



universität  
wien

## Exposé

### Arbeitstitel der Dissertation

Geldwäscherei, Sonderdelikte und sozial adäquate Beitragshandlungen,  
Verbandsverantwortlichkeit und Unterlassen –  
Methodische Mängel des Finanzstrafgesetzes im Lichte der Finanzstrafgesetznovelle 2010

### Verfasser:

Mag.iur. Wilfried Niedermüller

Matr.Nr.: 0508116

### angestrebter akademischer Grad:

Doctor iuris (Dr.iur.)

### Betreuer:

ao.Univ.-Prof. Dr. Alexander Tipold

Institut für Strafrecht und Kriminologie

Wien, im September 2011

Studienkennzahl: A-783-101

Studienrichtung: Doktoratsstudium Rechtswissenschaften UG 2002

Dissertationsgebiet: Strafrecht und Kriminologie

## Inhaltsverzeichnis

<b>I.</b>	<b>Beschreibung des Dissertationsprojektes .....</b>	<b>4</b>
A.	Einführung in das Thema .....	4
B.	Praktische Bedeutung des FinStrG – Zahlen, Daten und Fakten: .....	6
<b>II.</b>	<b>Fragestellungen und Zielsetzungen: .....</b>	<b>11</b>
A.	Der neue Verbrechensbegriff des FinStrG und dessen Auswirkungen auf die Geldwäscherei (§ 165 StGB): .....	11
1.	Einführung in das Thema:.....	11
2.	Die Auswirkungen der FinStrGNov2010 auf den Verbrechensbegriff des FinStrG: .....	11
3.	§ 38a FinStrG – Strafe bei Begehung als Mitglied einer Bande oder unter Gewaltanwendung: .....	12
4.	§ 39 FinStrG – Abgabebetrag: .....	13
5.	Geldwäscherei (§ 165 StGB) und Eigengeldwäsche: .....	14
B.	Beteiligung am Sonderdelikt und sozialadäquate Beitragshandlungen, dargestellt am Beispiel der Abgabenhinterziehung (§§ 33, 34 FinStrG): .....	15
1.	Einführung in die Problematik:.....	15
2.	Keine gesetzliche Regelung der Beteiligung am Sonderdelikt: .....	15
3.	§ 33 FinStrG – Ein Sonderfall von § 14 Abs. 1 1. Satz 2. Fall FinStrG?.....	16
4.	Sozialadäquate Beitragshandlungen: .....	17
C.	Unterlassen.....	18
1.	Einführung in das Thema:.....	18
2.	Echte Unterlassungsdelikte im FinStrG:.....	18
3.	Keine gesetzliche Regelung unechter Unterlassungsdelikte im FinStrG:.....	19
4.	Rückgriff auf § 2 StGB? .....	19

D. Offene Fragen hinsichtlich der Verbandsverantwortlichkeit: .....	21
1. Einführung in die Problematik:.....	21
2. Verbandsverantwortlichkeit und mangelnde Strafwürdigkeit der Tat (§ 25 FinStrG):.....	21
3. Verbandsverantwortlichkeit und Selbstanzeige (§ 29 FinStrG): .....	22
<b>III. Persönliche Motivation.....</b>	<b>23</b>
<b>IV. Materialzugang .....</b>	<b>23</b>
<b>V. Vorläufiger Zeitplan.....</b>	<b>23</b>

## **I. Beschreibung des Dissertationsprojekts**

### **A. Einführung in das Thema**

Ziel dieser Dissertation ist es, eine Auswahl an offenen Fragen des Finanzstrafrechts strukturiert darzustellen und näher zu betrachten. Das Finanzstrafrecht stellt für viele ein unbekanntes Rechtsgebiet dar und ist daher mit dem Problem verbunden, sich mit einer Materie auseinandersetzen zu müssen, die ihnen wenig bis gar nicht vertraut ist. Vor einer Beschreibung der einzelnen Zielsetzungen muss daher zunächst eine Klärung dessen stehen, weshalb das Finanzstrafrecht auch nach Inkrafttreten der FinStrGNov2010 viele Fragen ungeklärt lässt, Schwierigkeiten herbeiführt und den „reinen“ Strafrechtjuristen<sup>1</sup> mit Problemen konfrontiert. Der geringe Bekanntheitsgrad ist auch der Grund dafür, weshalb sich dieses Kapitel etwas umfangreicher mit einer Einführung in das Thema auseinandersetzt und dessen Eckpfeiler hervorhebt:

Zunächst ist es für den Strafrechtjuristen unerlässlich, sich im Gefüge des Finanzstrafverfahrens mit den das Abgabungsverfahren interessierenden steuerrechtlichen (insb. der BAO) und betriebswirtschaftlichen Normen auseinanderzusetzen, um mit dem auf diese Weise gewonnenen Überblick potentielle Verstöße gegen das Finanzstrafrecht umfassend auf ihre strafrechtliche Relevanz würdigen zu können. In dieser Perspektive klingt bereits an, dass auf Seiten des Steuerpflichtigen – etwa bei der Vertragserstellung – ein Zusammenwirken von Rechtsanwalt und Steuerberater/Wirtschaftsprüfer geboten erscheint, um bereits im Vorhinein eine unangenehme Berührung mit dem Finanzstrafrecht bestmöglich zu vermeiden.

Neben diesen speziellen Anforderungen verlangt das Finanzstrafrecht vom Strafrechtjuristen insb. aber auch die Eigenschaft, die in anderen Gesetzen geregelten Finanzvergehen zu berücksichtigen und sich nicht ausschließlich auf den Deliktskatalog des FinStrG zu konzentrieren. In verschiedensten Gesetzen, wie etwa § 39 AußHG,<sup>2</sup> § 11 Abs. 1, 2 MineralölsteuerG 1995, § 42 TabMG, § 29 MOG 2007,<sup>3</sup> § 7 Abs. 1, 2 PPG 2004<sup>4</sup> und § 91 AlkoholsteuerG<sup>5</sup> sind Finanzvergehen festgelegt und schaffen für den Strafrechtjuristen das Problem, die Übersicht zu wahren.

Sinn und Zweck des Finanzstrafverfahrens ist es, Verstöße gegen das FinStrG zu sanktionieren, zumal eine zahnlose Verpflichtung der Steuer- bzw. Abgabepflichtigen zur Steuerehrlichkeit keine angemessene Einhaltung steuerrechtlicher Vorschriften zu sichern vermag. Entsprechend dem Grundsatz des 2. Abschnitts von Art. I FinStrG, wonach die Sanktionierung von Finanzvergehen entweder den Ge-

---

<sup>1</sup> Sämtliche Bezeichnungen sind geschlechtsneutral zu verstehen.

<sup>2</sup> BGBl I 2005/50.

<sup>3</sup> BGBl. I 2007/55.

<sup>4</sup> BGBl. I 2004/56.

<sup>5</sup> BGBl. 1994/703.

richten oder den Verwaltungsbehörden übertragen wird, bedient sich das FinStrG – im Unterschied zum StGB – zweier verschiedener Verfahrensarten (gerichtliches und verwaltungsbehördliches Finanzstrafverfahren). Dem sich daraus ergebenden Dualismus sind die Vorschriften der §§ 53 und 54 FinStrG gemeinsam. Der weitgehend klare Wortlaut des § 53 FinStrG verknüpft die Zuständigkeit zunächst mit der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages, d.h. jenem Betrag, nach dem sich die Strafdrohung richtet.<sup>6</sup> Mit den in § 53 FinStrG genannten Abgrenzungen wird danach getrachtet, dem Grundsatz des Art. 94 B-VG, wonach die Justiz von der Verwaltung in allen Instanzen getrennt ist, Rechnung zu tragen und die Kompetenzen voneinander abzugrenzen, mithin also klare Regelungen zu schaffen.<sup>7</sup> Der gerichtlichen Zuständigkeit unterliegen demnach zunächst vorsätzliche Finanzvergehen mit einem strafbestimmenden Wertbetrag von mehr als 100.000,- € (Abs. 1 leg.cit.), Schmuggel<sup>8</sup> und Abgabenhehlerei mit einem strafbestimmenden Wertbetrag von mehr als 50.000,- € (Abs. 2 lit. a, b leg.cit.).<sup>9</sup> Die Zuständigkeit der Gerichte zur Ahndung des Finanzvergehens ist auf Vorsatzdelikte beschränkt und trägt damit dem mit der FinStrGNov1975<sup>10</sup> normierten Gedanken der Entkriminalisierung des Finanzstrafrechts Rechnung. Die fahrlässige Verwirklichung eines Delikts des FinStrG kann demnach keine gerichtliche Zuständigkeit begründen. Dasselbe gilt für Taten, die nach vorsätzlichem oder fahrlässigem Genuss von Alkohol oder dem Gebrauch eines anderen berauschenden Mittels begangen werden (§ 53 Abs. 5 FinStrG), sowie für Finanzordnungswidrigkeiten, d.h. solche vorsätzlich begangenen Finanzvergehen, die keine bloßen Ordnungsverstöße im üblichen verwaltungsrechtlichen Sinn darstellen.<sup>11</sup> Fahrlässige Finanzvergehen unterliegen nach § 53 Abs. 3 FinStrG der gerichtlichen Zuständigkeit nur bei Zusammenfällen mit einem anderen gerichtlich strafbaren Finanzvergehen.

Die Generalklausel des § 53 Abs. 6 FinStrG umschreibt den Zuständigkeitsbereich der Finanzstrafbehörden mit „*Finanzvergehen, deren Ahndung nicht dem Gericht zukommt*“. In Österreich besitzt das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren eine überaus große Bedeutung, hat die Praxis doch gezeigt, dass der Großteil der begangenen Finanzvergehen weit unter die in § 53 Abs. 1 FinStrG normierten und damit der Zuständigkeit der Gerichte unterfallenden Wertgrenzen fällt.

Trotz der soeben kursorisch geschilderten Struktur und des weitgehend klaren Wortlauts von § 53 FinStrG scheinen die Grenzen zwischen gerichtlichem und verwaltungsbehördlichem Finanzstrafverfahren nach wie vor fließend und schwierig. Dieser Abgrenzungsprozess ist bis heute noch nicht als

---

<sup>6</sup> OGH 31.7.1986, 13 Os 78/86, VwGH 17.2.2000, 99/16/0137.

<sup>7</sup> Siehe auch VfGH 9.12.1955, G 15/55.

<sup>8</sup> § 35 FinStrG hat durch den Beitritt Österreichs zur EU und des damit verbundenen freien Warenverkehrs deutlich an Bedeutung verloren.

<sup>9</sup> Diese Beträge wurden im Zuge der FinStrGNov2010 vor dem Hintergrund der Geldwertentwicklung (siehe dazu die EB) von 75.000,- € auf 100.000,- € für vorsätzliche Finanzvergehen bzw. von 37.500,- € auf 50.000,- € für §§ 35, 37 FinStrG angehoben.

<sup>10</sup> AB 1548 BlgNR 13. GP.

<sup>11</sup> *Dorazil/Harbach*, FinStrG § 49, Rz 1.

restlos abgeschlossen zu betrachten.<sup>12</sup> Den Umstand, dass die dadurch aufgeworfenen Schwierigkeiten überwiegend prozessualer Natur sind, belegt auch eine reichhaltige, kasuistische Judikatur.

## **B. Praktische Bedeutung des FinStrG – Zahlen, Daten und Fakten:**

Was die praktische Bedeutung des FinStrG betrifft, so stellt man fest, dass steuerrechtliche Vorschriften beinahe sämtliche Lebensbereiche berühren. Obwohl es neben dem Verkehrsstrafrecht nur wenige strafrechtliche Gebiete gibt, die den Einzelnen so vehement und alltäglich betreffen, ist die breite Öffentlichkeit mit dem Inhalt steuerrechtlicher Vorschriften wohl nur unzureichend vertraut. Darüber hinaus hat sich gezeigt, dass Finanzvergehen bei den Abgabepflichtigen offenbar nicht als verwerfliche, kriminelle Verhaltensweisen wahrgenommen werden. Die Gründe dafür sind vielfältig: Dabei lässt sich neben der mangelnden Transparenz der Abgabengesetze der schmerzlich vermisste Gerechtigkeitsgedanke auf Seiten der Abgabepflichtigen anführen, zumal das Abgabenrecht fiskalischen Zwecken und auf diese Weise der Finanzierung der Staatsausgaben (Finanzierungsfunktion), der Umverteilung zum Ausgleich der unterschiedlichen Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen (Umverteilungsfunktion) und der Lenkung der Wirtschaft (Lenkungsfunktion) dient.<sup>13</sup> Die Ursache dafür, weshalb der Gedanke der hinter der Steuererhebung stehende fiskalische Zweck im Bewusstsein der Abgabepflichtigen nicht ankommt, führt *Leitner*<sup>14</sup> auf das Misstrauen gegenüber der Mittelverwendung zurück. Trotz dieses Misstrauens kann von Steuergerechtigkeit jedenfalls nur dann gesprochen werden, wenn jeder Steuerpflichtige nach seiner eigenen, individuellen Leistungsfähigkeit behandelt wird.<sup>15</sup>

Am Beispiel der Gerichtlichen Kriminalstatistik<sup>16</sup> seien schließlich die Verurteilungszahlen erwähnt. Zwar mag bezüglich finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalte einiges im Dunklen liegen („Dunkelziffer“). Dennoch gibt die gerichtliche Kriminalstatistik zunächst Aufschluss darüber, dass die überwiegende Anzahl an Verurteilungen männlichen Steuer- bzw. Abgabepflichtigen zuzuschreiben ist, was auch die folgende Grafik plakativ verdeutlichen soll:

---

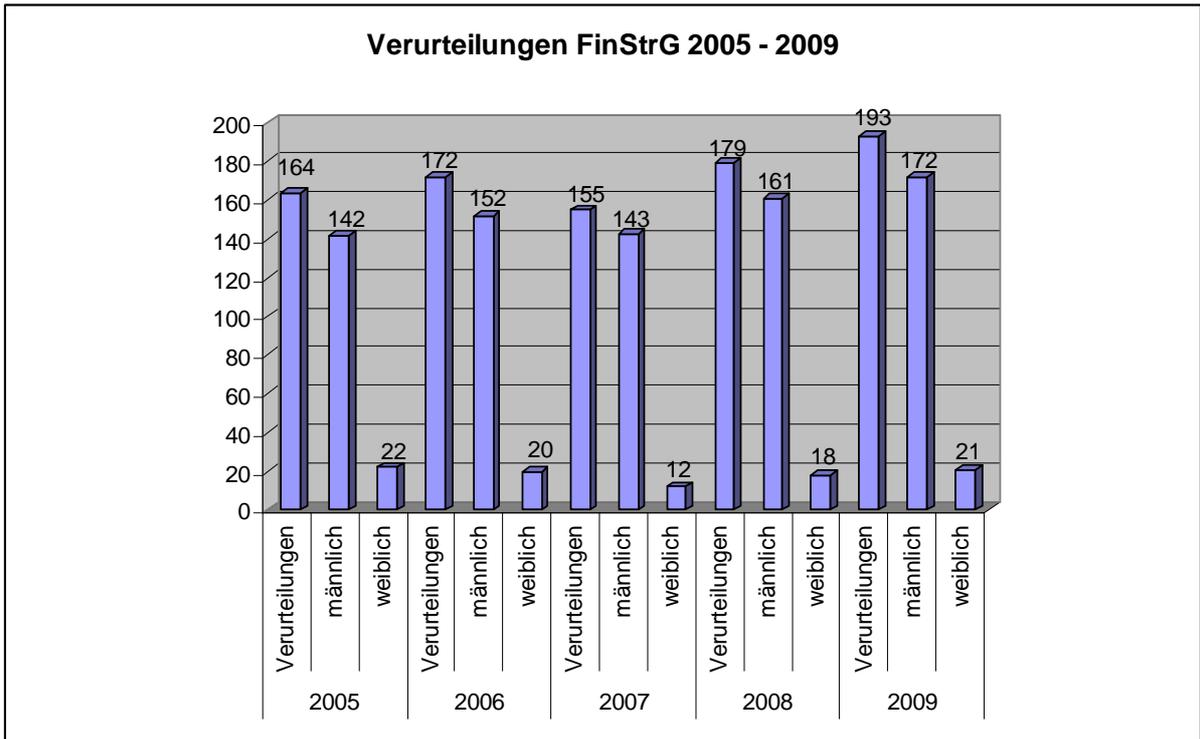
<sup>12</sup> Siehe dazu *Wiederin*, In allen Instanzen getrennt – Zum Verhältnis von Justiz und Verwaltung am Beispiel des strafprozessualen Vorverfahrens, ÖJZ 2011/38.

<sup>13</sup> Siehe dazu *Beiser*, Steuern, 61; *Doralt*, Steuerrecht 2011/212, Rz 3; *Leitner/Toifl/Brandl*, Österreichisches Finanzstrafrecht<sup>3</sup>, Rz 13.

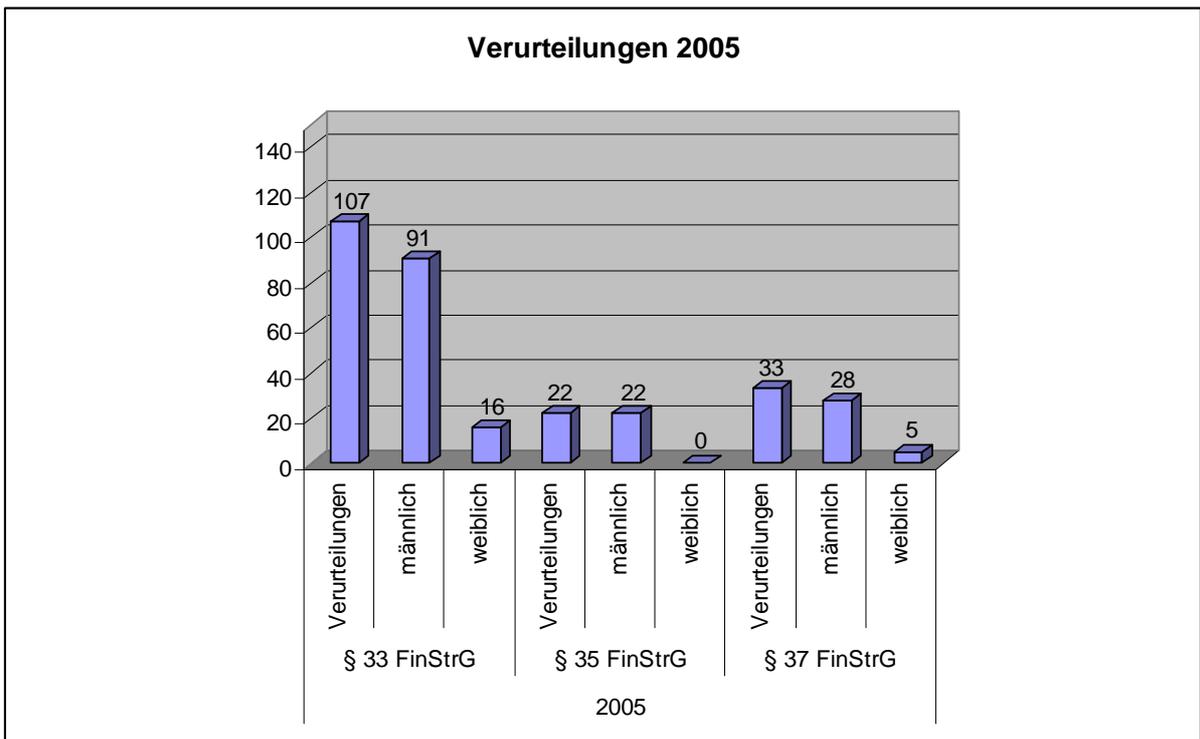
<sup>14</sup> *Leitner* in *Bertl/Mandl/Mandl*, Handbuch für Wirtschaftstreuhänder, 558.

<sup>15</sup> Siehe dazu auch *Doralt*, Steuerrecht 2011/212, Rz 1.

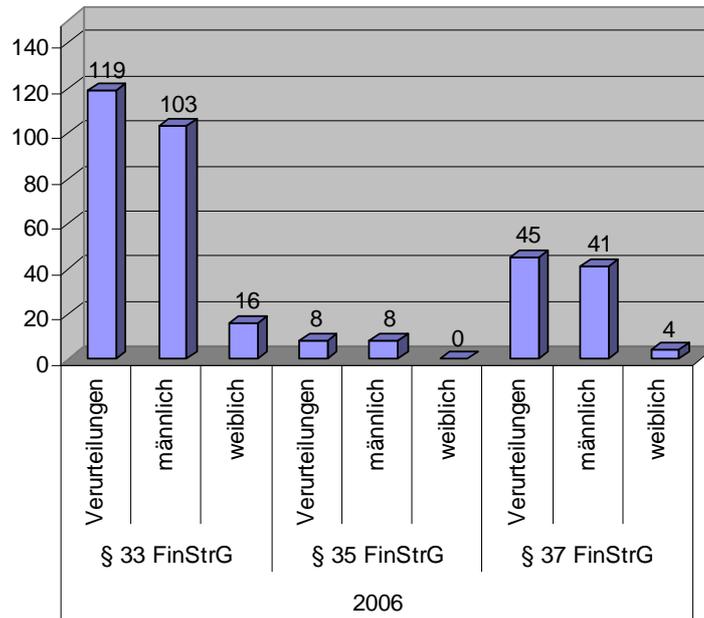
<sup>16</sup> Statistik Austria ([www.statistik.at](http://www.statistik.at)).



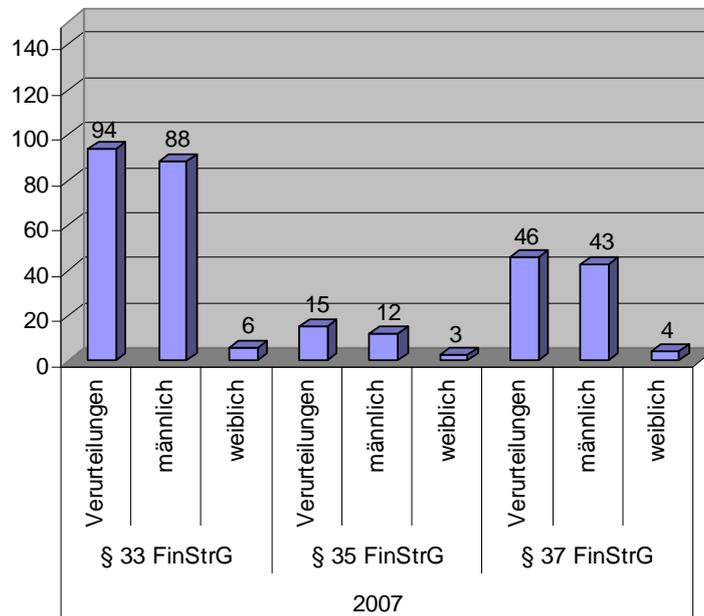
Was den Kreis jener Delikte betrifft, auf die in praxi die meisten Verurteilungen entfallen, zeigt sich folgendes Bild: Das Hauptgewicht liegt auf vorsätzlichen Abgabenhinterziehungen (§ 33 FinStrG), gefolgt von Abgabenhelerei (§ 37 FinStrG), sowie Schmuggel und Hinterziehungen von Eingangs- oder Ausgangsabgaben (§ 35 FinStrG):

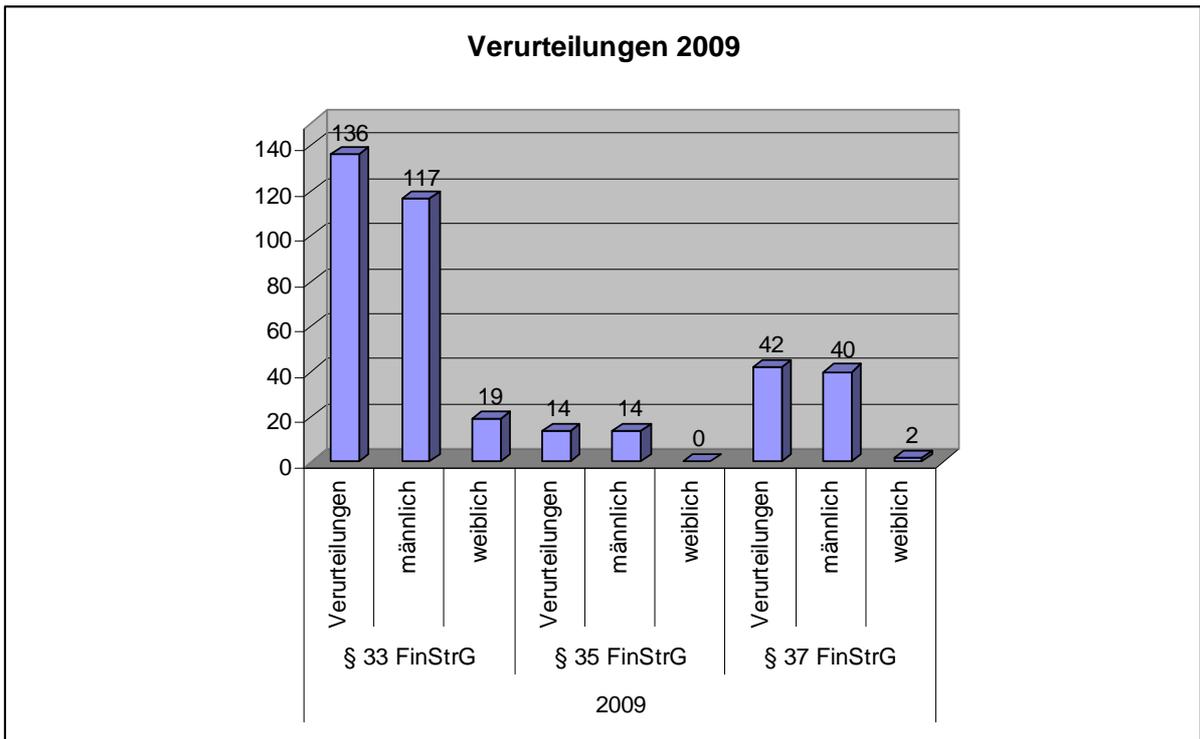
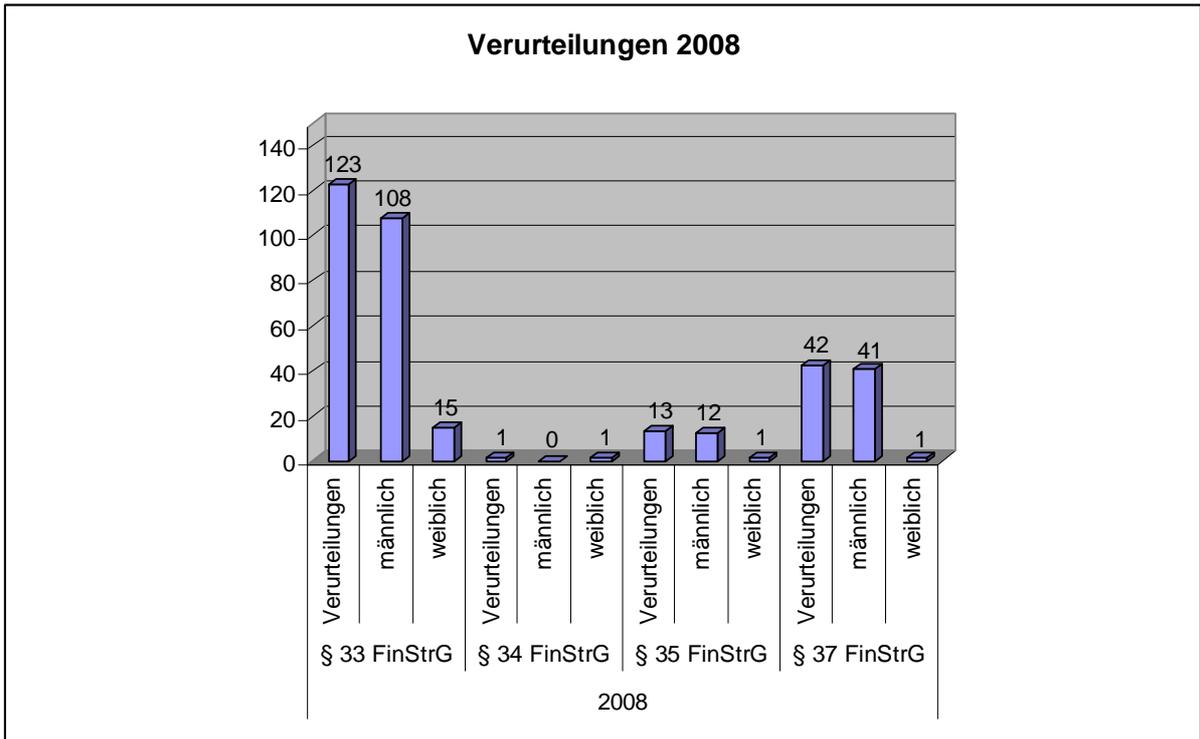


### Verurteilungen 2006

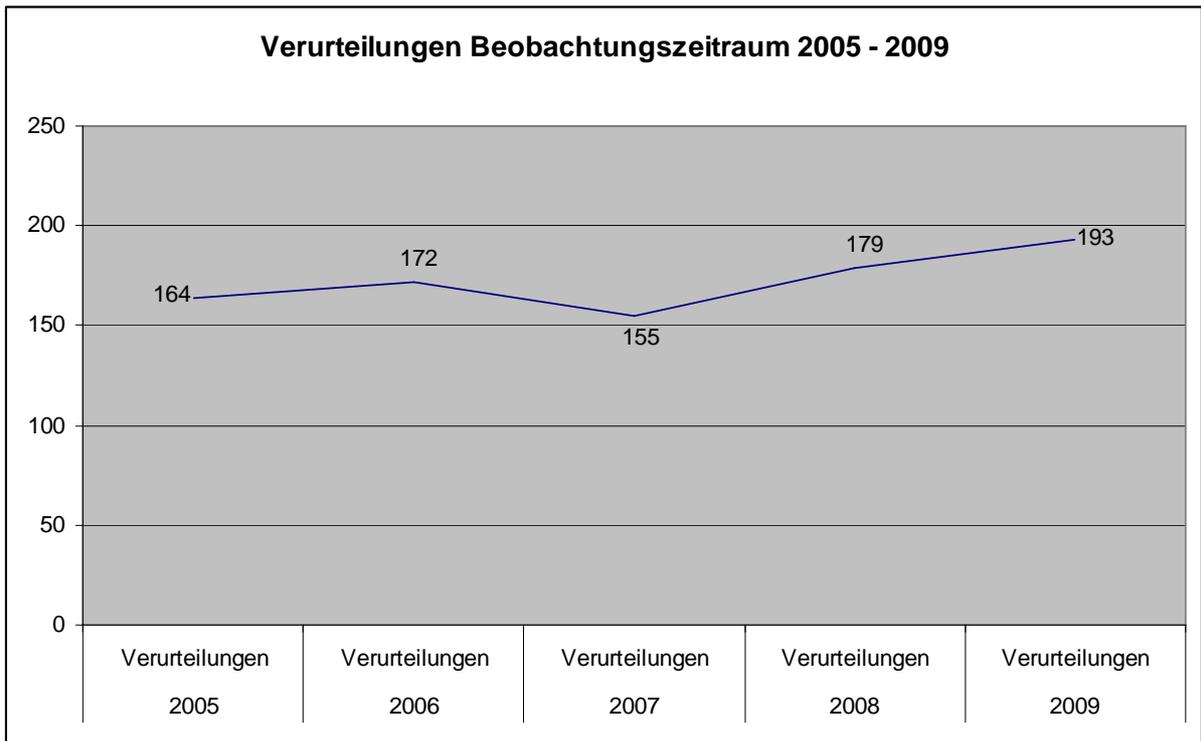


### Verurteilungen 2007





Auch wenn sich aus diesen Statistiken noch kein repräsentatives Bild bzw. kein eindeutiger Trend hinsichtlich der Verurteilungen nach den Delikten des FinStrG ableiten lässt, kann im beobachteten Zeitraum – abgesehen von einer Zäsur im Jahre 2007 – von einer langsamen, aber kontinuierlichen Steigerung der Verurteilungen gesprochen werden:



Die statische Auswertung dieser Daten soll im Rahmen der Dissertation erfolgen. Neben den Gründen für den Einbruch der Verurteilungszahlen im Jahr 2007 muss auch nach den Ursachen für den überwiegend männlichen Täterkreis gesucht werden.

## **II. Fragestellungen und Zielsetzungen:**

### **A. Der neue Verbrechensbegriff des FinStrG und dessen Auswirkungen auf die Geldwäscherei (§ 165 StGB):**

#### **1. Einführung in das Thema:**

Fragen rund um das Verhältnis von Geldwäscherei und Finanzvergehen beschäftigen seit Jahren die Lehre.<sup>17</sup> Im Zentrum der Diskussion steht dabei die Frage, ob etwa eine Abgabenhinterziehung als Vortat der Geldwäscherei in Betracht kommt.

Unter dem Gesichtspunkt gesetzlicher Vorgaben ist zunächst auf § 165 StGB<sup>18</sup> zu verweisen. Einen besonderen Stellenwert nehmen die dort normierten tauglichen Vortaten der Geldwäscherei ein: Es sind dies Verbrechen, bestimmte Vergehen,<sup>19</sup> sowie diverse Finanzvergehen, die in die Zuständigkeit der Gerichte fallen (Schmuggel und Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben).

#### **2. Die Auswirkungen der FinStrGNov2010 auf den Verbrechensbegriff des FinStrG:**

Bis zum Inkrafttreten der FinStrGNov2010 wurde durch das StRefG2005<sup>20</sup> § 38 FinStrG zunächst dahin gehend geändert, dass bei einem strafbestimmenden Wertbetrag von mehr als 500.000,- € eine Freiheitsstrafe bis zu 5 Jahren verhängt werden konnte. Dieser Ansatz wurde durch das Wachstums- und Beschäftigungsgesetz 2005<sup>21</sup> intensiviert, sodass bei einem strafbestimmenden Wertbetrag von mehr als 3 Mill. € sogar eine Freiheitsstrafe von bis zu 7 Jahren verhängt werden konnte. Das Verhältnis zum Verbrechensbegriff des § 17 StGB ließen aber auch diese Anpassungen nicht nur weitgehend offen. Sie schafften vielmehr auch Unklarheit darüber, ob es sich bei der in § 38 FinStrG normierten qualifizierten Abgabenhinterziehung mit einer Strafdrohung von mehr als drei Jahren Freiheitsstrafe um ein Verbrechen iSd § 17 StGB handelt.<sup>22</sup>

Neue Impulse für seine Fortentwicklung erfuhr das Verhältnis von Geldwäscherei und Finanzvergehen durch die FinStrGNov2010, die für diesen Bereich eine Reihe von Änderungen brachte: Durch den neuen Abs. 3 sollte in § 1 FinStrG klargestellt werden, dass auch Finanzstraftaten, für die Freiheits-

---

<sup>17</sup> Siehe etwa *Birklbauer*, Finanzvergehen als Vortaten zur Geldwäscherei?, JSt 3/2006, 67; *Fellner*, Widersprüchliches zur Geldwäscherei und gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung, RdW 2005, 727; *Gapp*, Änderungen des § 38 Abs 1 FinStrG und dessen Bedeutung für die Bankensorgfaltspflicht, RdW 2004, 438; *Leitner*, Finanzstrafrecht 2004, 171; *Plückhahn*, Nochmals: Qualifizierte Abgabenhinterziehung, RdW 2005, 448; *Zeder*, Qualifizierte Abgabenhinterziehung als Vortat der Geldwäsche, RdW 2005, 328.

<sup>18</sup> idF. BGBl. I 2010/38.

<sup>19</sup> §§ 223, 224, 225, 229, 230, 269, 278, 288, 289, 293, 295 oder 304 bis 308 StGB.

<sup>20</sup> BGBl. I 161/2005.

<sup>21</sup> BGBl. I 103/2005.

<sup>22</sup> Siehe dazu *Gapp*, RdW 2004/396; *Zeder*, RdW 2004/396; *Plückhahn*, RdW 2005/334.

strafen von mehr als drei Jahren vorgesehen sind, als Verbrechen iSd § 17 Abs. 1 StGB anzusehen sind. Einen weiteren maßgeblichen Einfluss auf das FinStrG besteht schließlich in der Gestalt des neu formulierten und mit der Überschrift „Abgabebetrag“ versehenen § 39 FinStrG. Dazu wurde § 38a FinStrG einer Neuformulierung unterzogen und soll in der Dissertation ebenfalls seinen Niederschlag finden.

### **3. § 38a FinStrG – Strafe bei Begehung als Mitglied einer Bande oder unter Gewaltanwendung:**

Der Verbrechenstatbestand des § 38a FinStrG entfaltet insofern Wirkung, als sich die bandenmäßige Begehung von Schmuggel, Abgabenhinterziehung, Hinterziehung von Eingangs- und Ausgangsabgaben oder die Begehung von Schmuggel unter Gewaltanwendung von jetzt an als eigenständiger Tatbestand im FinStrG findet. Keinesfalls bedeutet dies eine inhaltliche Neuerung. Daran ändert auch die eigenständige Überschrift nichts, kommt doch in der Formulierung des Tatbestandes unmissverständlich eine Anknüpfung an § 38 Abs. 1 lit. b und c FinStrG zum Ausdruck. Die Gründe für die Hervorhebung bandenmäßiger Begehung bestimmter Finanzvergehen liegen weitgehend im Dunklen und müssen erforscht werden. Auch die RV lässt diese Frage offen und beschränkt sich darauf, dass „vorsätzliche Finanzvergehen, die mit besonderer krimineller Energie begangen werden, mit einer entsprechenden Strafdrohung belegt werden“ sollen.<sup>23</sup> Als möglichen Grund erwähnt *Birkbauer*<sup>24</sup> die übersichtlichere Gestaltung des § 38 FinStrG als Folge der Zuordnung bestimmter strafbarer Handlungen nach dem FinStrG als Verbrechen.

Zu klären ist auch der von § 38a FinStrG verwendete Begriff der „Gewaltanwendung“. Zur Vermeidung eines Bruches mit den bisherigen Auffassungen und einer vollkommen unsachlichen Verzerrung des Begriffes der „Gewaltanwendung“ wäre eine entsprechende Adaptierung der Überschrift „Begehung unter Gewaltanwendung“ jedenfalls wünschenswert. Die Formulierung des § 38a Abs. 1 lit. b FinStrG erweckt nämlich den Anschein, als würde bereits das Mitführen einer Waffe oder eines anderen Mittels – um damit den Widerstand einer Person zu überwinden oder zu verhindern – einer Gewaltanwendung gleichkommen. Damit wurde der von der hA<sup>25</sup> vertretene Gewaltbegriff, wonach unter Gewalt der „Einsatz nicht unerheblicher, unmittelbar oder mittelbar gegen eine Person gerichteter physischer Kraft oder mechanischer (bzw. auch chemischer) Mittel zur Überwindung eines wirklichen oder auch nur erwarteten Widerstandes, ohne dass es unmittelbarer Handanlegung bedarf“ zu verstehen ist, offensichtlich ignoriert und nicht in das FinStrG aufgenommen. Das bloße Mitführen einer Waffe in der Absicht, diese gegebenenfalls einzusetzen, kann freilich nicht dem traditionellen Gewalt-

---

<sup>23</sup> RV 874 BlgNR XXIV. GP.

<sup>24</sup> *Birkbauer*, Die Auswirkungen der FinStrG-Novelle auf das allgemeine Straf- und Strafprozessrecht – Ausgewählte Schwerpunkte – JSt 5/2010, 158.

<sup>25</sup> Siehe dazu RS0093617, JBl 1990, 807; SSt 56/43; *Fabrizky*, § 105 Rz 3; *Jerabek WK*<sup>2</sup>, § 74 Rz 35; *Birkbauer/Hilf/Tipold*, Strafrecht BT I (2010), §§ 105 f Rz 5 ff.

begriff unterfallen. Im Rahmen dieses Kapitels soll versucht werden, den Sinn und Zweck dieses abweichenden Gewaltbegriffes zu ermitteln und kritisch zu hinterfragen.

#### **4. § 39 FinStrG – Abgabebetrag:**

Einen weiteren Bereich der Dissertation stellt eine Auseinandersetzung mit dem neu geschaffenen Abgabebetrag dar. Die Geburt von § 39 FinStrG geschah vor dem Hintergrund der Überlegung, „vorsätzliche Finanzvergehen, die mit besonderer krimineller Energie begangen werden“, mit einer entsprechenden Strafdrohung zu belegen.<sup>26</sup> In allgemeiner Hinsicht kann festgehalten werden, dass nicht jeder Abgabebetrag ein Verbrechen darstellt. Die Qualifikation als Verbrechen scheint nur ab einem Überschreiten des strafbestimmenden Wertbetrags von 250.000,- € als sachgerecht.<sup>27</sup>

Inhaltlich geht es bei § 39 FinStrG dabei darum, dass sich derjenige strafbar macht, der ausschließlich durch das Gericht zu ahndende Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung, des Schmuggels, der Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben oder der Abgabenhelerei nach § 37 Abs. 1 FinStrG begeht. Damit eine derartige Handlung strafrechtliche Wirkung entfalten kann, bedarf es zusätzlich der Verwendung einer falschen oder verfälschten Urkunde, falschen oder verfälschten Daten oder anderer solcher Beweismittel (lit. a). Davon ausgenommen sind unrichtige nach abgaben-, monopol- oder zollrechtlichen Vorschriften zu erstellende Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Aufzeichnungen und Gewinnermittlungen.

Zum Abgabebetrag zählen nach § 39 Abs. 1 lit. b FinStrG aber auch die genannten (ausschließlich gerichtlich) strafbaren Handlungen unter Verwendung von Scheingeschäften und anderen Scheinhandlungen (§ 23 BAO). Der Gesetzgeber verwendet den Begriff des Scheingeschäfts nicht einheitlich und meint in § 39 Abs. 1 lit. b FinStrG etwas anderes als die Legaldefinition nach § 129 Z 3 StPO. Nach den Materialien ist für die Qualifikation als Scheingeschäft nach § 39 Abs. 1 lit. b FinStrG der Wille der Geschäftspartner – und nicht der Anschein des Rechtsgeschäfts nach außen – ausschlaggebend.<sup>28</sup>

Ebenfalls zum Abgabebetrag werden nach § 39 Abs. 2 FinStrG jene Fälle gezählt, in denen „ohne den Tatbestand des Abs. 1 zu erfüllen, durch das Gericht zu ahndende Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung dadurch“ begangen werden, dass Vorsteuerbeträge geltend gemacht werden, „denen keine Lieferungen oder sonstigen Leistungen zugrunde liegen, um dadurch eine ungerechtfertigte Abgabengutschrift zu erlangen“. Eine solche Wirkung tritt dann zu Tage, wenn Vorsteuerbeträge ohne Zugrundelegung einer Leistung betrügerisch geltend gemacht werden.<sup>29</sup>

---

<sup>26</sup> Siehe dazu die ErläutRV 874 BlgNR XXIV. GP 10.

<sup>27</sup> § 39 Abs. 3 lit. b und lit. c FinStrG.

<sup>28</sup> ErläutRV 874 BlgNR XXIV. GP 10 f.

<sup>29</sup> ErläutRV 874 BlgNR XXIV. GP 11.

## 5. Geldwäscherei (§ 165 StGB) und Eigengeldwäsche:

Wesentlich für die Qualifikation eines Tatobjekts für die Geldwäscherei ist dessen Eigenschaft als Vermögensbestandteil, der aus einem Verbrechen [...] oder einem in die Zuständigkeit der Gerichte fallenden Finanzvergehen des Schmuggels oder der Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben herrührt.<sup>30</sup> Probleme bei der Einordnung von Finanzvergehen sollen durch die Qualifizierung als Verbrechen hinkünftig vermieden werden. Durch diese Entwicklung wurden die im FinStrG neu normierten Verbrechen zu Vortaten zur Geldwäscherei (§ 165 Abs. 1 StGB). Abzuwarten bleibt, ob dies zu einem Anstieg der Meldepflichten nach § 41 BWG führen wird. Von den Materialien wird dies verneint,<sup>31</sup> ist allerdings insb. deshalb kritisch zu hinterfragen, zumal die Materialien davon sprechen, dass „eine derartige Prüfung nur eine im heutigen Bankverkehr weitgehend auf automatisierten Regelwerken fußende Überprüfung darstellen und nicht eine eingehendere materielle Prüfung von Straftatbeständen bedeuten“ soll. Diese Grenzen zwischen „auf weitgehend auf automatisierten Regelwerken fußende Überprüfung“ und „eingehenderer materieller Prüfung von Straftatbeständen“ sind zweifellos fließend und schwierig und sollen näher untersucht werden.

Was die Eigengeldwäsche betrifft, so wurde durch das BGBl. 2010/38 ein vollkommen neuer Zugang zu diesem Thema geschaffen. Die Bedeutung dieser Neuerung liegt in erster Linie darin, dass ein Zusammenfallen von Vortäter und Täter in Personalunion für die Qualifikation als Tatsubjekt nicht schädlich ist.<sup>32</sup> Vor diesem Hintergrund kann sich ein Konkurrenzproblem zu § 39 FinStrG ergeben: Aus dem Umstand, dass das Verbergen von Vermögensbestandteilen aus einem verbrecherischen Abgabebetrag (§ 39 FinStrG) zugleich den Tatbestand des § 165 StGB erfüllen kann, muss die Untersuchung im Rahmen dieses Kapitels unter anderem ein Abstecken der Grenzen zum Ziel haben. Aussagen darüber, wie dieses echte Konkurrenzproblem zu lösen ist, enthalten auch die das Zusammentreffen strafbarer Handlungen regelnden §§ 21, 22 FinStrG nicht. Der Wortlaut von § 22 FinStrG bringt es mit sich, dass die dort normierten Strafbarkeitseinschränkungen auf die vorliegende Problematik nicht anwendbar sind. Das dadurch wohl unbewusst geschaffene Konkurrenzproblem berührt vor allem aber auch den sensiblen Bereich des Art. 6 EMRK. § 165 StGB erweckt nämlich den Anschein, als würde die strafbare Eigengeldwäsche ein verschleiern des Nachtatverhalten eines noch nicht Beschuldigten darstellen und daher eigenständiges Unrecht bilden. Die Folge dieses Rechtsverständnisses wäre insofern fatal, als einem bereits Beschuldigten (§ 48 Abs. 1 Z 1 StPO) der Grundsatz des „nemo tenetur“ zugute kommt und das Verschleiern für diesen insofern keine Wirkung entfaltet, als es sich dabei um einen Bestandteil der ihm garantierten Verteidigungsrechte handelt.

---

<sup>30</sup> Zum Begriff des Herrührens siehe die Legaldefinition des § 165 Abs. 5 StGB.

<sup>31</sup> ErläutRV 874 BlgNR XXIV. GP 5.

<sup>32</sup> Die Unterscheidung des Tatsubjekts bei der Hehlerei (§ 164 StGB) wird davon nicht berührt. Täter der Hehlerei kann nur sein, wer an der Vortat nicht beteiligt ist (*Bertel/Schwaighofer*, BT I<sup>8</sup>, § 164, Rz 1; *Leukauf/Steininger*, StGB<sup>3</sup>, § 164, Rz 9; *Lewis*, BT I<sup>2</sup>, 280).

## **B. Beteiligung am Sonderdelikt und sozialadäquate Beitragshandlungen, dargestellt am Beispiel der Abgabenhinterziehung (§§ 33, 34 FinStrG):**

### **1. Einführung in die Problematik:**

Von einigen Ausnahmen abgesehen, setzen sämtliche Delikte des FinStrG die Verletzung einer abgabenrechtlichen Pflicht voraus und können als Sonderdelikt in unmittelbarer Täterschaft nur von demjenigen verletzt werden, den eine abgabenrechtliche Pflicht trifft (Abgabepflichtigen,<sup>33</sup> Abfuhrpflichtigen<sup>34</sup> oder denjenigen, der die Pflichten wahrnimmt<sup>35</sup>). Aus dem täglichen Leben bekannt sind Sachverhalte, in denen nicht nur ein Täter, sondern mehrere an der Tatausführung beteiligt sind. Die Frage der Beteiligung ist im FinStrG daher von zentraler Bedeutung und soll an der in praxi überwiegend verwirklichten Abgabenhinterziehung dargestellt werden.

Unglücklich gewählt ist bereits die Formulierung: Was den Täterkreis von § 33 FinStrG betrifft, so wäre es nach dem Wortlaut (arg.: „wer“) möglich, in § 33 Abs. 1 FinStrG ein Allgemeindelikt zu sehen, zumal die Wendung „wer“ gerade zum Ausdruck bringen will, dass jedermann die Tat begehen kann.<sup>36</sup> Eine derartige Auslegung wäre zwar nach dem Wortlaut nicht unmöglich,<sup>37</sup> scheitert allerdings am Kriterium der Tatmodalität, wonach die Strafbarkeit des Täters untrennbar mit der Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht verknüpft ist. Aus diesem Umstand ergibt sich zunächst, dass dem unmittelbaren Täter die Verletzung einer abgabenrechtlichen Pflicht zum Vorwurf gemacht werden kann.<sup>38</sup>

### **2. Keine gesetzliche Regelung der Beteiligung am Sonderdelikt:**

Die Beteiligung am Sonderdelikt ist im FinStrG unregelt. Es findet sich nach wie vor keine einzige positivrechtliche Norm, die bestimmt, inwiefern Beitragshandlungen an einem Delikt des FinStrG mit Strafe bedroht sind. Der Gesetzgeber hat auf die gebotene Schaffung einer § 14 StGB vergleichbaren Regelung bis dato verzichtet. Dies ist auf den Umstand zurückzuführen, dass der Gesetzgeber der FinStrGNov1975 keine Notwendigkeit dafür sah und offenbar davon ausging, dass in der Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht keine besonderen Eigenschaften und Verhältnisse des Täters zu erkennen sind.<sup>39</sup>

---

<sup>33</sup> § 77 Abs. 1 BAO.

<sup>34</sup> § 140 Abs. 1 BAO.

<sup>35</sup> Siehe auch OGH 25. 5. 1993, 14 Os 74/93.

<sup>36</sup> E contrario aus *Fuchs*, AT I, 35. Kapitel, Rz 1.

<sup>37</sup> Siehe dazu auch die Ausführungen in *R/H/K*, FinStrG<sup>3</sup> K 33/1.

<sup>38</sup> Zur deutschen Rechtslage siehe *Wulf*, Handeln und Unterlassen im Steuerstrafrecht, 215 ff.

<sup>39</sup> EB 1130 B1gNR. 13. GP 50.

Um Fragen der Beteiligung am Sonderdelikt zu lösen, muss auf die Krücke des Art. I Abs. 1 StRAG 1974<sup>40</sup> zurückgegriffen werden, wonach § 14 StGB wohl auch für den Bereich des FinStrG gelten muss,<sup>41</sup> zumal das FinStrG „nichts anderes bestimmt“.<sup>42</sup> Nach der hM<sup>43</sup> ist die Regelung des § 14 StGB abschließend, eine Ausdehnung auf andere Bereiche nicht möglich. Inwiefern das Modell der Zukunft gewachsen sein wird, bleibt abzuwarten. Als Versuch eines Ausgleichs starrer Gesetzesbindung und notwendiger Flexibilität scheint eine grundsätzliche Erklärung einer subsidiären Anwendbarkeit des AT des StGB durchaus sachgerecht. Dies hat der OGH jedoch jüngst wieder verneint.<sup>44</sup> Eine umfassende Beschäftigung mit diesem Themenkomplex soll jedenfalls in der Dissertation seinen Platz finden.

### 3. § 33 FinStrG – Ein Sonderfall von § 14 Abs. 1 1. Satz 2. Fall FinStrG?

In der wissenschaftlichen Diskussion umstritten ist nach wie vor die Frage nach dem Verhältnis von § 33 FinStrG und § 14 Abs. 1 1. Satz 2. Fall StGB: In diesem Zusammenhang wird vor allem die Frage virulent, ob das Unrecht der Tat davon abhängig ist, dass der Träger der besonderen persönlichen Eigenschaften oder Verhältnisse die Tat unmittelbar ausführt oder sonst in bestimmter Weise vorsätzlich an ihr mitwirkt.<sup>45</sup> Dies ist nach wie vor strittig.

Teile der Lehre weisen mit guten Argumenten darauf hin, dass § 14 StGB nicht entnommen werden kann, dass nur der Intraneus als unmittelbarer Täter eines Sonderdelikts in Betracht kommt. Vielmehr soll auch der die Tat unmittelbar ausführende Extraneus ein Sonderdelikt unmittelbar begehen können. Ein Abstellen auf die besondere Subjektqualität sei beim unmittelbaren Täter dann entbehrlich, wenn die vom Gesetz geforderten „besonderen persönlichen Eigenschaften und Verhältnisse“ bei einem von mehreren Beteiligten vorliegen.<sup>46</sup>

In der abgabenrechtlichen Pflichtenstellung des § 33 Abs. 1 FinStrG und der überwiegenden Mehrheit der Delikte des FinStrG ist ein Unrechtsmerkmal iSd § 14 Abs. 1 StGB zu sehen.

---

<sup>40</sup> BGBl. 1974/422.

<sup>41</sup> Demgegenüber ist § 14 StGB im verwaltungsbehördlichen Verfahren unstrittig anzuwenden. Siehe dazu *Harbich*, Gerichtliches und verwaltungsbehördliches Finanzstrafrecht, AnwBl. 1984, 4 (19).

<sup>42</sup> Art. I Abs. 1 StRAG 1974, abl. *Schmoller*, Grundfragen strafbaren Unterlassens bei der Abgabenverkürzung, ÖJZ 2011/43 (400), siehe auch RS0123453.

<sup>43</sup> EvBl. 1995/99; *Leukauf/Steininger*, StGB<sup>3</sup>, § 14, Rz 1; *Triffterer*, AT<sup>2</sup>, 415.

<sup>44</sup> OGH 23.04.2008 13 Os 16/08i.

<sup>45</sup> Siehe dazu *Fuchs*, AT I, 35. Kap, Rz 15; *Kienapfel/Schmoller*, Studienhandbuch BT II, § 153, Rz 121.

<sup>46</sup> *Fabrizky*, WK<sup>2</sup>, § 14, Rz 8, 15, 16.

#### 4. Sozialadäquate Beitragshandlungen:

Große Bedeutung kommt im Bereich des FinStrG der Sozialadäquanz zu, wonach das Handlungsrecht entfällt, wenn die Tathandlung per se nicht sozialinadäquat ist. Dies wird etwa dann als gegeben erachtet, wenn eine Handlung so sehr in das herkömmliche Sozialleben hineingewachsen ist, dass sie von der Rechtsordnung nicht missbilligt wird. Wird die Beitragshandlung von der Rechtsordnung toleriert, erreicht sie nicht die Schwelle der pönalisierten Sozialschädlichkeit und scheidet aus der Strafbarkeit aus. Entscheidend ist vielmehr, dass der Beitragstäter ein eigenes, für sich selbst schon missbilligtes Risiko begründet und dadurch das Risiko der unmittelbaren Tatausführung erhöht. Solche berufstypischen Beitragshandlungen sind jedenfalls dann strafbar, wenn der Beitragende hinreichend konkrete Tatplankenntnis hat.

Die Grenze zwischen strafbaren und sozial adäquaten Beitragshandlungen ist nach wie vor fließend und schwierig. *Triffterer* neigt dazu, die Risikoerhöhung gegenüber rechtmäßigem Alternativverhalten als Prüfmaßstab für die Grenzziehung zwischen strafbarer Förderungshandlung und strafloser Beteiligungshandlung mangels Risikoerhöhung der Tatbildverwirklichung heranzuziehen.<sup>47</sup> Ob dieser Ansatz dazu dienen kann, die aufgeworfene Frage einer Lösung zuzuführen, ist ebenfalls zu klären.

---

<sup>47</sup> *Triffterer*, AT<sup>2</sup>, 409.

## C. Unterlassen

### 1. Einführung in das Thema:

Einen weiteren Bereich der Dissertation stellt eine Auseinandersetzung mit den Unterlassungsdelikten dar und zielt insb. auf eine intensive Beschäftigung mit unechten Unterlassungsdelikten ab. Wie im StGB ist die Verwirklichung eines Delikts auch im FinStrG grundsätzlich auf zwei verschiedene Arten möglich, je nachdem, ob die Tathandlung in einem Tun oder einem Unterlassen besteht. Die überragende Bedeutung der Unterlassungsdelikte im FinStrG sei an dieser Stelle ausdrücklich erwähnt und daran verdeutlicht, dass etwa jede Nichtabgabe einer Erklärung als Unterlassen zu deuten ist. Reicht also ein Abgabepflichtiger seine Steuererklärung – statt vorgesehen bis spätestens 30.6. – erst Ende Juli ein, da sich das FA seiner Ansicht nach „ruhig noch ein wenig gedulden kann“, so bedeutet dies die Verwirklichung eines Delikts durch Unterlassen. In aller Regel wird in praxi bei Tatbegehung durch Unterlassen eine Strafbarkeit nach §§ 33, 34 FinStrG begründet.

Im Rahmen der Dissertation soll insb. die Notwendigkeit gesetzlicher Regelungen hinsichtlich unechter Unterlassungsdelikte erarbeitet werden, zumal sich dem FinStrG dafür keine klaren Grundlagen ableiten lassen. Erwähnt sei schließlich, dass auch die Rspr. nach wie vor mit Fragen rund um diesen Themenkomplex zu kämpfen hat und deren Ansätze zur Lösung der aufgeworfenen Fragen nur bedingt geeignet sind. Dies ist besonders augenfällig dann der Fall, wenn die Frage zu beantworten ist, wie die Beitragstäterschaft zu Unterlassungsdelikten zu beurteilen ist.<sup>48</sup> Im Lichte seiner jüngsten Entscheidung hat der OGH dieses Feuer neu entfacht, indem er das Verhalten eines Betriebsleiters, der in Kenntnis davon, dass die ihm untergeordneten Arbeiter einen Teil der an Wirte als Wiederverkäufer gelieferten Ware tatsachenwidrig als Barverkäufe an Endverbraucher verbuchen, als Beitrag zur Abgabehinterziehung (§§ 11 3. F., 33 Abs. 1, 2 lit. a FinStrG) qualifizierte.<sup>49</sup> In dieser Perspektive klingt bereits an, dass der OGH das Problem der Strafbarkeit des Betriebsleiters insofern umgangen ist, als er Wissen und Passivbleiben (Abstandnahme von einer den wahren Gegebenheiten entsprechenden Buchführung) als Gutheißen ansah und sich im Gutheißen auf ein aktives Tun festlegte.

### 2. Echte Unterlassungsdelikte im FinStrG:

Als echte Unterlassungsdelikte kommen all jene in Betracht, bei denen der Täter für die bloße Nichtvornahme einer an sich gebotenen Handlung verantwortlich gemacht werden kann. Zu dieser Gruppe gehören etwa die Finanzordnungswidrigkeiten des § 51 Abs. 1 lit. a – f FinStrG. Aus gesetzestechnischer Sicht kommen diese bereits durch ihre Formulierung unter ausdrücklicher Bezugnahme auf das Begriffsmerkmal „Unterlassen“ zum Ausdruck („*Einer Finanzordnungswidrigkeit macht sich schul-*

---

<sup>48</sup> Siehe dazu ausführlich *Kert*, Beitrag durch Tun oder Unterlassen im Finanzstrafrecht, JBl 2011, 58.

<sup>49</sup> OGH 17. 6. 2010, 13 Os 100/09v.

dig, wer es vorsätzlich unterlässt, die gemäß § 121a BAO anzeigepflichtigen Vorgänge anzuzeigen.<sup>50</sup>“).

### 3. Keine gesetzliche Regelung unechter Unterlassungsdelikte im FinStrG:

Probleme bereitet im Bereich des FinStrG die Zuordnung solcher Delikte, die nicht ausdrücklich die Tatbegehung durch Unterlassen, sondern ein aktives Tun mit Strafe bedrohen und nach allgemein strafrechtlichen Grundsätzen unter dem Schlagwort „unechte Unterlassungsdelikte“ bekannt sind.<sup>51</sup> Im Unterschied zum StGB<sup>52</sup> wurde die Bedeutung unechter Unterlassungsdelikte durch den Gesetzgeber im FinStrG bis dato nicht besonders hervorgehoben: § 1 FinStrG beschäftigt sich nur rudimentär mit den rechtlichen Grundlagen und Fragen, die für Unterlassungsdelikte von Bedeutung sind und ist zugleich die einzig positivrechtliche Norm, in der die Tatbegehung durch Unterlassen Erwähnung findet. Dennoch mag Abs. 1 1. Satz leg.cit., wonach die mit Strafe bedrohten Taten als Handlungen oder Unterlassungen definiert werden, insb. keine Antwort auf die Frage liefern, ob sich das Kriterium des Unterlassens nur auf die im FinStrG zweifellos existenten echten oder auch auf unechte Unterlassungsdelikte beziehen soll.<sup>53</sup> Eine methodisch komplexe Auseinandersetzung mit unechten Unterlassungsdelikten im FinStrG setzte auch in der Lehre erst in den letzten Jahren ein.<sup>54</sup>

### 4. Rückgriff auf § 2 StGB?

Bei Konstellationen, in denen sich ein Gesetz einer eingehenden Regelung enthält, bietet sich zunächst das – freilich nicht schrankenlos einsetzbare – Rechtsinstitut der Analogie an. Ob und inwiefern § 2 StGB zur Lösung der aufgeworfenen Frage herangezogen werden kann, ist derzeit nicht eindeutig beantwortbar und soll näher untersucht werden.

In gegebenem Zusammenhang scheint in der Dissertation auch eine Beschäftigung mit Art. I Abs. 1 StRAnpG<sup>55</sup> unumgänglich. Dieser sieht vor, dass der AT des StGB auf Taten, die gemäß anderen Bundesgesetzen gerichtlich strafbar sind, anzuwenden ist, mit der Einschränkung, als diese Gesetze „insoweit“ etwas anderes bestimmen.<sup>56</sup> Der OGH<sup>57</sup> und Teile der Lehre<sup>58</sup> orientieren sich stark an diesem

---

<sup>50</sup> § 49a Abs. 1 1. Satz FinStrG.

<sup>51</sup> Auf die Wiedergabe von Meinungsverschiedenheiten in Lehre hinsichtlich der Qualifikation als „echte“ und „unechte“ Unterlassungsdelikte muss im Rahmen des Exposés verzichtet werden. Zur Kritik an der Einteilung in echte und unechte Unterlassungsdelikte siehe etwa *Triffterer* AT 14/17 ff., *Leukauf/Steininger* § 2, Rz 5 ff.

<sup>52</sup> Siehe § 2 StGB.

<sup>53</sup> Siehe dazu *Schmoller*, Grundfragen strafbaren Unterlassens bei der Abgabenverkürzung, ÖJZ 2011/43 (400).

<sup>54</sup> Siehe etwa *Kert*, Beitrag durch Tun oder Unterlassen im Finanzstrafrecht -- JBl 2011 Heft 1, 59; *Schmoller*, Grundfragen strafbaren Unterlassens bei der Abgabenverkürzung, ÖJZ 2011/43

<sup>55</sup> BGBl. 1974/422.

<sup>56</sup> Siehe dazu *Harbich* in AnwBl 1984, 419 f.

<sup>57</sup> Siehe etwa OGH 15. 12. 1983, 13 Os 187–190/83 – SSt 54/87 = EvBl 1984/153 = RZ 1984/33 S 98 = ÖJZ-LSK 1984/46; OGH 23.04.2008, 13 Os 16/08i.

Modell und befürworten die abschließende Regelung des AT des FinStrG. Darüber hinaus wird vertreten, dass durch eine subsidiäre Anwendbarkeit von § 2 StGB die gezielte Nichtübernahme dieser Bestimmung ausgehöhlt werden würde.

Zur Lösung der aufgeworfenen Frage ist es nicht zielführend zu versuchen, sich mit dem Verweis darauf, dass unechte Unterlassungsdelikte im Bereich des FinStrG nicht Platz greifen können, zu begnügen. Dies sei etwa daran verdeutlicht, dass § 2 StGB hinsichtlich der Strafbarkeit unechter Unterlassungsdelikte viel mehr klarstellende als konstitutive Bedeutung zukommen soll.

Es besteht aber auch die Möglichkeit, Straftatbestände dahin gehend zu interpretieren, dass die primär auf aktives Tun ausgelegte Formulierung ein Unterlassen nicht gänzlich ausschließt. Bereiche eines derartigen Gedankengangs bilden demnach etwa Konstellationen, in denen die „Herbeiführung eines Erfolges“ mit Strafe bedroht ist. Der Erfolg tritt dabei in Form unterlassener Abwendung ein.<sup>59</sup>

Im Rahmen der Dissertation soll die Relevanz der Unterscheidung zwischen echten und unechten Unterlassungsdelikten in Bezug auf §§ 33, 34 FinStrG dargestellt werden. Darüber hinaus soll geklärt werden, ob und unter welchen Voraussetzungen der Beitrag durch Unterlassen strafbar ist. Die Festlegung auf den vom OGH gelieferten Maßstab, wonach der kausale Beitrag des eingangs erwähnten Betriebsleiters in einem aktivem Tun bestehe und das festgestellte Wissen des Betriebsleiters die Willenskomponente seines Vorsatzes inkludiere, erscheint keinesfalls konsequent und würde wohl zu einer vollkommen unsachlichen Verzerrung des Gesetzes führen.

---

<sup>58</sup> Siehe etwa *Reger/Hacker/Kneidinger*, Das Finanzstrafgesetz I<sup>3</sup>, § 3, Rz 69; *Schmoller*, Grundfragen strafbaren Unterlassens bei der Abgabenverkürzung, ÖJZ 2011/43 (400)

<sup>59</sup> *Schmoller*, Grundfragen strafbaren Unterlassens bei der Abgabenverkürzung, ÖJZ 2011/43 (400).

## **D. Offene Fragen hinsichtlich der Verbandsverantwortlichkeit:**

### **1. Einführung in die Problematik:**

Das Unterfangen des Gesetzgebers, die Strafbarkeit von Verbänden<sup>60</sup> präzise zu fassen, setzte erst aufgrund internationaler Verpflichtungen,<sup>61</sup> Rechtsakten der EU und kriminalpolitischer Überlegungen<sup>62</sup> ein. Bis zum Ende des Jahres 2005 war eine strafrechtliche Verantwortlichkeit von Verbänden jedenfalls ausgeschlossen. Zwar kannten davor verschiedene Gebiete des Nebenstrafrechts<sup>63</sup> eine Haftung juristischer Personen für über natürliche Personen verhängte Geldstrafen oder Wertersätze, waren dabei aber auf den Bereich des Zivilrechts beschränkt und vermochten dadurch insb. keine strafrechtliche Verantwortlichkeit zu begründen. Die Geburt des seit 2006 in Geltung stehenden VbVG wurde durch den Entwurf *Zeders*<sup>64</sup> eingeleitet und beeinflusste auch das FinStrG in mehrfacher Hinsicht. So scheint etwa das Verhältnis von VbVG und FinStrG im Lichte der Strafausschließungs- und Strafaufhebungsgründe, sowie der Selbstanzeige nach wie vor nicht restlos geklärt:

Die Frage, inwieweit Verbände in den Genuss der Strafaufhebungs- und Strafausschließungsgründe kommen, stellt sich unter anderem deswegen, weil sich das VbVG eingehender Regelungen enthält und dieses Verhältnis wohl erst mit Hilfe der Rspr. genauer bestimmt werden muss.

### **2. Verbandsverantwortlichkeit und mangelnde Strafwürdigkeit der Tat (§ 25 FinStrG):**

§ 25 FinStrG räumt der Finanzstrafbehörde die Möglichkeit ein, von der Einleitung oder von der weiteren Durchführung eines Finanzstrafverfahrens und von der Verhängung einer Strafe abzusehen, wenn das Verschulden des Täters geringfügig ist und die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat. Der häufigste Anwendungsbereich des dadurch normierten Strafausschließungsgrundes sind Bagatelldelikte.

Die Frage, ob das Kriterium der mangelnden Strafwürdigkeit überhaupt auf Verbände umzulegen ist, stellt sich unter anderem deswegen, zumal die Bedeutung der Begriffspaarung „geringfügiges Verschulden“, die Maßstäbe der konkreten Beurteilungskriterien für Verbände, der Konnex zwischen Individualstrafrecht und Verbänden, Fragen von Unrecht und Schuld, sowie das Verhältnis zum Ver-

---

<sup>60</sup> Juristische Personen sowie eingetragene Personengesellschaften, sowie die auf europäischer Ebene geschaffene Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigungen – EWIV (siehe dazu auch die ErlRV 994 BlgNR 22. GP 17).

<sup>61</sup> Siehe etwa das 2. Protokoll vom 19. 6. 1997 zum Übereinkommen über den Schutz der finanziellen Interessen der EG (ABl. 1997 C 221, 1) mit dem Ziel, eine Verantwortlichkeit juristischer Personen für den Betrug zu Lasten des EG-Budgets einzuführen

<sup>62</sup> Siehe dazu etwa *Zeder*, ÖJZ 2001, 630 (636).

<sup>63</sup> Siehe etwa die strafbare Patenverletzung (§ 159 Abs. 3 PatentG), die strafbare Verletzung des Halbleiter-schutzrechtes (§ 22 Abs. 3 HlSchG) und die strafbare Verletzung des Musterrechtes (§ 35 Abs. 3 MuSchG).

<sup>64</sup> *Zeder*, ÖJZ 2001, 630.

folgungsermessen („Die Finanzstrafbehörde kann von der Verfolgung eines Verbandes absehen ...“)<sup>65</sup> unklar bleiben. Zu beachten ist, dass auch die EB<sup>66</sup> hinsichtlich der Frage der Bedeutung der mangelnden Strafwürdigkeit für Verbände keine brauchbaren Anhaltspunkte zur Verfügung stellen. Sie stellen lediglich darauf ab, dass nach dem „Zweck der Regelung [...] die Strafaufhebungsgründe der Verjährung, des Rücktritts vom Versuch, der tätigen Reue oder der mangelnden Strafwürdigkeit der Tat auch dem Verband zugute zu halten sein“ wird.

### **3. Verbandsverantwortlichkeit und Selbstanzeige (§ 29 FinStrG):**

Eine Besonderheit des FinStrG ist die Erlangung von Straffreiheit durch Selbstanzeige (§ 29 FinStrG) mit dem Ziel der Schadenswiedergutmachung und der Beseitigung des durch das Finanzvergehen bewirkten Ausfalls von Steuereinnahmen, um im Gegenzug für die Rückkehr zur Steuerehrlichkeit Straffreiheit sicherzustellen. Da aus Art. 90 Abs. 2 B-VG und Art. 6 EMRK das Verbot des Zwanges zur Selbstbelastung bzw. das Grundrecht, sich nicht selbst beschuldigen zu müssen, folgt, ist die Straffreiheit bei Vorliegen sämtlicher in § 29 FinStrG normierten Voraussetzungen die sich daraus ergebende, notwendige Konsequenz. Für den Bereich des VbVG scheint dabei in besonderem Maße das Kriterium des § 29 Abs. 5 FinStrG fraglich, wonach die Person, für die die Selbstanzeige erstattet wird, bezeichnet werden muss.<sup>67</sup> Auf die – ebenfalls im Zuge der FinStrGNov2010 erfolgte – Ergänzung des Abs. 5 leg.cit. geht die Forderung des UFS zurück, wonach die Täternennung auch für den Anzeiger selbst verlangt wird. Folgt man dabei den EB, soll durch diese Formulierung klargestellt werden, dass die Selbstanzeige für den Anzeiger selbst wirksam ist, darüber hinaus sollte damit der sich beim UFS abzeichnenden Judikatur Rechnung getragen werden, wonach die Täternennung für den Anzeiger selbst verlangt wird.

Fraglich und im Lichte der Rspr. gänzlich ungeklärt erscheint die Frage, ob das Kriterium der eindeutigen namentlichen Bezeichnung auch für Verbände nach dem VbVG gelten soll.

---

<sup>65</sup> § 56 Abs. 5 Z 4 FinStrG; ähnlich § 18 VbVG, wonach die StA von der Verfolgung eines Verbandes unter gewissen Voraussetzungen absehen oder zurücktreten kann.

<sup>66</sup> EBRV 994 BlgNR 22. GP, 22.

<sup>67</sup> Siehe dazu die Fassung vor der FinStrGNov2010, wonach die Selbstanzeige nur für die Personen wirkte, für die sie erstattet wird, worin die Rspr. eine eindeutige Bezeichnung der Person verlangte.

### **III. Persönliche Motivation**

Ökonomische, politische und soziale Entwicklungen der letzten Jahrzehnte haben Umfang und Bedeutung des Finanzstrafrechts zweifellos verändert, ja sogar vermehrt. Zwar haben sich in den letzten Jahren verschiedene Neuerungen für das Finanzstrafrecht ergeben, dennoch ist das FinStrG nach wie vor stark von ungelösten Fragen geprägt. Den bislang letzten Schritt auf dem Weg zur Anpassung des FinStrG an die heutigen Anforderungen setzte die Finanzstrafgesetznovelle 2010 mit dem Ziel, Maßnahmen zur Verfahrensbeschleunigung, sowie neue bzw. geänderte Tatbestände zu generieren, eine Anpassung an geänderte Rechtslagen vorzunehmen, für mehr Vollzugsgerechtigkeit zu sorgen und einen Gleichklang zu den Bestimmungen zum gerichtlichen Strafverfahren vorzunehmen.<sup>68</sup> Eine restlose Beseitigung offener Fragen konnte dadurch nicht erreicht werden. Dies bietet für den Verfasser den Anreiz, die erwähnte Auswahl an Rechtsproblemen aufzuzeigen, sowie kritisch von allen Seiten zu beleuchten und konstruktive Lösungen zu suchen.

### **IV. Materialzugang**

Die zur Erstellung der Dissertation benötigten Ressourcen sollen hauptsächlich aus dem Bestand der Universitätsbibliothek der Universität Wien, sowie aus einschlägigen Zeitschriften, Kommentaren, Datenbanken und einer Judikaturanalyse gewonnen werden. Weiters sind Gespräche mit Mitgliedern der Staatsanwaltschaft und der neu geschaffenen Wirtschafts- und Korruptionsstaatsanwaltschaft angedacht. Letzterer werden sukzessive immer mehr Zuständigkeiten übertragen.<sup>69</sup>

### **V. Vorläufiger Zeitplan**

#### **Im SS 2011 absolvierte LV:**

- VO zur rechtswissenschaftlichen Methodenlehre (nicht prüfungsimmanente LV im Ausmaß von 2 SST, 4 ECTS) gem. § 4 Abs. 1 lit. a des Doktoratsstudienplans 2009
- KU zur Judikatur- oder Textanalyse (prüfungsimmanente LV im Ausmaß von 2 SST, 4 ECTS) gem. § 4 Abs. 1 lit. b des Doktoratsstudienplans 2009
- SE im Dissertationsfach zur Vorstellung und Diskussion des Dissertationsvorhabens (2 SST, 6 ECTS) gem. § 4 Abs. 1 lit. c des Doktoratsstudienplans 2009

---

<sup>68</sup> Siehe dazu die ErläutRV 874 BlgNR XXIV. GP 3.

<sup>69</sup> Siehe dazu § 20a f. StPO.

- LV aus dem Dissertationsfach oder dem Bereich der Wahlfächer (6 SST, bis zu 18 ECTS) gem. § 4 Abs. 1 lit. e des Doktorsstudienplans 2009
- Abschluss der Dissertationsvereinbarung, Erarbeiten des Exposé
- Erarbeiten eines Inhaltsverzeichnisses, Sammlung der relevanten Literatur, Themenaufbereitung, Schaffung eines Überblicks über das Thema, Recherche

**WS 2011 – SS 2012:**

- Absolvierung der beiden Seminare, davon eines verpflichtend aus dem Dissertationsfach (4 SST, 12 ECTS) gem. § 4 Abs. 1 lit. d des Doktorsstudienplans 2009
- Recherche, Abfassen der ersten Kapitel

**WS 2012 – SS 2013:**

- Abfassen der Dissertation gem. § 8 des Doktorsstudienplans 2009

**WS 2013:**

- Defensio gem. § 9 des Doktorsstudienplans 2009