

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	V
Herausgeberverzeichnis .....	VII
Bearbeiterverzeichnis .....	IX
Abkürzungsverzeichnis .....	XLVII
Verzeichnis der abgekürzt zitierten Literatur .....	LXV
Benutzerhinweis .....	LXXVII
<b>A. Allgemeiner Teil .....</b>	<b>1</b>
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 Abgabenbetrug 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 Gesetzlichkeitsprinzip .....	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 ( <i>nulla poena sine culpa</i> ) .....	35
A.5	Finanzstrafrecht und Grundrechtsschutz .....	37
1.	Recht auf ein faires Verfahren .....	39
2.	Verbot des Zwangs zur Selbstbeichtigung ( <i>nemo tenetur</i> ) .....	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. Schulpflichtigkeit .....	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 ( <i>culpa in eligendo</i> ) .....	108
6.1.4.2.	Überwachungsverschulden ( <i>culpa in custodiendo</i> ) .....	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 Sorgfaltsvorstoß .....	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. Beendet und unbeendet Versuch .....	138
5.2. Rücktritt vom Versuch mehrerer .....	139
5.3. Fehlgeschlagener und misslungener 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 gefahr begründenden 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 Aufgaben-erfüllung 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 rechtfertigenden 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 ( <i>error in persona vel objecto</i> ) .....	217
4.3. Motivirrtum (Irrtum über den Beweggrund) .....	218
4.4. Irrtum über das Vorliegen von Strafausschließungs- oder Strafaufhebungsgründen .....	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.	Schadensgutmachung – Entrichtung .....	280
3.7.1.	Tatsächliche Schadensgutmachung .....	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 strafauhebenden 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 Ausgangs-abgaben .....	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.	Tatbeständliche Exklusivität .....	350
3.6.2.	Fortgesetztes Delikt .....	351
3.6.3.	Tatbeständliche 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.	Enrichtung der Geldstrafe im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren .....	370
3.2.	Enrichtung 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 Mitarbeiters 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>B. Besonderer Teil</b>	.....	437
<b>B.1 Abgabenhinterziehung (§ 33)</b>	.....	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.	Amtsmisbrauch (§ 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.	Abgabebetrug (§ 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.	Abgabebetrug 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.	Innergemeinschaftlicher 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.	Abgabenbetrug (§ 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>B.2</b>	<b>Grob fahrlässige Abgabenverkürzung (§ 34) .....</b>	<b>576</b>
1.	Allgemeines .....	576
2.	Einzelfragen .....	578
2.1.	Parteienvertreter .....	578
2.2.	Konkurrenzen .....	578
3.	Strafdrohung .....	578
4.	Zuständigkeit .....	578
<b>B.3</b>	<b>Schmuggel und Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben (§ 35) .....</b>	<b>579</b>
1.	Allgemeines .....	579
1.1.	Geschütztes Rechtsgut .....	579
1.2.	Deliktsfälle .....	579
2.	Schmuggel (§ 35 Abs 1) .....	580
2.1.	Tatsubjekt .....	580
2.2.	Eingangsabgabepflichtige 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	Abgabenhohlerei (§ 37) .....	610
1.	Allgemeines .....	610
1.1.	Dauer- oder Zustandsdelikt .....	610
1.2.	Tatsubjekt .....	611
1.3.	Arten der Abgabenhohlerei .....	611
2.	Eigennützige Abgabenhohlerei (§ 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 Abgabentrages .....	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 Binnengrenze der EU .....	688

2.2.	Meldepflicht bei Überschreiten der Außengrenzen der EU ...	688
2.3.	Vorläufige Sicherstellung .....	689
3.	Verjährung der Strafbarkeit .....	689
<b>B.16</b>	<b>Finanzordnungswidrigkeiten bei Selbstbemessungsabgaben (§ 49) .....</b>	<b>690</b>
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>B.17</b>	<b>Verletzung der Schenkungsmeldepflicht oder der Mitteilungspflicht (§ 49a) .....</b>	<b>695</b>
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>B.18</b>	<b>Verletzung der Pflicht zur Übermittlung des länderbezogenen Berichts (§ 49b) .....</b>	<b>700</b>
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 Selbstanzeigmöglichkeit .....	702
<b>B.19</b>	<b>Erwirken von ungerechtfertigten Zahlungserleichterungen (§ 50) .....</b>	<b>703</b>
<b>B.20</b>	<b>Finanzordnungswidrigkeiten (§ 51) .....</b>	<b>705</b>
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 Sicherheitsvorkehrungen (§ 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 GMG .....	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.	Tathandlung .....	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.	Tathandlung .....	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
<b>C. Verfahren</b>	.....	751
<b>C.1</b>	Allgemeines .....	752
1.	Gliederung des zweiten Abschnitts des FinStrG (Finanzstrafverfahren) ....	752
2.	Einleitende Vorbemerkungen .....	753
3.	Änderungen durch die VerwG-Nov 2012 .....	753
<b>C.2</b>	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 Rechts- mittels (§ 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. Informationsgebote .....	1051
3.6.1.4.2. Recht auf Beziehung 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.	Verfolgungsermessen 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.	Diversionsrüge .....	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