

I. Gesetzssystematik

- 1 Das Finanzstrafgesetz (FinStrG) unterscheidet zwischen einem **materiellrechtlichen Teil** (§§ 1 bis 52) und einem **verfahrensrechtlichen Teil** (§§ 53 bis 245).
- 2 Im materiellrechtlichen Teil finden sich Normen, die festschreiben, wann ein Finanzvergehen und damit eine strafbare Handlung iSd FinStrG vorliegt. Die §§ 1 bis 32 enthalten allgemeine Bestimmungen, die auf alle Finanzvergehen Anwendung finden (sog Allgemeiner Teil). Im Anschluss daran werden die einzelnen Finanzvergehen (**Straftatbestände**) angeführt (§§ 33 bis 52). Das FinStrG regelt die in ihm normierten Einrichtungen des materiellen Rechts eigenständig. Ein **Rückgriff** auf das allgemeine Strafrecht des StGB kommt **insoweit nicht** in Betracht.¹
- 3 Die Bestimmungen des sog **Allgemeinen Teils** des FinStrG (§§ 1 bis 32) stimmen teilweise inhaltlich überein mit den jeweiligen Bestimmungen des Strafgesetzbuches (StGB, BGBl 1974/60 idGF). § 8 FinStrG deckt sich zB mit § 5 Abs 1 u § 6 StGB, § 11 FinStrG mit § 12 StGB, § 13 FinStrG mit § 15 StGB etc. Soweit das FinStrG nicht ausdrücklich auf Bestimmungen des StGB verweist (zB § 23 Abs 2), wurden alle aus dem StGB nicht übernommenen Normen in diesem Bereich als nicht anwendbar oder überflüssig erachtet.² Dies gilt zB für die Bestimmung des § 14 StGB, welche die Beteiligung an Sonderdelikten regelt. Da die Finanzvergehen des FinStrG durchgehend Allgemeindelikte sind, bedurfte es keiner dahingehenden Bestimmung im FinStrG.³ § 1 Abs 1 betont weiters die grundsätzliche Gleichwertigkeit einer Tatbegehung durch Handeln oder Unterlassen. Die meisten Finanzvergehen werden sogar regelmäßig durch Unterlassen und nicht durch aktives Tun begangen. Eine mit § 2 StGB vergleichbare Bestimmung, die eine Differenzierung zwischen einer Tatbegehung durch Handeln oder Unterlassen vornimmt, erübrigt sich daher im FinStrG ebenfalls.⁴
- 4 § 17 StGB, der hinsichtlich der einzelnen Straftatbestände des StGB eine Differenzierung zwischen Verbrechen und Vergehen vornimmt,

¹ OGH 15. 12. 1983, 13 Os 187 – 190/83 ÖJZ-LSK 1984/46.

² OGH 23. 4. 2008, 13 Os 16/08i RZ-EÜ 2009/50 = JusGuide 2008/29/5863; OGH 6. 9. 2016, 13 Os 76/16z ZWF 2016/8; *Lässig*, WK² FinStrG § 3 Rz 1; für eine subsidiäre Anwendung des Allgemeinen Teils des StGB noch Art I Abs 1 Strafrechtsanpassungsgesetz, BGBl 1974/422.

³ *Seiler*, SWK 2013, 843; *Lässig*, WK² FinStrG § 11 Rz 6/1.

⁴ *Lässig*, WK² FinStrG § 1 Rz 2; *Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki*, FinStrG I⁴ § 1 Rz 12.

findet hingegen auch auf gerichtlich strafbare Finanzvergehen Anwendung. Dies macht § 1 Abs 3 mit einem ausdrücklichen Verweis deutlich. Verbrechen sind vorsätzliche Straftaten, die mit lebenslanger oder mit mehr als dreijähriger Freiheitsstrafe bedroht sind. Alle anderen strafbaren Handlungen sind Vergehen (17 StGB). Vorsätzliche Finanzvergehen, die mit einer **zwingend zu verhängenden Freiheitsstrafe von mehr als drei Jahren** bedroht sind, gelten als **Verbrechen** iSd § 17 Abs 1 StGB (§ 1 Abs 3), mit allen sich daraus ergebenden materiellrechtlichen und prozessualen Konsequenzen.

Die begriffliche Unterscheidung zwischen Verbrechen und Vergehen spielt in der Praxis im Bereich des Strafverfahrensrechts bei gerichtlich zu ahndenden Finanzdelikten eine Rolle (vgl § 356, § 427 Abs 1 Strafprozessordnung, StPO, BGBl 1975/631 idgF). Bei Verbrechen ist zB ein Verfahren in Abwesenheit nicht möglich (§ 427 StPO).⁵ Auch bei der Wiederaufnahme zum Nachteil des Beschuldigten (§ 356 StPO)⁶ wird zwischen Verbrechen und Vergehen differenziert. Bestimmte Ermittlungsmethoden sind nur zur Aufklärung eines Verbrechens zulässig (zB optische und akustische Überwachung von Personen, § 136 Abs 1 Z 2 StPO).⁷

II. Finanzvergehen

A. Allgemeines

Finanzvergehen sind in erster Linie die im **Besonderen Teil** des FinStrG (§§ 33 bis 52) genannten Tatbestände. Darüber hinaus können auch andere **Bundesgesetze** Straftatbestände enthalten, welche dort als **Finanzvergehen** oder **Finanzordnungswidrigkeit bezeichnet** werden.⁸

Entscheidend ist die Bezeichnung des jeweiligen Tatbestandes: Die Voraussetzungen des § 1 treffen zB auf die Bestimmung des § 30 MOG (Marktordnungsgesetz, BGBl I 2007/55 idgF) nicht zu, auf jene des § 29

⁵ Vgl *Seiler*, Strafprozessrecht¹⁶, Rz 818 ff.

⁶ Vgl *Seiler*, Strafprozessrecht¹⁶, Rz 1211 ff.

⁷ Vgl *Seiler*, Strafprozessrecht¹⁶, Rz 506 f.

⁸ ZB § 7 Produktpirateriegesetz 2004, BGBl I 2004/56 idgF; § 42 Tabakmonopolverordnungsgesetz, BGBl 1995/830 idgF; § 11 Mineralölsteuergesetz, BGBl 1994/630 idgF; § 7 Ausfuhrerstattungsgesetz, BGBl 1994/660 idgF; § 39 Außenhandelsgesetz 2005, BGBl I 2005/50 idgF; § 29 Marktordnungsgesetz 2007, BGBl I 2007/55 idgF; § 91 Alkoholsteuergesetz, BGBl 1994/703 idgF.

MOG⁹ hingegen schon, da letztere ausdrücklich als Finanzvergehen determiniert ist. Gerichtlich strafbare Finanzvergehen (§ 53 FinStrG) können auch Vortat einer Geldwäscherei (§ 165 StGB) sein. Verwaltungsbehördlich strafbare Finanzvergehen hingegen nicht, da für sie nie eine Freiheitsstrafe von mehr als einem Jahr (§ 165 Abs 1 StGB) angedroht ist.¹⁰ Die höchste Freiheitsstrafe, welche bei verwaltungsbehördlich strafbaren Finanzvergehen verhängt werden kann beträgt drei Monate (§ 15 Abs 3 FinStrG).

- 8 Die §§ 248 (Begünstigung), 250 (Falsche Verdächtigung), 251, 252 (Verletzung der abgabenrechtlichen Geheimhaltungspflicht) enthalten **gerichtlich strafbare Handlungen**, welche **keine Finanzvergehen** iSd § 1 sind.

B. Gesetzlichkeitsprinzip

- 9 Das Strafrecht basiert auf dem Prinzip, dass nur jenes Verhalten strafbar ist, welches vom Strafgesetz ausdrücklich unter Sanktion gestellt wurde. Darin dokumentiert sich der alte Grundsatz „**nullum crimen sine lege**“, welcher in § 1 iVm § 4 ausdrücklich verankert ist. § 4 Abs 1 betont zudem, dass eine **Strafe nur wegen einer Tat verhängt** werden darf, welche bereits im **Tatzeitpunkt unter eine ausdrückliche gesetzliche Strafdrohung** fiel.
- 10 Dieser Grundpfeiler jedes Strafgesetzes hat die Garantiefunktion, dass nur jener bestraft werden darf, der gegen eine solche positive Norm verstoßen hat. Damit zeigt sich der fragmentarische Charakter des Strafrechts. Es ist nicht maßgebend, ob die Rechtsgemeinschaft darüber hinaus ein Verhalten als strafwürdig empfindet. Solange vom Gesetzgeber nicht eine bestimmte Verhaltensweise für strafbar erklärt wird, indem er diese in einem bestimmten Straftatbestand erfasst, kann keine Sanktion dafür verhängt werden. Der Formulierung der einzelnen Tatbestände des FinStrG und der Nebengesetze kommt daher größte Bedeutung zu, will man auch wirklich alle als strafwürdig angesehenen Verhaltensweisen erfassen. Wer sein Handeln in einer Weise auf die einschlägigen Straftatbestände abstimmt, dass dieses nicht darunter subsumiert werden könnte, kann strafrechtlich nicht belangt werden, auch wenn seine Vorgangsweise strafwürdig erscheint.¹¹

⁹ Ein- oder Ausfuhr von Marktordnungswaren ohne die in § 15 Abs 1 MOG bezeichneten Dokumente.

¹⁰ Glaser, ÖJZ 2017, 723.

¹¹ Seiler, Strafrecht Allgemeiner Teil I³, Rz 11.

C. Bestimmtheitsgrundsatz

Die Forderung, dass strafrechtliche Verbote nur dem geschriebenen Recht zu entnehmen sind, bietet noch keine hinreichende Rechtssicherheit. Rechtssicherheit hängt insbesondere von der Art der Gesetzesfassung ab. Eine positive Norm, welche für die Beschreibung eines als verboten erklärten Verhaltens nur vage Formulierungen enthält, ist der Rechtssicherheit abträglich. Wenngleich der Bestimmtheitsgrundsatz **nicht ausdrücklich** gesetzlich festgelegt ist, wird er von Art 7 MRK eingeschlossen.¹² Die Bestimmtheit und damit die Rechtssicherheit hängen vom Grad der Genauigkeit ab, mit dem das Gesetz zum Ausdruck bringt, was verboten ist. Der Gesetzgeber muss bestrebt sein, die **Reichweite des Verbotes möglichst klar zu formulieren**.¹³ 11

Die Wahrung des Bestimmtheitsgrundsatzes steht im Finanzstrafrecht vor dem besonderen Problem, dass die einzelnen Tatbestände durchwegs als **Blankettstrafnormen** konzipiert sind. Eine genaue Beschreibung des unter Strafe gestellten Verhaltens findet sich regelmäßig nicht im FinStrG, sondern ergibt sich erst aus dem Zusammenhang mit anderen außerstrafrechtlichen Normen (zB Bestimmungen der BAO, BGBl 1961/194 idgF oder des UStG 1994, BGBl 1994/663 idgF). Der gesetzestechnische Vorgang der äußeren Trennung von Tatbild und Strafdrohung, wie er für Blankettstrafnormen kennzeichnend ist, ist grundsätzlich verfassungsrechtlich unbedenklich. Es ist jedoch auch bei Blankettstrafnormen unerlässlich, dass der Tatbestand durch das Gesetz mit genügender Klarheit als Verbotsnorm und damit als strafbarer Tatbestand gekennzeichnet ist. Besteht der strafbare Tatbestand im Zuwiderhandeln gegen eine Gebotsnorm, muss der Unrechtsgehalt eines Unterlassens eindeutig erkennbar sein. Der Tatbestand einer Blankettstrafnorm muss mit solcher Deutlichkeit gekennzeichnet sein, dass jeder ihn als solchen zu verstehen vermag.¹⁴ 12

Ein **Korrektiv** für Fälle, in denen es am Bestimmtheitserfordernis mangelt, findet die Rechtspraxis in der Irrtumsregelung des § 9. Damit kann jedoch bloß der Beschuldigte vor Schaden bewahrt werden. Die Bedenken gegen die davon betroffene Bestimmung bleiben bestehen. 13

¹² VfGH 13. 12. 1991, G 280, 281/91, G 325/91 JBl 1992, 372; *Kotschnigg* in *Tannert/Kotschnigg*, FinStrG § 4 Rz 114.

¹³ *Seiler*, Strafrecht Allgemeiner Teil I³, Rz 47 f.

¹⁴ VfGH 13. 12. 1991, G 280, 281/91, G 325/91 JBl 1992, 372.

III. Täter eines Finanzvergehens

A. Natürliche Personen

- 14 Finanzvergehen können in erster Linie nur von **natürlichen Personen** begangen werden (§ 1 Abs 1). Als **Täter** kommt dabei nicht nur der jeweilige Abgabepflichtige, sondern **jeder in Betracht**, der – rechtlich oder faktisch – die **Agenden eines Steuerpflichtigen wahrnimmt**. Die Tatsache, dass eine Person Alleingesellschafter und Alleingeschäftsführer einer Kapitalgesellschaft ist, gibt über ihre finanzstrafrechtliche Verantwortlichkeit für die Verwirklichung eines konkreten Finanzvergehens noch nicht hinreichend Auskunft.¹⁵
- 15 Das **Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (VbVG, BGBl I 2005/151)** schafft darüber hinaus die Möglichkeit, auch **juristische Personen strafrechtlich zur Verantwortung** zu ziehen (§ 1 Abs 2). Die Verantwortlichkeit einer juristischen Person für Verhalten einer natürlichen Person ist aus verfassungsrechtlicher Sicht nicht zu beanstanden, soweit ein hinreichender Konnex zwischen der juristischen Person und der natürlichen Person, deren Verhalten dem Verband zugerechnet wird, besteht. Diesem Konnexiterfordernis entspricht § 3 VbVG. Danach ist Voraussetzung, dass entweder der Entscheidungsträger selbst die Tat rechtswidrig und schuldhaft begangen hat oder die rechtswidrige Tat eines Mitarbeiters durch Sorgfaltsverstöße erheblich erleichtert wurde. Zudem muss die Tat zugunsten des Verbandes bzw unter Verletzung von Verbandspflichten begangen worden sein.¹⁶

Das Verbandsverantwortlichkeitsgesetz findet nach Maßgabe des § 28a auf Finanzvergehen Anwendung. Soweit keine Verbandsgeldbuße nach § 28a zu verhängen ist, können juristische Personen nach § 28 Abs 2 (Haftung des Vertretenen) bzw 3 (Haftung des Dienstgebers) zur Haftung herangezogen werden (§ 28 Abs 9).

B. Verbände

- 16 Das VbVG spricht verallgemeinernd von „Verbänden“ und erfasst, entsprechend der Definition des § 1 VbVG:

1. Juristische Personen

- 17 Es werden dabei gleichermaßen juristische Personen des Privatrechts wie jene des öffentlichen Rechts strafrechtlich erfasst. Juristische

¹⁵ VwGH 20. 9. 2006, 2006/14/0046 SWK 2007, R 16 = ÖStZB 2007/124, 171.

¹⁶ VfGH 2. 10. 2016, G 497/2015, JSt-Slg 2017/5, 50.

Personen **des Privatrechts** wären zB Kapitalgesellschaften (Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Aktiengesellschaften einschließlich der Europäischen Gesellschaft aufgrund der Verordnung des Rates Nr. 2157/2001, die in Österreich mit dem Gesetz über das Statut der europäischen Gesellschaft, BGBl I 67/2004, wirksam wurde), weiteren Genossenschaften, Sparkassen, (ideelle) Vereine im Sinn des Vereinsgesetzes 2002, Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit, politische Parteien, Sachgesamtheiten (zB Fonds) und Stiftungen.¹⁷

Juristische Personen **des Öffentlichen Rechts** sind zunächst die Gebietskörperschaften (Bund, Länder, Gemeinden). Daneben sind darunter auch Einrichtungen der wirtschaftlichen und beruflichen Selbstverwaltung (Kammern), die Sozialversicherungsträger, die Universitäten (UniversitätsG 2002), die Hochschülerschaft und andere Interessensgemeinschaften, öffentlich-rechtliche Stiftungen (zB ORF) und Fonds und selbständige Anstalten (zB die Österreichische Nationalbank, Finanzmarktaufsicht, Statistik Österreich, Arbeitsmarktservice) zu verstehen.¹⁸

2. Personenhandelsgesellschaften – eingetragene Erwerbsgesellschaften

Diesen Gesellschaften kommt im Außenverhältnis eine der juristischen Person ähnliche Stellung zu. Insbesondere sind sie zivilrechtlich wie diese deliktstfähig. Im Gegensatz zu juristischen Personen haften neben dem Gesellschaftsvermögen jedoch auch die Mitglieder persönlich. Unabhängig von den einzelnen Gesellschaftern sind sie Träger von Rechten und Pflichten. Es besteht regelmäßig ein Sondervermögen, das vom Vermögen der Gesellschafter getrennt ist.¹⁹ Personenhandelsgesellschaften sind zB die Offene Handelsgesellschaft (OHG) und die Kommanditgesellschaft (KG). Ebenso werden **europäische wirtschaftliche Interessenvereinigungen** vom Verbandsverantwortlichkeitsgesetz erfasst.²⁰

3. Ausgenommen von der Verbandsverantwortlichkeit (§ 1 Abs 3 VbVG)

Das VbVG ist nicht auf Einzelunternehmen (Einzelhandelskaufleute) anwendbar. Sie sind nicht per se als Verbände anzusehen. Die Größe

¹⁷ RV 994 BlgNR 22. GP, 16; *Kotschnigg* in *Tannert/Kotschnigg*, FinStrG § 1 Rz 20.

¹⁸ RV 994 BlgNR 22. GP, 16; *Kotschnigg* in *Tannert/Kotschnigg*, FinStrG § 1 Rz 20.

¹⁹ RV 994 BlgNR 22. GP, 17.

²⁰ *Kotschnigg* in *Tannert/Kotschnigg*, FinStrG § 1 Rz 21; näher dazu *E. Steininger*, VbVG, Kommentar, § 1 Rz 22.