungserleichterungen	288
3.7.4.	Entrichtungserfordernis des Beteiligten und potentiell Haftenden	289
3.8.	Wirkung der Selbstanzeige nur für den Anzeiger und für Personen, für die sie erstattet wird	291
3.8.1.	Ausdrückliche Täternennung	292
3.8.2.	Konkludente Täternennung	293
3.8.3.	Selbstanzeige für Verbände	296
3.8.4.	Praxishinweise	297
3.9.	Abgabenerhöhung bei Selbstanzeigen anlässlich von Prüfungen	298
3.9.1.	Vorbemerkungen	298
3.9.2.	Zeitlicher Anwendungsbereich	299
3.9.3.	Betroffener Abgabenanspruch	300
3.9.4.	Erforderliche subjektive Tatseite	301
3.9.5.	Berechnung der Abgabenerhöhung	302
3.9.6.	Vorschreibung und Entrichtung der Abgabenerhöhung	302
4.	Beurteilung der strafaufhebenden Wirkung	304
5.	Einzelfragen	305
5.1.	Selbstanzeige bei Umsatzsteuervergehen	305

5.2.	Fehlgeschlagene Selbstanzeigen als (besonderer) Milderungsgrund	307
5.3.	Verfall trotz Selbstanzeige	308
5.4.	Selbstanzeige und Ablaufhemmung der Verjährung nach § 31 Abs 3	308
5.5.	Selbstanzeige und Strafbarkeit von Begleitdelikten	309
5.6.	Strafaufhebung aufgrund der Steuerabkommen CH-AT und FL-AT	310
5.7.	Strafaufhebung aufgrund des Kapitalabfluss-MeldeG	310
5.8.	Zuschlag für wiederholte Selbstanzeigen vor der FinStrG-Nov 2014	311
A.22	Verkürzungszuschlag	313
1.	Vorbemerkungen und systematische Einordnung	313
2.	Eckpunkte der Bestimmung	314
2.1.	Ausschließlich von den Abgabenbehörden anzuwenden	314
2.2.	Verdacht eines Finanzvergehens	315
2.3.	Abgabenrechtliche Überprüfungsmaßnahme	316
2.4.	Wertgrenze	316
2.5.	Einverständnis bzw Beantragung durch den Abgabepflichtigen erforderlich	317
2.6.	Wirksamer Rechtsmittelverzicht im Hinblick auf die Abgabenerhöhung	318
2.7.	Entrichtung des Verkürzungszuschlags von 10 %	318
2.8.	Ausschlussgründe	319
2.8.1.	Kein anhängiges Strafverfahren	319
2.8.2.	Keine Selbstanzeige	319
2.8.3.	Kein besonderes Bedürfnis der Spezialprävention	319
3.	Einzelfragen	320
3.1.	Ausnahme im Hinblick auf Eingangs- und Ausgangsabgaben	320
3.2.	Ausnahme für Finanzvergehen, die mit einer Mindestgeldstrafe bedroht sind	320
3.3.	Ne bis in idem	321
3.4.	Verfall trotz Verkürzungszuschlags	322
3.5.	Nichterfüllung der in § 30a vorgesehenen Voraussetzungen	322
3.6.	Verhältnis zu § 143 – Strafverfügung	322
A.23	Verjährung der Strafbarkeit	323
1.	Beginn der Verjährungsfrist	323
1.1.	Beginn der Verjährungsfrist bei Finanzvergehen, die als Erfolgsdelikte zu qualifizieren sind	324
1.2.	Beginn der Verjährungsfrist bei den übrigen Finanzvergehen	326
1.3.	Koppelung des Beginns der Verjährung an das Abgabenrecht	327
1.4.	Beginn der Verjährungsfrist für an der Tat Beteiligte	330

2.	Dauer der Verjährungsfrist	330
2.1.	Relative Verjährung	330
2.2.	Absolute Verjährung	331
3.	Hemmung der Verjährungsfrist	333
3.1.	Ablaufhemmung gem § 31 Abs 3	333
3.2.	Fortlaufhemmung gem § 31 Abs 4	334
4.	Nebenbeteiligte (§ 31 Abs 6)	336
5.	Exkurs: Abgabenrechtliche Bemessungsverjährung und Finanzstrafrecht	336
5.1.	Hinterzogene Abgaben iSd § 207 Abs 2 BAO	338
5.2.	Beginn und Dauer der abgabenrechtlichen Bemessungsverjährung	338
5.3.	Verlängerungshandlungen iSd § 209 Abs 1 BAO	338
A.24	Konkurrenzen	340
1.	Allgemeines	340
2.	Konkurrenzformen	341
2.1.	Echte und unechte (scheinbare) Konkurrenz	341
2.2.	Idealkonkurrenz und Realkonkurrenz	341
3.	Arten und Rechtsfolgen der Scheinkonkurrenz	343
3.1.	Spezialität	343
3.2.	Subsidiarität	344
3.2.1.	Ausdrückliche Subsidiarität	344
3.2.2.	Stillschweigende Subsidiarität	345
3.3.	Konsumtion	345
3.3.1.	Typische Begleittat	346
3.3.2.	Straflose (mitbestrafte) Nachtat	346
3.3.3.	Straflose (mitbestrafte) Vortat	347
3.4.	Rechtsfolgen der Scheinkonkurrenz	347
3.5.	Die Auswirkung von Strafaufhebungsgründen auf das verdrängte Delikt	348
3.5.1.	Rücktritt vom Versuch	348
3.5.2.	Selbstanzeige	349
3.5.3.	Verjährung	349
3.6.	Abgrenzungen	350
3.6.1.	Tatbestandliche Exklusivität	350
3.6.2.	Fortgesetztes Delikt	351
3.6.3.	Tatbestandliche Handlungseinheit	351
4.	Der Tatbegriff im Finanzstrafrecht	352
4.1.	Die Tat im materiellen Sinn	352
4.2.	Der Tatbegriff der Abgabenhinterziehung (§ 33)	353
5.	Ermittlung der Strafdrohung bei Zusammentreffen mehrerer Delikte	354
5.1.	Zusammentreffen mehrerer Finanzvergehen in echter Konkurrenz (§ 21)	355
5.2.	Zusammentreffen von Finanzvergehen mit anderen strafbaren Handlungen (§ 22)	358

5.2.1.	Kumulationsprinzip als Grundregel (§ 22 Abs 1)	358
5.2.2.	Betrügerische Tatbegehung oder Täuschung (§ 22 Abs 2)	359
5.2.3.	Verwendung falscher oder verfälschter Urkunden oder Beweismittel (§ 22 Abs 3)	361
5.2.4.	Begehung eines Bilanzdeliktes im Zusammenhang mit einer Abgabenhinterziehung (§ 22 Abs 4)	362
A.25	Strafen und Strafbemessung	366
1.	Allgemeines	366
2.	Besonderheiten des finanzstrafrechtlichen Sanktionensystems	367
3.	Geldstrafe	368
3.1.	Entrichtung der Geldstrafe im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren	370
3.2.	Entrichtung der Geldstrafe im gerichtlichen Finanzstrafverfahren	371
4.	Freiheitsstrafe	371
4.1.	Zwingend zu verhängende Freiheitsstrafen	372
4.2.	Nicht zwingend zu verhängende Freiheitsstrafen	373
5.	Ersatzfreiheitsstrafe	373
6.	Verfall	376
6.1.	Allgemeines	376
6.2.	Verhältnismäßigkeit des Verfalls	377
6.3.	Verfallsbedrohte Gegenstände	379
6.3.1.	Tatgegenstände	379
6.3.2.	Beförderungsmittel und Behältnisse	379
6.4.	Rechte unbeteiliger Dritter	380
7.	Wertersatz	381
8.	Strafbemessung	383
8.1.	Allgemeines	383
8.2.	Doppelverwertungsverbot	385
8.3.	Erschwerungs- und Milderungsgründe	386
8.4.	Persönliche Verhältnisse und wirtschaftliche Leistungs- fähigkeit	389
8.5.	Strafschärfung bei qualifiziertem Rückfall	390
9.	Bedingte Strafnachsicht und bedingte Entlassung	391
9.1.	Bedingte Strafnachsicht	392
9.2.	Bedingte Entlassung	393
10.	Gnadenentscheidung	393
11.	Bestrafung Jugendlicher	396
12.	Entzug von Berechtigungen und sonstige Rechtsfolgen	396
12.1.	Entzug von Berechtigungen	396
12.2.	Sonstige Rechtsfolgen	397
13.	Verjährung der Vollstreckbarkeit	397
14.	Haftung für Geldstrafen und Wertersatz	399
A.26	Verbandsverantwortlichkeit	401
1.	Die Entwicklung des Unternehmensstrafrechts in Österreich	402

2. Verbandsverantwortlichkeit im FinStrG	403
2.1. Anwendungsbereich des VbVG	403
2.1.1. Adressaten des VbVG	403
2.1.2. Erfasste Straftaten	404
2.2. Gründe für eine eigene Regelung im FinStrG	405
2.3. Überblick über die Verbandsverantwortlichkeit im FinStrG	405
3. Voraussetzungen für die Verantwortlichkeit von Verbänden	406
3.1. Überblick	406
3.2. Zurechnungskriterien für eine Verbandsverantwortlichkeit ..	408
3.2.1. Allgemeines	408
3.2.2. Tat zugunsten des Verbandes	409
3.2.3. Verletzung verbandsbezogener Pflichten	410
3.3. Anknüpfungstat einer natürlichen Person	410
3.3.1. Straftat eines Entscheidungsträgers	410
3.3.1.1. Entscheidungsträger	410
3.3.1.2. Begehung einer Straftat durch einen Entscheidungsträger	411
3.3.2. Straftat eines Mitarbeiters	413
3.3.2.1. Mitarbeiter	413
3.3.2.2. Begehung einer Straftat durch Mitarbeiter	414
3.3.2.3. Sorgfaltswidrigkeit eines Entscheidungsträgers	415
3.3.2.4. Verzicht auf die subjektive Sorgfaltswidrigkeit eines Mitarbeiter und Entscheidungsträgers	416
3.4. Wirkung und Anwendbarkeit von Strafaufhebungs- und Strafausschließungsgründen	417
3.4.1. Rücktritt vom Versuch	418
3.4.2. Mangelnde Strafwürdigkeit der Tat	419
3.4.3. Selbstanzeige	419
3.5. Strafanwendungsrecht	420
4. Verbandsverantwortlichkeit und verbundene Unternehmen	420
5. Verbandsgeldbuße	421
5.1. Bemessung	421
5.2. Bedingte Nachsicht und Weisungen	422
5.3. Diversion	423
5.4. Haftung des verurteilten Verbandes für die verkürzten Abgaben	423
6. Regressverbot	423
7. Rechtsnachfolge	423
7.1. Gesamtrechtsnachfolge	424
7.1.1. Übergang der Rechtsfolgen vor Verurteilung des Verbandes ...	424
7.1.2. Übergang der über den Rechtsvorgänger verhängten Rechtsfolgen	425
7.1.3. Anwendung des § 10 VbVG bei Weiterbestehen des Rechtsvorgängers	425
7.2. Einzelrechtsnachfolge	426

7.3.	Mehrheit von Rechtsnachfolgern	427
7.4.	Finanzstrafregister	428
8.	Unternehmensstrafrecht und ne bis in idem	428
9.	Verfahren gegen Verbände	429
9.1.	Geltung der allgemeinen Verfahrensvorschriften auch für Verbände	429
9.2.	Verfolgungsermessens	430
9.2.1.	Gesetzlich gebundene Ermessensentscheidung	430
9.2.2.	Abwägungskriterien	430
9.2.3.	Ausschlussgründe	432
9.3.	Die Stellung des Verbandes sowie seiner Entscheidungsträger und Mitarbeiter im Verfahren gegen den Verband	433
10.	Vorkehrungen zur Vermeidung der Verbandsverantwortlichkeit	433
B. Besonderer Teil	437
B.1 Abgabenhinterziehung (§ 33)	438
1.	Allgemeines	438
1.1.	Geschütztes Rechtsgut	438
1.2.	Deliktsfälle der Abgabenhinterziehung	439
1.3.	Tatsubjekt	439
1.3.1.	Abgabepflichtige	440
1.3.2.	Abfuhrpflichtige	440
1.3.3.	Wahrnehmende	441
1.3.3.1	Organe juristischer Personen	441
1.3.3.2	Vertreter nicht (voll) geschäftsfähiger natürlicher Personen	442
1.3.3.3	Geschäftsführer/Mitglieder von Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit	443
1.3.3.4	Rechtsgeschäftliche Vertreter/Beauftragte	443
1.3.3.5	Faktische Wahrnehmung	443
2.	Abgabenverkürzung unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht (§ 33 Abs 1)	444
2.1.	Bewirken einer Abgabenverkürzung	446
2.1.1.	Kompensationsmöglichkeiten – Umfang und Grenzen	447
2.1.2.	Abgabenverkürzung bei Verlusten und Verlustvorträgen	448
2.1.3.	Abgabenverkürzung bei bestehenden Guthaben am Abgabenkonto	449
2.1.4.	Schätzung der Abgabenverkürzung	449
2.2.	Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht	453
2.2.1.	Abgabenrechtliche Anzeigepflicht	453
2.2.2.	Abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht	456
2.2.2.1.	Offenlegung via FinanzOnline bzw durch amtliche Erklärungsformulare	457
2.2.2.2.	Umfang und Grenzen der Offenlegungspflicht	460
2.2.2.3.	Objektiv vertretbare Rechtsauffassung als Maßstab der Offenlegungspflichten	461

2.2.2.4.	Grenze der Erzwingbarkeit der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (nemo tenetur)	464
2.2.2.5.	Verletzung der Berichtigungspflicht gem § 139 BAO als Tatmodalität der Abgabenhinterziehung?	467
2.2.2.6.	Verletzung der Nacherklärungspflicht als Tatmodalität der Abgabenhinterziehung?	470
2.2.2.7.	Sonstige Adressaten von Berichtigungs- und Nacherklärungspflichten	472
2.2.2.8.	Offenlegungspflicht bei Mitunternehmerschaften	475
2.2.2.9.	Offenlegungspflicht in der Unternehmensgruppe	476
2.2.2.10.	Offenlegungspflicht bei Selbstbemessungsabgaben	476
2.3.	Zeitpunkt der Vollendung	479
2.3.1.	Vollendung bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben (§ 33 Abs 3 lit a)	479
2.3.1.1.	Durch zu niedrige Festsetzung (§ 33 Abs 3 lit a erste Alt)	479
2.3.1.2.	Durch Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist bei Nichtfestsetzung (§ 33 Abs 3 lit a zweite Alt)	480
2.3.2.	Vollendung bei Selbstbemessungsabgaben (§ 33 Abs 3 lit b)	484
2.4.	Kausalität und objektive Zurechnung	486
2.4.1.	Sozialadäquanz	486
2.4.2.	Kausalität	486
2.4.3.	Unterbrechung des Risikozusammenhangs	487
2.5.	Subjektiver Tatbestand	487
2.6.	Qualifikationen	488
2.6.1.	Abgabenbetrug (§ 39)	488
2.6.2.	Bandenmäßige Abgabenhinterziehung (§ 38a)	488
2.6.3.	Gewerbsmäßige Abgabenhinterziehung (§ 38)	488
2.7.	Strafdrohungen	489
2.7.1.	Geldstrafe	489
2.7.1.1.	Strafbestimmender Wertbetrag: formaler Differenzbetrag oder wirtschaftlicher Verkürzungsbetrag?	489
2.7.1.2.	„Segmentierte“ Ermittlung des Verkürzungsbetrages	494
2.7.1.3.	Würdigung der Neuregelung in § 33 Abs 5 zweiter Satz	496
2.7.1.4.	Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrags bei Zusammentreffen von vorsätzlichen, fahrlässigen und unverschuldeten Verkürzungen	497
2.7.1.5.	Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages bei Abgaben mit progressiven Tarifen	498
2.7.1.6.	Strafbestimmender Wertbetrag beim Versuch	502
2.7.1.7.	Mindestgeldstrafe	502
2.7.2.	Ersatzfreiheitsstrafe	502
2.7.3.	Freiheitsstrafe	503
2.7.4.	Verfall und Wertersatzstrafe	503
2.8.	Abgrenzungen und Konkurrenzen	503
2.8.1.	Zusammentreffen des § 33 Abs 1 mit Delikten außerhalb des FinStrG	503

2.8.1.1.	Behördenbetrug (§ 146 StGB)	503
2.8.1.2.	Urkunden- und Beweismitteldelikte (§§ 223, 293 StGB)	504
2.8.1.3.	Bilanzdelikte (§§ 163a f StGB)	504
2.8.1.4.	Amtsmissbrauch (§ 302 StGB)	504
2.8.1.5.	Betrügerische Krida (§ 156 StGB)	505
2.8.2.	Zusammentreffen des § 33 Abs 1 mit anderen Finanzvergehen	505
2.8.2.1.	Umsatzsteuervorauszahlungsdelikte (§ 33 Abs 2 lit a, § 49 Abs 1 lit a)	505
2.8.2.2.	Verkürzung lohnabhängiger Abgaben (§ 33 Abs 2 lit b)	505
2.8.2.3.	Verkürzung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben (§ 35 Abs 2 und 3, § 36 Abs 2)	506
2.8.2.4.	Finanzordnungswidrigkeiten gem § 49	506
2.8.2.5.	Finanzordnungswidrigkeiten gem § 51	506
2.8.3.	Deckungshandlungen	507
2.8.4.	Sonstige Abgrenzungen und Querverbindungen	508
2.9.	Einzelfragen	508
2.9.1.	Scheingeschäfte (§ 23 BAO)	508
2.9.2.	Treuhandkonstruktionen (§ 24 Abs 1 BAO)	509
2.9.3.	Einkünftezurechnung und Ort der Geschäftsleitung	509
2.9.4.	Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts (§ 22 BAO)	512
2.9.5.	Verdeckte Ausschüttungen	517
2.9.5.1.	Bandbreite der Fallgestaltungen	519
2.9.5.2.	Adressaten der abgabenrechtlichen Pflichten im Zusammenhang mit verdeckten Ausschüttungen	520
2.9.5.3.	Subjektive Tatseite der verdeckten Ausschüttung	520
2.9.6.	Abgabenhinterziehung bei unzutreffenden Verrechnungspreisen im Konzern	521
2.9.7.	Abgabenhinterziehung durch Verweigerung der Empfängerbenennung?	522
2.9.8.	Verträge zwischen nahen Angehörigen	524
2.9.9.	Verletzung abgabenrechtlicher Formal- und Nachweispflichten	524
2.9.10.	Abzug von Geld- und Sachzuwendungen, deren Gewährung oder Annahme mit gerichtlicher Strafe bedroht ist	527
2.9.11.	Unionsrechtswidriges Abgabenrecht	533
2.9.12.	Abgabenhinterziehung keine Vortat der Geldwäscherie (§ 165 StGB)	535
2.9.13.	Exkurs: Geldstrafen und Verteidigungskosten im Steuerrecht ...	536
3.	Verkürzung von Umsatzsteuer unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen (§ 33 Abs 2 lit a)	540
3.1.	Allgemeines	541
3.1.1.	Vorbemerkung	541
3.1.2.	Tatobjekt	543

3.1.3.	Tatsubjekt	544
3.2.	Bewirken einer Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften)	545
3.3.	Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen	547
3.4.	Zeitpunkt der Vollendung	548
3.5.	Subjektiver Tatbestand	549
3.6.	Qualifikationen	550
3.6.1.	Abgabenbetrug (§ 39)	550
3.6.2.	Bandenmäßige Abgabenhinterziehung (§ 38a)	551
3.6.3.	Gewerbsmäßige Abgabenhinterziehung (§ 38)	551
3.7.	Strafdrohungen	551
3.8.	Abgrenzungen und Konkurrenzen	551
3.8.1.	Abgabenhinterziehung gem § 33 Abs 1	552
3.8.2.	Finanzordnungswidrigkeit gem § 49 Abs 1 lit a oder b	554
3.8.3.	Fahrlässige Abgabenverkürzung (§ 34)	554
3.8.4.	Abgabenbetrug und bandenmäßige Abgabenhinterziehung (§§ 39, 38a)	554
3.8.5.	Betrug (§ 146 StGB)	554
3.8.6.	Urkundendelikte (§§ 223 ff StGB)	555
3.8.7.	Bilanzdelikte (§§ 163a f StGB)	555
3.9.	Einzelfragen	555
3.9.1.	Vorsteuerabzug und Rechnung iSd § 11 UStG	555
3.9.2.	Versagung von Begünstigungen in Mehrwertsteuer- betrugsfällen	558
3.9.3.	Ausstellung fingierter Rechnungen – Steuerschuld kraft Rechnung	561
3.9.4.	Umsatzsteuerkarussell	563
3.9.5.	Innengemeinschaftlicher Erwerb/Reverse Charge	565
3.9.6.	Einfuhrumsatzsteuer	566
3.9.7.	Sonstige Umsatzsteuerstrafatbestände	566
3.9.8.	Selbstanzeige durch Abgabe einer richtigen Umsatzsteuer- jahreserklärung	566
4.	Verkürzung von Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von § 76 EStG entsprechenden Lohnkonten (§ 33 Abs 2 lit b)	567
4.1.	Allgemeines	567
4.1.1.	Tatobjekt	567
4.1.2.	Tatsubjekt	568
4.2.	Bewirken einer Verkürzung	568
4.3.	Verletzung der Pflicht zur Führung von § 76 EStG entsprechenden Lohnkonten	569
4.4.	Zeitpunkt der Vollendung	569
4.5.	Subjektiver Tatbestand	570

4.6.	Qualifikationen	571
4.6.1.	Abgabebetrug (§ 39)	571
4.6.2.	Bandenmäßige Abgabenhinterziehung (§ 38a)	571
4.6.3.	Gewerbsmäßige Abgabenhinterziehung (§ 38)	571
4.7.	Strafdrohungen	571
4.8.	Abgrenzungen und Konkurrenzen	571
4.9.	Einzelfragen	572
4.9.1.	Versuchte Abgabenhinterziehung	572
4.9.2.	Begehen durch Unterlassen	572
4.9.3.	Beteiligung	573
4.9.4.	Finanzstrafrechtliche Konsequenzen beim Arbeitnehmer	573
5.	Abgabenverkürzung unter zweckwidriger Verwendung von Sachen, für die eine Abgabenbegünstigung gewährt wurde (§ 33 Abs 4)	575
B.2	Grob fahrlässige Abgabenverkürzung (§ 34)	576
1.	Allgemeines	576
2.	Einzelfragen	578
2.1.	Parteienvertreter	578
2.2.	Konkurrenzen	578
3.	Strafdrohung	578
4.	Zuständigkeit	578
B.3	Schmuggel und Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben (§ 35)	579
1.	Allgemeines	579
1.1.	Geschütztes Rechtsgut	579
1.2.	Deliktsfälle	579
2.	Schmuggel (§ 35 Abs 1)	580
2.1.	Tatsubjekt	580
2.2.	Eingangsabgabenpflichtige Waren	581
2.3.	Vorschriftswidriges Verbringen in das Zollgebiet der Union ..	583
2.4.	Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung	584
2.5.	Zeitpunkt der Vollendung	586
2.6.	Subjektiver Tatbestand	587
3.	Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben (§ 35 Abs 2)	588
3.1.	Tatsubjekt	588
3.2.	Verletzung einer zollrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht	589
3.3.	Bewirken einer Eingangsabgabenverkürzung	590
3.4.	Zeitpunkt der Vollendung	591
3.5.	Subjektiver Tatbestand	592
4.	Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben (§ 35 Abs 3)	592
4.1.	Tatsubjekt	593
4.2.	Zollrechtliche Pflichtverletzungen iSd § 35 Abs 3	593
4.3.	Unterlassen der Anzeige	595
4.4.	Zeitpunkt der Vollendung	595
4.5.	Subjektiver Tatbestand	595

5.	Strafdrohungen	596
5.1.	Geldstrafe	596
5.2.	Ersatzfreiheitsstrafe	598
5.3.	Freiheitsstrafe	598
5.4.	Verfall und Wertersatzstrafe	598
6.	Qualifikationen	598
6.1.	Abgabenbetrug (§ 39)	598
6.2.	Bandenmäßige Begehung oder Begehung unter Gewaltanwendung (§ 38a)	598
6.3.	Gewerbsmäßige Begehung (§ 38)	599
7.	Abgrenzungen und Konkurrenzen	599
8.	Einzelfragen	600
8.1.	Klassischer Schmuggel	600
8.1.1.	Schmuggel (§ 35 Abs 1 lit a)	601
8.1.2.	Abgabenhinterziehung gem § 33 Abs 1 betreffend Tabaksteuer	602
8.2.	Schmuggel im Reiseverkehr	603
8.3.	Strafaufhebungsgrund des § 108 Abs 2 ZollR-DG	605
8.4.	Verwaltungsabgabe für Zollzuwiderhandlungen (§ 41 ZollR-DG)	605
B.4	Verzollungsumgehung; grob fahrlässige Verkürzung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben (§ 36)	607
B.5	Abgabenhehlerei (§ 37)	610
1.	Allgemeines	610
1.1.	Dauer- oder Zustandsdelikt	610
1.2.	Tatsubjekt	611
1.3.	Arten der Abgabenhehlerei	611
2.	Eigennützige Abgabenhehlerei (§ 37 Abs 1 lit a)	611
2.1.	Vortat und hehlereitaugliche Sache	612
2.2.	Tathandlungen	613
2.2.1.	Ansichbringen	613
2.2.2.	Verheimlichen	614
2.2.3.	Verhandeln	615
2.3.	Subjektiver Tatbestand	615
3.	Fremdnützige Hehlerei (§ 37 Abs 1 lit b)	616
4.	Strafdrohung (§ 37 Abs 2)	616
5.	Abgrenzungen und Konkurrenzen	617
B.6	Gewerbsmäßige Begehung (§ 38)	619
1.	Gesetzessystematik und Entwicklung	619
2.	Gewerbsmäßigkeit	620
2.1.	Absicht, sich durch ihre wiederkehrende Begehung einen nicht bloß geringfügigen fortlaufenden abgabenrechtlichen Vorteil zu verschaffen	621
2.1.1.	Absicht	621
2.1.2.	Wiederkehrende Begehung	621

2.1.3.	Nicht bloß geringfügiger fortlaufender abgabenrechtlicher Vorteil	622
2.2.	Objektive Kriterien	624
2.2.1.	Handeln unter Einsatz besonderer Fähigkeiten oder Mittel, die eine wiederkehrende Begehung nahelegen (Z 1)	625
2.2.2.	Bereits erfolgte detaillierte Planung zweier weiterer solcher Taten (Z 2)	625
2.2.3.	Bereits zwei begangene Taten oder Bestrafung wegen einer solchen Tat (Z 3)	626
2.3.	Strafdrohung	628
2.4.	Abgrenzungen und Konkurrenzen	628
B.7	Begehung als Mitglied einer Bande oder unter Gewaltanwendung (§ 38a)	629
1.	Allgemeines	629
2.	Begehung als Mitglied einer Bande	629
3.	Schmuggel unter Gewaltanwendung	632
4.	Strafdrohung	632
5.	Abgrenzungen und Konkurrenzen	633
B.8	Abgabentrug (§ 39)	634
1.	Allgemeines	634
1.1.	Gesetzessystematik	634
1.2.	Zweck	634
1.3.	Struktur des Abgabentragens	635
2.	Abgabentrug gem § 39 Abs 1	635
2.1.	Grundtatbestand	635
2.2.	Ausschließliche Gerichtszuständigkeit (Wertbetragskomponente)	636
2.2.1.	Zusammentreffen mehrerer Finanzvergehen	637
2.2.2.	Anteilige betrügerische Begehung	640
2.2.3.	Mehrfacher Abgabentrug	641
2.3.	Falsche oder verfälschte Urkunden, Daten oder andere solche Beweismittel	642
2.3.1.	Falsche oder verfälschte Urkunden	642
2.3.2.	Falsche oder verfälschte Daten	644
2.3.3.	Falsche oder verfälschte andere solche Beweismittel	645
2.3.4.	Ausnahmen vom Urkunden-, Daten- und Beweismittelbegriff	646
2.4.	Scheingeschäfte oder andere Scheinhandlungen	648
2.4.1.	Scheingeschäfte	649
2.4.2.	Scheinhandlungen	650
2.4.3.	Abgrenzung zu Treuhandverträgen	651
2.4.4.	Abgrenzung zu Umgehungsgeschäften (Missbrauch iSv § 22 BAO)	652
2.4.5.	Abgrenzung der Scheinhandlung von ihr nachgelagerten Verhaltensweisen	654

2.5.	Systematische Manipulation automationsunterstützter Aufzeichnungssysteme	656
2.6.	Unter Verwendung	658
2.7.	Subjektiver Tatbestand	660
3.	Abgabebetrug gem § 39 Abs 2	661
3.1.	Grundtatbestand	661
3.2.	Gerichtszuständigkeit (Wertbetragskomponente)	662
3.3.	Geltendmachung von Vorsteuerbeträgen, denen keine Lieferungen oder sonstigen Leistungen zugrunde liegen	662
3.4.	Subjektiver Tatbestand	667
4.	Strafdrohungen	668
4.1.	Primäre Freiheitsstrafen	668
4.2.	Zusätzliche Geldstrafen	670
4.3.	Verfall	671
4.4.	Verbandsgeldbußen	671
5.	Abgrenzungen und Konkurrenzen	672
5.1.	Verhältnis der Tatbestandsvarianten des § 39 Abs 1 zueinander	672
5.2.	Verhältnis von § 39 Abs 1 zu § 39 Abs 2	672
5.3.	Verhältnis zu anderen Qualifikationstatbeständen	673
5.4.	Verhältnis zu Delikten des StGB	673
6.	Einzelfragen	673
6.1.	(Teilweise) Nichterfassung von Geschäftsfällen	673
6.2.	Vortäuschen der Unternehmereigenschaft	674
B.9	Verbotene Herstellung von Tabakwaren (§ 43)	675
1.	Verbotene Herstellung von Tabakwaren	675
2.	Vorbereitung der verbotenen Herstellung von Tabakwaren	675
3.	Sanktionen	676
B.10	Vorsätzliche Eingriffe in die Monopolrechte (§ 44)	677
B.11	Fahrlässige Eingriffe in die Monopolrechte (§ 45)	679
B.12	Monopolhehlerei (§ 46)	680
B.13	Verletzung der Verschlußsicherheit (§ 48)	681
1.	Allgemeines	681
2.	Tathandlungen	681
3.	Abgrenzungen und Konkurrenzen	682
B.14	Herbeiführung unrichtiger Präferenznachweise (§ 48a)	683
1.	Allgemeines	683
2.	Herbeiführung unrichtiger Präferenznachweise	683
3.	Strafdrohung	685
4.	Abgrenzungen und Konkurrenzen	685
B.15	Verletzung von Verpflichtungen im Bargeldverkehr (§ 48b)	687
1.	Allgemeines	687
2.	Zollamtliche Überwachung des Bargeldverkehrs	687
2.1.	Auskunftserteilung bei Überschreiten einer Binnen-grenze der EU	688

2.2.	Meldepflicht bei Überschreiten der Außengrenzen der EU ...	688
2.3.	Vorläufige Sicherstellung	689
3.	Verjährung der Strafbarkeit	689
B.16	Finanzordnungswidrigkeiten bei Selbstbemessungsabgaben (§ 49)	690
1.	Allgemeines	690
2.	Nichtentrichtung von Selbstbemessungsabgaben (§ 49 Abs 1 lit a)	690
2.1.	Objektiver Tatbestand	690
2.2.	Subjektiver Tatbestand	691
2.3.	Strafausschließungsgrund	692
2.4.	Abgrenzungen und Konkurrenzen	693
3.	Ungerechtfertigte Gutschriften durch unrichtige Umsatzsteuer- voranmeldung (§ 49 Abs 1 lit b)	693
B.17	Verletzung der Schenkungsmeldepflicht oder der Mitteilungs- pflicht (§ 49a)	695
1.	Verletzung der Schenkungsmeldepflicht gem § 121a BAO	695
1.1.	Grundsätzliches	695
1.2.	Anzeigepflichtige Schenkungen	695
1.3.	Einschränkung der Möglichkeit zur Selbstanzeige	697
1.4.	Verjährung der Strafbarkeit	697
2.	Verletzung der Mitteilungspflicht gem § 109b EStG	697
2.1.	Grundsätzliches	697
2.2.	Verletzung der Mitteilungspflicht	698
2.3.	Abgrenzungen und Konkurrenzen	699
B.18	Verletzung der Pflicht zur Übermittlung des länderbezogenen Berichts (§ 49b)	700
1.	Allgemeines	700
2.	Verpflichtung zur fristgerechten Übermittlung des länderbezogenen Berichts	700
3.	Meldepflichtige Punkte der Anlage 1, Anlage 2 oder Anlage 3 zum VPDG	701
4.	Keine Selbstanzeigemöglichkeit	702
B.19	Erwirken von ungerechtfertigten Zahlungserleichterungen (§ 50)	703
B.20	Finanzordnungswidrigkeiten (§ 51)	705
1.	Allgemeines	705
2.	Vorsätzliche Verletzung einer abgaben- oder monopolrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht (§ 51 Abs 1 lit a)	706
3.	Vorsätzliche Verletzung einer abgaben- oder monopolrechtlichen Verwendungspflicht (§ 51 Abs 1 lit b)	707
4.	Vorsätzliche Verletzung einer abgaben- oder monopolrechtlichen Pflicht zur Führung oder Aufbewahrung von Büchern oder sonstigen Aufzeichnungen oder zur Einrichtung technischer Sicherheits- vorkehrungen (§ 51 Abs 1 lit c)	707
5.	Vorsätzliche Verletzung einer abgaben- oder monopolrechtlichen Pflicht zur Ausstellung oder Aufbewahrung von Belegen (§ 51 Abs 1 lit d)	708

6. Vorsätzliche Erschwerung oder Verhinderung von Maßnahmen der in den Abgaben- oder Monopolvorschriften vorgesehenen Zollaufsicht oder sonstigen amtlichen oder abgabenbehördlichen Aufsicht und Kontrolle oder Verletzung der Mitwirkungspflicht an solchen Maßnahmen (§ 51 Abs 1 lit e)	709
7. Vorsätzliche Verletzung einer zollrechtlichen Gestellungspflicht (§ 51 Abs 1 lit f)	710
8. Vorsätzliche Verletzung eines abgabenrechtlichen Verbots zur Leistung oder Entgegennahme von Barzahlungen (§ 51 Abs 1 lit g)	710
B.21 Manipulation von Aufzeichnungssystemen (§ 51a)	711
B.22 Selbstverschuldete Berauschung (§ 52)	713
B.23 Exkurs: Finanzvergehen in Nebengesetzen	715
1. § 7 AEG	715
1.1. Grundsätzliches	715
1.2. Objektiver und subjektiver Tatbestand	716
1.3. Einzelaspekte	717
1.3.1. Strafdrohung	717
1.3.2. Zuständigkeit	717
1.3.3. Konkurrenzen	717
2. § 85 AußWG	718
3. § 29 MOG	720
4. § 8 ArtHG	721
5. § 5 BG Tierschutz	722
6. § 7 PPG	723
7. § 91 AlkStG	725
8. § 11 MinStG	725
9. § 42 TabMG	727
10. Finanzvergehen im Bankenpaket	728
10.1. §§ 107–109 GMSG	729
10.2. § 7 KontRegG	730
10.3. § 13 Kapitalabfluss-MeldeG	731
B.24 Gerichtlich strafbare Handlungen, die keine Finanzvergehen sind (§§ 248 ff)	732
1. Begünstigung (§ 248)	732
1.1. Objektiver Tatbestand	733
1.1.1. Tatsubjekt	733
1.1.2. Tatobjekt	733
1.1.3. Tathandlung	734
1.1.4. Taterfolg	735
1.2. Subjektiver Tatbestand	736
1.3. Schuld- und Strafausschließungsgründe (§ 248 Abs 2 iVm § 299 Abs 3 und 4 StGB)	736
1.3.1. Schuldausschließungsgrund	736
1.3.2. Strafausschließungsgründe	737
1.4. Versuch	737

1.5.	Konkurrenzen	738
1.6.	Abgrenzung zur zulässigen Verteidigung	738
2.	Falsche Verdächtigung (§ 250)	739
2.1.	Objektiver Tatbestand	740
2.1.1.	Tatsubjekt	740
2.1.2.	Tat Handlung	740
2.1.3.	Taterfolg	741
2.2.	Subjektiver Tatbestand	741
2.3.	Rechtfertigungsgrund	741
2.4.	Strafausschließungsgrund	741
2.5.	Abgrenzungen und Konkurrenzen	742
2.6.	Strafdrohung	742
3.	Verletzung der abgabenrechtlichen Geheimhaltungspflicht (§ 251)	742
3.1.	Objektiver Tatbestand	743
3.1.1.	Tatsubjekt	743
3.1.2.	Tatobjekt	743
3.1.3.	Tat Handlung	745
3.2.	Subjektiver Tatbestand	745
3.3.	Rechtfertigungsgründe	745
3.4.	Entschuldigungsgrund	747
3.5.	Strafdrohung und Zuständigkeit	748
3.6.	Abgrenzungen und Konkurrenzen	748
4.	Verletzung der abgabenrechtlichen Geheimhaltungspflicht durch Dritte (§ 252)	748
C. Verfahren		751
C.1	Allgemeines	752
1.	Gliederung des zweiten Abschnitts des FinStrG (Finanzstrafverfahren)	752
2.	Einleitende Vorbemerkungen	753
3.	Änderungen durch die VerwG-Nov 2012	753
C.2	Zuständigkeiten und Instanzenzug	756
1.	Abgrenzung der gerichtlichen von der verwaltungsbehördlichen Zuständigkeit (§ 53)	756
1.1.	Gerichtlich strafbare Finanzvergehen nach Maßgabe des § 53 Abs 1 und 2	756
1.1.1.	Strafbestimmender Wertbetrag	757
1.1.2.	Zusammenrechnung von strafbestimmenden Wertbeträgen	758
1.2.	Gerichtliche Zuständigkeit bei Konnexität (§ 53 Abs 3 und 4) ...	762
1.2.1.	Subjektive Konnexität bei Zusammentreffen mit anderen Finanzvergehen (§ 53 Abs 3)	762
1.2.2.	Objektive Konnexität bei vorsätzlicher Beteiligung (§ 53 Abs 4)	763
1.3.	Verwaltungsbehördlich strafbare Finanzvergehen	765
1.4.	Prüfung der Zuständigkeit	766
1.4.1.	Prüfung der Zuständigkeit durch die Finanzstrafbehörde	766

1.4.2.	Prüfung der Zuständigkeit durch die Staatsanwaltschaft und das Gericht	767
1.4.3.	Vorläufige Einstellung, Fortsetzung und endgültige Einstellung des vorläufig eingestellten verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahrens	768
2.	Sachliche und örtliche Zuständigkeit der Staatsanwaltschaften und der Gerichte	769
2.1.	Örtliche Zuständigkeit der Staatsanwaltschaften	769
2.2.	Sachliche und örtliche Zuständigkeit der Gerichte	770
3.	Sachliche und örtliche Zuständigkeit der Finanzstrafbehörden	770
3.1.	Zuständigkeit der Zollämter	771
3.2.	Zuständigkeit der Finanzämter	772
3.3.	Zuständigkeit bei Konnexität	773
3.3.1.	Subjektive Konnexität (§ 59 Abs 1)	773
3.3.2.	Objektive Konnexität (§ 59 Abs 2)	774
3.4.	Vorläufige Zuständigkeit – Zuvorkommen (§ 59 Abs 3)	774
3.5.	Übertragung der Zuständigkeit – Delegierung (§ 60)	774
3.6.	Verbindung von Verfahren (§ 61)	775
3.7.	Zuständigkeitskonkurrenz (§ 64 Abs 1)	775
3.8.	Zuständigkeit bei Amtshilfe (§ 58 Abs 3)	776
3.9.	Exkurs: Sondereinheiten bei der Ermittlung von Finanzvergehen	776
3.9.1.	Steuerfahndung	777
3.9.2.	Finanzpolizei	778
3.9.3.	Zollfahndung	781
4.	Funktionale Zuständigkeit und Instanzenzug	782
4.1.	Funktionale Zuständigkeit und Instanzenzug im gerichtlichen Finanzstrafverfahren	782
4.2.	Funktionale Zuständigkeit und Instanzenzug im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren	782
4.2.1.	Verwaltungsbehördliches Finanzstrafverfahren bei der Finanzstrafbehörde	782
4.2.2.	Beschwerdeverfahren vor dem BFG	789
4.2.3.	Revisionen und Fristsetzungsanträge an den VwGH, Beschwerden an den VfGH	792
4.2.4.	Übersichten über die Instanzenzüge im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren	798
4.2.4.1.	Instanzenzug Erkenntnis – Beschwerde	798
4.2.4.2.	Instanzenzug sonstiger Bescheid – Beschwerde	799
4.2.4.3.	Instanzenzug Akt unmittelbarer Befehls- und Zwangsgewalt – Beschwerde	799
5.	Befangenheit von Organen	800
5.1.	Befangenheit von Organen im gerichtlichen Finanzstrafverfahren	800

5.2.	Befangenheit von Organen im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren und im Beschwerdeverfahren vor dem BFG	801
6.	Rechtsschutzbeauftragter (§§ 74a und 74b)	803
C.3	Verwaltungsbehördliches Finanzstrafverfahren	806
1.	Verfahrensgrundsätze im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren	806
1.1.	Inquisitionsverfahren	807
1.2.	Amtswegigkeit des Verfahrens – Instruktionsmaxime – Offizialmaxime	807
1.3.	Objektivität der Finanzstrafbehörden	809
1.4.	Freie Beweiswürdigung – Zweifelsgrundsatz (in <i>dubio pro reo</i>)	810
1.5.	Grundsatz der Verhältnismäßigkeit und Angemessenheit	811
1.6.	Beschleunigungsgebot	811
1.7.	Unschuldsvermutung	813
1.8.	Verfolgungshindernisse	813
1.9.	Keine Bindung an abgabenrechtliche Feststellungen	814
1.10.	Verbot des Zwangs zur Selbstbeschuldigung	822
1.11.	Sonstige Verfahrensgrundsätze	824
1.12.	Verfahrensgrundsätze im gerichtlichen Finanzstrafverfahren ...	826
2.	Fehlen von Einigungsmechanismen („Vergleich“)	826
3.	Der Beschuldigte und seine Rechte	831
3.1.	Verdächtiger – Beschuldigter	831
3.2.	Überblick über die Rechte des Beschuldigten	832
3.3.	Recht auf Beziehung eines Verteidigers/Vertretungsrecht	832
3.3.1.	Allgemeines	833
3.3.2.	Beziehung eines Verteidigers zur Beschuldigtenvernehmung (§ 84 Abs 2)	834
3.3.3.	Rechte des Verteidigers	834
3.3.4.	Verfahrenshilfe	835
3.3.5.	Exkurs: Vertretung und Bevollmächtigung im Finanzstrafverfahren	836
3.4.	Recht auf Parteiengehör	837
3.4.1.	Parteiengehör im Untersuchungsverfahren	838
3.4.2.	Parteiengehör im Vorbereitungsstadium zur und in der mündlichen Verhandlung	841
3.5.	Informations- und Belehrungsrechte	843
3.5.1.	Allgemeine Belehrung (§ 57 Abs 3)	843
3.5.2.	Besondere Belehrung (§ 84 Abs 1)	844
3.6.	Recht auf Übersetzungshilfe (§ 57 Abs 4 und 4a)	844
4.	Der Nebenbeteiligte und seine Rechte	846
5.	Anzeigepflichten – Vorverfahren – Einleitung des Finanzstrafverfahrens – Untersuchungsverfahren	847
5.1.	Anzeigepflichten	848

5.2.	Durchführung von Vorerhebungen (Vorverfahren)	850
5.2.1.	Prüfung des Vorliegens eines begründeten Tatverdachts	850
5.2.2.	Prüfung der Zuständigkeit	853
5.2.3.	Absehen von der Einleitung des Finanzstrafverfahrens	853
5.3.	Einleitung des Finanzstrafverfahrens	854
5.4.	Untersuchungsverfahren (§§ 115–124)	857
5.4.1.	Allgemeines	857
5.4.2.	Amtshilfe	857
5.4.3.	Einstellung des Untersuchungsverfahrens von Amts wegen	859
5.4.4.	Einstellung des Untersuchungsverfahrens auf Antrag des Beschuldigten	859
5.4.5.	Zuständigkeit des Einzelbeamten: Strafverfügung oder Anberaumung der mündlichen Verhandlung	860
5.4.6.	Spruchsenatzzuständigkeit: Zuleitung der schriftlichen Stellungnahme des Amtsbeauftragten an den Spruchsenat	860
5.5.	Übersicht über den Gang des erstinstanzlichen Verfahrens	861
6.	Beweismittel, Zwangsmittel und deren Durchführung	862
6.1.	Beweismittel und deren Durchführung	862
6.1.1.	Auskunftspersonen (§ 99)	864
6.1.2.	Prüfungen gem § 99 Abs 2	878
6.1.3.	Urkunden (§ 101)	880
6.1.4.	Zeugen (§§ 102 ff)	882
6.1.5.	Sachverständige (§§ 109 ff)	888
6.1.6.	Augenschein (§ 113)	888
6.1.7.	Beschuldigtenvernehmung (§§ 84, 116–118 und 121)	889
6.2.	Zwangsmittel und deren Durchführung	892
6.2.1.	Verwahrungshaft (§ 85)	892
6.2.2.	Untersuchungshaft (§§ 86 ff)	896
6.2.3.	Beschlagnahme (§§ 89 ff)	899
6.2.4.	Personendurchsuchung (§§ 93 ff)	912
6.2.5.	Hausdurchsuchung (§§ 93 ff)	915
6.3.	Beweisverwertungsverbote	923
6.3.1.	Beweisverwertungsverbote gem § 98 Abs 4	924
6.3.2.	Verwertungsverbote im Abgabenverfahren?	928
7.	Verfahren vor dem Spruchsenat (§§ 125 ff)	928
7.1.	Ergänzungen des Untersuchungsverfahrens – Prüfung der Zuständigkeit	930
7.2.	Exkurs: Verfahren gegen Personen unbekannten Aufenthalts (§ 147)	931
7.3.	Anberaumung der mündlichen Verhandlung	932
7.4.	Durchführung der mündlichen Verhandlung	933
7.5.	Abstimmung/Beschlussfassung/Verkündung des Erkenntnisses	935
7.6.	Inhalt und Aufbau des Erkenntnisses (§§ 136 ff)	937
7.6.1.	Einstellung des Strafverfahrens	937
7.6.2.	Straferkenntnis	937

8. Verfahren vor dem Einzelbeamten (§§ 125 ff)	940
8.1. Vereinfachtes Verfahren/Strafverfügung (§§ 143 ff)	941
8.2. Vereinfachte Strafverfügung durch die Zollämter (§ 146)	943
8.3. Übersicht über den Instanzenzug Strafverfügung – Einspruch	944
9. Aufhebung von Entscheidungen durch die Oberbehörde/ Aufsichtsrecht (§ 170 Abs 2)	945
10. Selbständiges Verfahren (§§ 18, 148) und abgesondertes Verfahren (§ 149)	946
10.1. Selbständiges Verfahren (§§ 18, 148)	946
10.2. Abgesondertes Verfahren (§ 149)	946
11. Bescheidberichtigung (§ 170 Abs 1)	947
12. Beschwerdeverfahren vor dem BFG (§§ 150 ff)	947
12.1. Das BFG als Rechtsmittelinstanz	947
12.1.1. Einrichtung des BFG im Rahmen der VerwG-Nov 2012	948
12.1.2. Zuständigkeit und Organisation des BFG	949
12.1.3. Feste Geschäftsverteilung im BFG	950
12.2. Rechtsmittel (Beschwerden) an das BFG	951
12.2.1. Allgemeines zu den Rechtsmitteln (Beschwerden)	952
12.2.2. Beginn und Lauf der Rechtsmittelfrist (Beschwerdefrist; § 150 Abs 2)	953
12.2.3. Einbringungsstelle (§ 150 Abs 3)	954
12.2.4. Schriftlichkeit (§ 56 Abs 2, §§ 85, 86a BAO)	955
12.2.5. Beschwerde gegen Erkenntnisse (§ 150 Abs 4, § 151)	956
12.2.6. Beschwerde gegen sonstige Bescheide und die Ausübung finanzstrafbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt (§ 152 Abs 1 und 2)	958
12.2.7. Säumnisbeschwerde (§ 152 Abs 3)	961
12.2.8. Inhalt und Aufbau der Beschwerde gegen Erkenntnisse oder sonstige Bescheide (§ 153 Abs 1 und 2)	962
12.2.9. Inhalt und Aufbau der Beschwerde gegen die Ausübung unmittelbarer finanzstrafbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt (§ 153 Abs 3)	964
12.2.10. Inhalt und Aufbau der Säumnisbeschwerde (§ 153 Abs 4)	964
12.2.11. Rechtsmittelverzicht (§ 154) und Zurücknahme des Rechtsmittels (§ 155)	965
12.3. Beschwerdeverfahren vor dem BFG in Finanzstrafsachen	965
12.3.1. Vorprüfung durch die Finanzstrafbehörde (§ 156 Abs 1–3)	966
12.3.2. Bestellung des Amtsbeauftragten (§ 159) – Stellung des Amtsbeauftragten im Beschwerdeverfahren	968
12.3.3. Verfahren vor dem BFG	969
12.4. Entscheidungen über Beschwerden	976
12.4.1. Mögliche Entscheidungen des BFG in Beschwerdeverfahren in Finanzstrafsachen (§ 161)	976

12.4.2.	Ausfertigung eines Erkenntnisses oder Beschlusses durch das BFG (§§ 162 und 163)	981
12.4.3.	Berichtigung, Änderung und Aufhebung von Rechtsmittelentscheidungen (§ 170 Abs 1 und 3)	981
13.	Wiederaufnahme des Verfahrens und Wiedereinsetzung in den vorigen Stand	982
13.1.	Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 165 f)	982
13.2.	Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§§ 167 f)	985
14.	Fälligkeit und Einhebung der Geldstrafen und Wertersätze, Vollziehung des Verfalls (§§ 171 ff)	987
15.	Vollzug der Freiheitsstrafen (§§ 175 ff)	989
16.	Sonderbestimmungen für das Verfahren gegen Jugendliche (§§ 180 ff)	990
17.	Kosten des Strafverfahrens und des Strafvollzuges (§ 185)	991
18.	Tilgung (§ 186)	992
19.	Entschädigung (§§ 188 ff)	993
20.	Finanzstrafregister (§§ 194a ff)	995
C.4	Gerichtliches Finanzstrafverfahren	996
1.	Grundlagen und Überblick	997
1.1.	Gesetzliche Grundlagen	997
1.2.	Übersicht über die gesetzlichen Grundlagen	997
1.3.	Überblick und Zweck	1001
1.4.	Grundsätze im gerichtlichen Finanzstrafverfahren	1002
1.4.1.	Anklagegrundsatz	1002
1.4.2.	Amtswegigkeit des Verfahrens – Instruktionsmaxime – Offizialmaxime	1003
1.4.3.	Objektivität der Strafverfolgungsbehörden	1003
1.4.4.	Freie Beweiswürdigung und Zweifelsgrundsatz	1003
1.4.5.	Grundsatz der Verhältnismäßigkeit und Angemessenheit	1004
1.4.6.	Beschleunigungsgebot	1004
1.4.7.	Unschuldsvermutung	1004
1.4.8.	Verbot wiederholter Strafverfolgung	1005
1.4.9.	Keine Bindung an abgabenrechtliche Feststellungen	1005
1.4.10.	Verbots des Zwangs zur Selbstbelastung	1005
1.4.11.	Unmittelbarkeit	1005
1.4.12.	Mündlichkeit	1005
1.4.13.	Öffentlichkeit	1006
1.4.14.	Selbständige Vorfragenbeurteilung und Vorfragenbindung	1006
1.4.15.	Rechtliches Gehör	1006
1.4.16.	Recht auf Verteidigung	1006
1.4.17.	Beteiligung der Opfer	1006
1.4.18.	Laienbeteiligung	1007
1.4.19.	Verbot der Verschlechterung	1007
2.	Beteiligte und Strafverfolgungsbehörden	1007
2.1.	Beschuldigte und ihre Vertreter	1008

2.1.1.	Beschuldigter	1008
2.1.1.1.	Vorbemerkungen	1008
2.1.1.2.	Auswahl an Rechten des Beschuldigten	1009
2.1.2.	Belanger Verband	1019
2.1.3.	Verteidiger	1020
2.1.3.1.	Verteidigerrechte	1021
2.1.3.2.	Verteidigerpflichten	1022
2.1.3.3.	Grenzen der Verteidigung	1023
2.1.3.4.	Ausschluss des Verteidigers	1024
2.1.4.	Wirtschaftstreuhänder	1024
2.1.4.1.	Die Rolle des Wirtschaftstreuhänders im gerichtlichen Finanzstrafverfahren	1024
2.1.4.2.	Teilnahme- und Fragerecht im Ermittlungsverfahren	1027
2.1.4.3.	Kooperation von Wirtschaftstreuhänder und Verteidiger	1028
2.1.4.4.	Interessenkonflikte zwischen Wirtschaftstreuhänder und Mandant	1029
2.2.	Haftungsbeteiligte	1029
2.3.	Strafverfolgungsbehörden	1030
2.3.1.	Finanzstrafbehörde	1030
2.3.2.	Kriminalpolizei	1031
2.3.3.	Staatsanwaltschaft	1031
2.3.4.	Gericht	1032
3.	Ermittlungsverfahren	1033
3.1.	Grundlagen und Überblick	1033
3.1.1.	Überblick über den Ablauf eines typischen Ermittlungsverfahrens	1033
3.1.2.	Zweck des Ermittlungsverfahrens	1034
3.2.	Beginn des Ermittlungsverfahrens	1035
3.3.	Anzeigepflicht und Anzeigerecht	1035
3.4.	Höchstdauer des Ermittlungsverfahrens	1036
3.5.	Aufgaben und Befugnisse im Ermittlungsverfahren	1037
3.5.1.	Staatsanwaltschaft	1037
3.5.2.	Finanzstrafbehörde	1038
3.5.3.	Gericht	1041
3.6.	Ausgewählte Ermittlungsmaßnahmen und Beweisaufnahmen	1042
3.6.1.	Erkundigungen und Vernehmungen	1042
3.6.1.1.	Erkundigungen	1043
3.6.1.2.	Vernehmungen	1043
3.6.1.3.	Vernehmung von Zeugen	1044
3.6.1.3.1.	Wer ist Zeuge?	1044
3.6.1.3.2.	Rechte und Pflichten der Zeugen	1044
3.6.1.3.3.	Entschlagungsgründe	1046
3.6.1.3.4.	Rechtsfolgen der Missachtung eines Zeugnisverweigerungsrechts	1051

3.6.1.4.	Vernehmung von Beschuldigten	1051
3.6.1.4.1.	Informationsangebote	1051
3.6.1.4.2.	Recht auf Beiziehung eines Verteidigers, Recht auf Beratung mit dem Verteidiger	1052
3.6.1.4.3.	Ablauf der Vernehmung	1053
3.6.1.4.4.	Unzulässige Vernehmungsmethoden	1053
3.6.2.	Sachverständige	1054
3.6.2.1.	Bestellung und Enthebung	1054
3.6.2.2.	Befund und Gutachten	1057
3.6.2.3.	Beweisaufnahme in der Hauptverhandlung	1057
3.6.3.	Sicherstellung und Beschlagnahme	1058
3.6.3.1.	Sicherstellung	1058
3.6.3.2.	Beschlagnahme	1060
3.6.3.3.	Sicherstellung und Beschlagnahme beim Berufsgeheimnisträger (insb Wirtschaftstreuhänder)	1061
3.6.3.3.1.	Sicherstellungs- und Beschlagnahmeverbote beim Berufsgeheimnisträger	1061
3.6.3.3.2.	Widerspruchsrecht	1063
3.6.4.	Auskunft aus dem Kontenregister und Auskunft über Bankkonten und Bankgeschäfte	1065
3.6.4.1.	Materielle Voraussetzungen	1066
3.6.4.2.	Formelle Voraussetzungen	1066
3.6.4.3.	Durchführung, Rechtsmittel, Rechtsbehelfe	1067
3.6.5.	Durchsuchung von Orten und Gegenständen (Hausdurchsuchung)	1068
3.6.5.1.	Materielle Voraussetzungen	1068
3.6.5.2.	Formelle Voraussetzungen	1069
3.6.5.3.	Durchführung	1069
3.6.5.4.	Zufallsfunde	1070
3.6.5.5.	Durchsuchung beim Berufsgeheimnisträger (insb Wirtschaftstreuhänder)	1070
3.6.5.6.	Rechtsmittel, Rechtsbehelfe	1072
3.6.6.	Überwachung von Nachrichten (Telefonüberwachung)	1072
3.6.6.1.	Materielle Voraussetzungen	1072
3.6.6.2.	Formelle Voraussetzungen	1073
3.6.6.3.	Durchführung	1073
3.6.6.4.	Telefonüberwachung beim Berufsgeheimnisträger (insb Wirtschaftstreuhänder)	1073
3.6.6.4.1.	Der Wirtschaftstreuhänder als Tatverdächtiger	1074
3.6.6.4.2.	Der Wirtschaftstreuhänder als von der Telefonüberwachung Betroffener	1074
3.6.6.5.	Rechtsmittel und Rechtsbehelfe	1074
3.7.	Rechtsschutz im Ermittlungsverfahren	1074
3.7.1.	Einspruch wegen Rechtsverletzung	1074
3.7.2.	Beschwerde gegen gerichtliche Beschlüsse	1076

3.7.3.	Antrag auf Einstellung, Überprüfung der Höchstdauer des Ermittlungsverfahrens	1078
3.8.	Beendigung des Ermittlungsverfahrens	1079
3.8.1.	Einstellung, Fortführung und Abbruch des Ermittlungsverfahrens	1079
3.8.1.1.	Einstellung	1079
3.8.1.2.	Fortführung	1081
3.8.1.3.	Abbruch	1082
3.8.2.	Rücktritt von der Verfolgung (Diversion)	1082
3.8.3.	Verfolgungsermessens in Verbandsverfahren	1082
4.	Hauptverfahren	1083
4.1.	Überblick und Zuständigkeit	1083
4.1.1.	Überblick	1083
4.1.2.	Zuständigkeit	1084
4.2.	Anklage	1084
4.2.1.	Anklageschrift	1084
4.2.2.	Einspruch gegen die Anklageschrift	1086
4.2.3.	Rücktritt von der Anklage	1087
4.3.	Gegenäußerung zur Anklageschrift	1088
4.4.	Besonderheiten der Hauptverhandlung	1089
4.4.1.	Überblick über den typischen Ablauf der Hauptverhandlung ..	1089
4.4.2.	Ausschluss der Öffentlichkeit	1093
4.5.	Ausdehnung der Anklage	1094
4.6.	Urteil	1095
4.6.1.	Urteilsfällung, Beweiswürdigung und Vorfragen	1095
4.6.2.	Freispruch	1095
4.6.3.	Schuldspruch	1097
4.6.4.	Verkündung und Ausfertigung	1101
5.	Rechtsmittelverfahren	1102
5.1.	Vorbemerkungen	1102
5.1.1.	Rechtsmittel gegen Urteile	1102
5.1.2.	Höhe des strafbestimmenden Wertbetrags	1103
5.1.3.	Finanzstrafbehörde	1103
5.2.	Nichtigkeitsbeschwerde an den OGH	1103
5.2.1.	Allgemeines	1103
5.2.2.	Nichtigkeitsgründe	1104
5.2.2.1.	Besetzungsrüge	1104
5.2.2.2.	Vertretungsrüge	1104
5.2.2.3.	Verfahrensrügen	1104
5.2.2.4.	Mängel- und Begründungsrüge	1106
5.2.2.5.	Tatsachen- und Aufklärungsrüge	1107
5.2.2.6.	Unzuständigkeitsrüge	1107
5.2.2.7.	Erledigungs- oder Überschreitungsrüge	1108
5.2.2.8.	Rechts- und Subsumtionsrüge	1108
5.2.2.9.	Divisionsrüge	1109

5.2.2.10.	Sanktionsrüge	1109
5.2.2.11.	Zuständigkeitsrüge	1110
5.2.3.	Befugnis	1110
5.2.4.	Verfahren	1111
5.2.5.	Entscheidung	1112
5.2.5.1.	Allgemeines	1112
5.2.5.2.	Teilrechtskraft	1113
5.2.5.3.	Verweisung der Sache zur neuen Verhandlung	1113
5.3.	Berufung an das OLG	1114
5.3.1.	Berufungspunkte	1114
5.3.2.	Befugnis	1114
5.3.3.	Verfahren	1114
5.3.4.	Entscheidung	1115
6.	Rechtsbehelfe	1116
6.1.	Wiederaufnahme des Finanzstrafverfahrens	1116
6.1.1.	Allgemeines	1116
6.1.2.	Wiederaufnahme wegen gerichtlicher Zuständigkeit	1116
6.1.3.	Wiederaufnahme wegen gerichtlicher Unzuständigkeit	1117
6.1.4.	Wiederaufnahme wegen Zugrundelegung eines zu hohen strafbestimmenden Wertbetrages	1117
6.1.5.	Wiederaufnahme wegen geänderter abgabenrechtlicher Beurteilung	1117
6.2.	Erweiterte Erneuerung des Finanzstrafverfahrens	1118
6.3.	Wiedereinsetzung in den vorigen Stand	1120
7.	Kosten des Strafverfahrens	1120
8.	Vollstreckung der Urteile	1121
8.1.	Vollstreckung des Verfallsausspruchs	1121
8.2.	Vollstreckung der Ersatzfreiheitsstrafe und der Geld- oder Ersatzfreiheitsstrafe für den Wertersatz	1122
8.3.	Weitere Rechtsfolgen einer Verurteilung wegen gerichtlich strafbarer Finanzvergehen	1123
9.	Nachträgliches und selbständiges Verfahren	1124
9.1.	Nachträgliches Verfahren	1124
9.2.	Selbständiges Verfahren	1125
C.5	Internationale Amts- und Rechtshilfe (Überblick)	1126
1.	Grundlagen	1127
1.1.	Amtshilfe	1127
1.2.	Rechtshilfe	1130
1.3.	Amtshilfe und Rechtshilfe als bloße Typusbegriffe	1131
1.4.	Einteilung der Rechtsgrundlagen	1131
1.4.1.	Innerstaatliche und internationale Rechtsgrundlagen	1131
1.4.2.	Bi- und multilaterale Amts- und Rechtshilfe	1132
1.4.3.	Amts- und Rechtshilfe im Abgaben- und Zoll(straf)verfahren	1134

2. Inanspruchnahme von Amts- oder Rechtshilfe durch Österreich	1139
2.1. Typische Amtshilfemaßnahmen	1139
2.2. Typische Rechtshilfemaßnahmen	1143
2.3. Internationale Registerabfragen	1145
2.4. Zustellungen	1146
3. Österreichische Amts- oder Rechtshilfe für das Ausland	1147
3.1. Typische Amtshilfemaßnahmen	1147
3.2. Typische Rechtshilfemaßnahmen	1149
3.3. Durchbrechung des österreichischen Bankgeheimnisses	1150
3.4. Auslieferung und Europäischer Haftbefehl	1152
3.5. Vollstreckungshilfe	1153
C.6 Bestimmungen im Bereich des landesgesetzlichen und kommunal- steuerlichen Abgabenstrafrechts (§ 254)	1155
1. Grundsätzliche Anwendung des VStG (§ 254 Abs 1)	1155
2. Strafbestimmungen im KommStG	1157
3. Strafbestimmungen in einzelnen Landesabgabengesetzen	1158
4. Anwendung der verfahrensrechtlichen Bestimmungen des Art I FinStrG (§ 254 Abs 2)	1160
Stichwortverzeichnis	1161