



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 5

GZ. FSRV/0043-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Wien 5, Hofrat Dr. MMag. Roland Schönauer, in der Finanzstrafsache gegen Bw., Beruf, geb. xxx in X., whft. xx, wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß §§ 11, 34 Abs.1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 30. März 2010 gegen das Erkenntnis des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 26. Februar 2010, ZI. 230000/90.131/21/2008-AFA, StrNr. 2009/00114-001, gemäß § 161 Abs.4 FinStrG zu Recht erkannt:

Das angefochtene Erkenntnis wird aufgehoben und die Finanzstrafsache an die Finanzstrafbehörde I. Instanz zurückverwiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Einzelbeamten vom 26. Februar 2010, ZI. 230000/90.131/21/2008-AFA, hat das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz Herrn Bw. (Berufungswerber, im Folgenden: Bw.) nach §§ 11 und 34 Abs.1 FinStrG der fahrlässigen Abgabenverkürzung für schuldig erkannt, weil er dazu beigetragen hat, dass Fr. M. im Zeitraum von 10.1.2006 bis 28.4.2008 fahrlässig eine Verkürzung von Abgaben dadurch bewirkte, dass sie anlässlich der Lieferung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren aus Deutschland, nämlich 456,20 Liter Alkoholika und 128 Liter Zwischenerzeugnissen, diese unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht

vorschriftswidrig in das Steuergebiet der Republik Österreich einbrachte und dadurch Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nicht entrichtete bzw. abführte. Damit habe der Bw. das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung (als Mittäter) gemäß §§ 11 u. 34 Abs.1 FinStrG begangen und es wurde über ihn gemäß § 34 Abs.4 FinStrG bei einer Strafhöchstgrenze von 1.806,10 € (= Gesamtsumme der über diesen Zeitraum für diese Waren anfallenden Verbrauchsteuern) eine Geldstrafe von 400,- €, Ersatzfreiheitsstrafe gemäß § 20 FinStrG 1 Tag, und gemäß § 185 FinStrG ein Kostenersatz in Höhe von 40 € sowie der Ersatz der allfälligen Strafvollzugskosten verhängt. Als Milderungsgrund wurde das Geständnis gewertet.

Begründend führte das Zollamt aus, dass die Lokalinhaberin M. die o.a. verbrauchsteuerpflichtigen Waren aus dem freien Verkehr des EU-Mitgliedstaates Deutschland bezog und fahrlässigerweise die nach einem Selbstberechnungssystem abzuführenden Abgaben nicht bezahlt habe. Dazu sei es deshalb gekommen, weil sie im genannten Zeitraum der Kanzlei ihres Steuerberaters Bw. die bezughabenden Unterlagen, nämlich insgesamt 185 Rechnungen und 86 Begleitdokumente zur Verbuchung übergab, hier aber die zu veranlassenden verbrauchsteuerrechtlichen Schritte nicht erkannt worden seien, obwohl die Begleitdokumente die Formularüberschrift „Europäische Gemeinschaft – Vereinfachtes Begleitdokument - Verbrauchsteuer – Innergemeinschaftliche Beförderung von Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs“ hatten, was deren Bedeutung leicht erkennbar machte und es bei ordnungsgemäßer Kanzleiorganisation zu erwarten gewesen wäre, dass hier die entsprechende abgabenrechtliche Würdigung erfolgen wird. Dass dies dennoch über einen jahrelangen Zeitraum ständig unterblieben ist, sei als schweres Verschulden des verantwortlichen Parteienvertreters im Sinne von § 34 Abs.3 FinStrG zu werten und habe unter Berücksichtigung der Strafzumessungsgründe die Verhängung der Strafe zur Folge.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 30.3.2010, ergänzt mit einem Schriftsatz vom 10.5.2010. Er wendet sich gegen die Einstufung als schweres Verschulden und verweist auf die Einstellung des Finanzstrafverfahrens wegen desselben Delikts gegen Frau G., welche die Kanzlei des Bw. samt zuständiger Mitarbeiterin ab Mai 2008 übernommen hatte, unter Anwendung von § 25 FinStrG. Es sei ihm nicht einsichtig, warum bei ihm betreffend die Beurteilung der Schwere des Delikts ein anderer Maßstab anzuwenden wäre, zumal die Übernehmerin der Kanzlei erst durch das eingeleitete Verfahren auf das bisherige Übersehen aufmerksam wurde. Im Übrigen verwies er auf die schon im Einspruch gegen die Strafverfügung am 18.11.2009 gemachten Ausführungen. Darin hatte der Bf. hingewiesen, dass die übernommenen Belege von der zuständigen Buchhalterin

ausnahmslos ins Rechenwerk aufgenommen wurden, was bereits deutlich machte, dass man diese Fälle der Finanzbehörde gegenüber transparent halten wollte. Die Kanzlei umfasste knapp 20 qualifizierte Mitarbeiter und es werden pro Monat ca. 300 Buchhaltungen bearbeitet. Somit sei es dem Wirtschaftstreuhänder unmöglich, jeden einzelnen Fall selbst zu überprüfen. Im vorliegenden Fall habe er sich auf eine mehrjährig tätige, bewährte und im Rahmen von Betriebsprüfungen der von ihr betreuten Fälle nie auffällige Mitarbeiterin verlassen, es lag ein üblicher und nicht auf Nachlässigkeit in der Kanzleiorganisation zurückgehender Vorgang vor. Zudem werden zur Aufrechterhaltung des fachlichen Niveaus in der Kanzlei bzw. im Schulungsangebot der WT-Akademie Weiterbildungen vorgenommen, wobei auch zu erwähnen sei, dass die WT-Akademie auf dem Gebiet der Verbrauchsteuern keine Schulungen anbietet. Er habe in 32-jähriger Berufslaufbahn, die im April 2008 mit dem Pensionsantritt beendet wurde, nie Beanstandungen seitens der Finanzbehörden oder ein Finanzstrafverfahren gehabt im Zusammenhang mit den von ihm betreuten Fällen, sodass der Vorwurf eines schweren Verschuldens im Zusammenhang mit einer Nebenabgabe (1.806,10 € in mehr als 28 Monaten) jedenfalls verfehlt bzw. allenfalls die Geringfügigkeitsbestimmung des § 25 FinStrG anzuwenden sei.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Dem Finanzstrafverfahren liegt der Sachverhalt zugrunde, dass dem Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz im Zuge von Datenbankabfragen im Jahr 2008 bekannt wurde, dass u.a. der Betrieb von M. , das griechische Restaurant „Y“ in X., von den deutschen Firma B. Alkoholika bezog, ohne dass in Österreich dafür Alkoholsteuer entrichtet worden war.

Die der Alkoholsteuer im Gesamtausmaß von 1.712,66 € und Zwischenerzeugnissteuer im Gesamtausmaß von 93,44 € unterliegenden Waren (jene Teilmenge, die den Bw. mitbetrifft) wurden aus dem verbrauchsteuerrechtlich freien Verkehr Deutschlands nach Österreich geliefert. Mitgeliefert wurden dem Restaurantunternehmen jeweils 2 Dokumente: die Rechnung über die Waren der Lieferung und das in der Gemeinschaft überall gleich gestaltete *Vereinfachte Begleitdokument zur innergemeinschaftlichen Beförderung von Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs*. Das Begleitdokument enthält Namen und Adresse des Versenders und Empfängers, Angaben zur Ware (Preis, Menge, Tarifnummer) und im linken unteren Bereich ein großes, deutlich gekennzeichnetes Feld mit der Überschrift „Kontrollvermerk der zuständigen Behörde“. Vom Begleitpapier sind vom Versender 3 Ausfertigungen zu erstellen: Eine verbleibt bei ihm selbst, eine beim Empfänger und eine geht mit der Selbstberechnung an das Zollamt, das mit dem Kontrollvermerk die ordnungsgemäße

verbrauchsteuerrechtliche Erfassung bestätigt. Dieses zollamtlich bestätigte Exemplar sendet der Empfänger an den Versender zurück, damit dieser die Verbrauchsteuererstattung in Deutschland durchführen kann. Da diese Behandlung unterblieben war, wurden die Verbrauchsteuern mit Bescheid vom 21.7. 2009 gemäß § 201 BAO an Frau M. vorgeschrieben.

In einer niederschriftlichen Einvernahme am 12.12.2008 führte Frau M. aus, dass sie seit 1994 in Deutschland bzw. seit 2005 in Österreich im Gastgewerbe tätig sei und auch aus Deutschland alkoholische Getränke beziehe. Die diesbezüglichen Unterlagen befinden sich bei ihrer Steuerberaterin G., und sie werde Kopien davon dem Zollamt übermitteln. Von einer Anmeldepflicht und bescheidmäßigen Bewilligung solcher Lieferungen habe sie bislang nicht gewusst. Die den Sendungen beigelegten Papiere habe sie der Steuerberatungskanzlei übermittelt und gedacht, dass damit in steuerlicher Hinsicht alles getan sei bzw. der Steuerberater alles Nötige erledigen werde, keinesfalls wollte sie Steuern hinterziehen.

Am 25.6.2009 wurde auch ihre Steuerberaterin G zu der Angelegenheit einvernommen. Daraus ging hervor, dass Frau M bei jeder solchen Sendung die begleitenden Rechnungen und vereinfachten Verwaltungsdokumente der Kanzlei K. in X. übergeben hatte. Die Steuerberatungskanzlei hatte sie im Mai 2008 von Bw. samt Klientenstock gekauft, im Zeitraum Ende 2005 bis April 2008 hatte dieser Fr. M steuerlich vertreten. Sie nimmt mit Fr. M einmal jährlich eine Bilanzbesprechung vor und führt für sie die monatliche Lohnverrechnung und Umsatzsteueranmeldung durch. Dass bei den Eingangsrechnungen auch Verbrauchsteuerdokumente angeheftet und abgelegt waren, sei ihr erst mit dem Einschreiten der Zollbehörde bekannt geworden. Aufgrund der Menge der Belege konnte sie nicht alles persönlich durchsehen und habe sich auf die Mitarbeiterin verlassen. Weiters schilderte sie das kanzleiinterne Schulungs- und Informationssystem (monatlich mindestens eine Schulung, insbesondere zu steuerlichen Änderungen), wobei aber die Verbrauchsteuern nicht wesentlich beachtet wurden, Frau M sei die einzige Klienten mit Bezug darauf. In der kurzen Zeit seit Übernahme der Steuerberatungskanzlei habe sie auch noch gar nicht die Möglichkeit gehabt, alle Fälle selbst detailliert durchzusehen.

Am 9.7.2009 wurde der Bw. von Zollorganen niederschriftlich einvernommen. Dabei schilderte er den Verbrauchsteuerfall M , die er von Anfang 2006 bis April 2008 in steuerlichen Angelegenheiten vertrat, ähnlich wie Steuerberaterin G. Auf die Frage, ob die Thematik der verbrauchsteuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Lieferung mit Frau M abgeklärt war, erklärte er, dass sie genauso behandelt wurde wie andere Gastronomie-Klienten. Mit der Thematik der innergemeinschaftlichen Lieferung war sie aber die einzige Klientin, sodass dieses Dokument seitens des Sachbearbeiters nicht hinterfragt und daher auch keine

Rücksprache gehalten wurde. Weiters wies der Bw. darauf hin, dass im Fall eines Finanzstrafverfahrens auf ihn § 25 FinStrG anwendbar und von einer Bestrafung abzusehen wäre.

Aufgrund der Verfahrensergebnisse wurden mit Strafverfügungen gemäß § 143 FinStrG vom 15.10.2009 Geldstrafen verhängt wegen fahrlässiger Verkürzung von Verbrauchsteuern gemäß §§ 11 und 34 Abs.1 und Abs.4 FinStrG, und zwar bei Frau M. betreffend die gesamte Menge der im Zeitraum 10.1.2006 bis 16.12.2008 aus Deutschland bezogenen Alkoholika, Bier und Zwischenerzeugnisse und bei Bw. und G. unter zusätzlicher Heranziehung von § 34 Abs.3 FinStrG für die auf die jeweilige Zeit der Vertretungstätigkeit entfallende Menge. Während die Strafverfügung gegen M rechtskräftig wurde, erhoben die beiden Steuerberater jeweils Einspruch gemäß § 145 FinStrG. Die daraufhin gemäß §§ 125 ff. FinStrG durchzuführende mündliche Verhandlung wurde gegen den Bw. in Abwesenheit durchgeführt, während G auf deren Abhaltung verzichtete. Es erging daraufhin gegen den Bw. das eingangs beschriebene Erkenntnis des Einzelbeamten vom 26.2.2010 und gegen Fr. G ein einstellendes Erkenntnis unter Anwendung von § 25 FinStrG, da ihr Verschulden nur als äußerst gering einzustufen sei und die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen habe (die verkürzten Verbrauchsteuern waren mittlerweile Fr. M. mit Bescheid vom 21.7.2009 vorgeschrieben worden).

Die relevanten Bestimmungen des Finanzstrafgesetzes sind:

§ 33 :

(1) Der Abgabenhinterziehung macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

(3) Eine Abgabenverkürzung nach Abs.1 oder 2 ist bewirkt, ...

b) wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden,

...

§ 34 :

(1) Der fahrlässigen Abgabenverkürzung macht sich schuldig, wer die in § 33 Abs.1 bezeichnete Tat fahrlässig begeht. § 33 Abs.3 gilt entsprechend.

(3) Macht sich ein Notar, ein Rechtsanwalt oder ein Wirtschaftstreuhänder in Ausübung seines Berufes bei der Vertretung oder Beratung in Abgabensachen einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, so ist er nur dann strafbar, wenn ihn ein schweres Verschulden trifft.

(4) Die fahrlässige Abgabenverkürzung wird mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen des Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet.

§ 8 :

(2) Fahrlässig handelt, wer die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

§ 9 : Dem Täter wird weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zugerechnet, wenn ihm bei einer Tat ein entschuldbarer Irrtum unterlief, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkennen ließ; ist der Irrtum unentschuldbar, so ist dem Täter Fahrlässigkeit zuzurechnen. Dem Täter wird Fahrlässigkeit auch dann nicht zugerechnet, wenn ihm bei der Tat eine entschuldbare Fehlleistung unterlief.

§ 11 : Nicht nur der unmittelbare Täter begeht das Finanzvergehen, sondern auch jeder, der einen anderen dazu bestimmt, es auszuführen, oder der sonst zu seiner Ausführung beiträgt.

§ 157 : Auf das Rechtsmittelverfahren sind die Bestimmungen der §§ 115, 117 Abs.2, 119 bis 123, 125 bis 130 und 132 bis 136 sinngemäß anzuwenden. Von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung kann auch dann abgesehen werden, wenn das angefochtene Erkenntnis bereits aufgrund der Aktenlage aufzuheben ist. ...

§ 25

(1) Die Finanzstrafbehörde hat 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. Sie hat jedoch dem Täter mit Bescheid eine Verwarnung zu erteilen, wenn dies geboten ist, um ihn von weiteren Finanzvergehen abzuhalten.

In finanzstrafrechtlicher Hinsicht ist dazu auszuführen:

Die Alkoholsteuer, Biersteuer und Zwischenerzeugnissteuer sind Verbrauchsteuern, bei denen die gewerbliche Einbringung der steuerpflichtigen Ware aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates der Europäischen Union in das österreichische Steuergebiet der Zollbehörde anzuzeigen ist und die nach einem Selbstberechnungssystem bis zum 25. des auf die Entstehung der Steuerschuld folgenden Kalendermonats zu deklarieren und abzuführen sind, während im Ursprungsland eine Entsteuerung erfolgt. Die für die gegenständlichen Anlieferungen aus Deutschland relevanten Bestimmungen sind in den einzelnen Verbrauchsteuergesetzen völlig analog geregelt, für die Alkoholsteuer finden sich diese Regelungen in §§ 49, 50, 53 und 54 AlkStG, für die Biersteuer in §§ 26, 27, 30 und 31 BierStG

und für die Zwischenerzeugnissesteuer in §§ 23, 24, 27 und 28 iVm mit § 40 Abs.3 SchwStG. Unterbleibt die fristgerechte Selbstberechnung und Abfuhr der Verbrauchsteuern infolge Unkenntnis oder Versehens – ein vorsätzliches Handeln wird im vorliegenden Fall ohnehin niemandem angelastet -, liegt der Tatbestand einer fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs.1 FinStrG vor. Ebenso wie das allgemeine Strafrecht kennt auch das Finanzstrafrecht das System der Mehrtäterschaft (§§ 12, 13 StGB; §§ 11, 12 FinStrG), wonach die Ausführung eines Delikts durch mehrere Personen in verschiedenen Beteiligungsformen oder der Kernbereich des gesetzlich umschriebenen Tatbildes durch das Zusammenwirken mehrerer Personen verwirklicht werden kann. Ein solches Zusammenwirken ist auch bei Fahrlässigkeitsdelikten möglich, wobei hier häufig die Tat bzw. der Tatbeitrag durch Unterlassung verwirklicht wird. Im Fall der Abgabenverkürzung ist die Täterschaft nicht nur unmittelbar beim Abgabepflichtigen, sondern auch bei dessen Steuerberater möglich, wenn dieser durch Verletzung einer ihn selbst treffenden objektiven Sorgfaltspflicht das Ergebnis des Abgabenausfalls mitverursacht. Dass beim Bw. als Steuerberater eine Sorgfaltspflichtverletzung vorliegt, ist in Anbetracht dessen, dass sich die Abgabepflichtige für ihre steuerlichen Angelegenheiten an einen Fachkundigen wendet, ihm die steuerlich relevanten Unterlagen zusendet und nun bei diesem im Rahmen der Kanzleiorganisation über einen mehr als zweijährigen Zeitraum ständig übersehen wird, dass auch verbrauchsteuerlich relevante Dokumente dabei sind, mit denen man in gesetzlich gebotener Weise aktiv werden müsste, der Fall. Dieser Grundtatbestand des § 34 Abs.1 FinStrG alleine würde beim Bw. noch keine Strafbarkeit auslösen, da der Gesetzgeber bei einem berufsmäßigen Rechtsvertreter in Ausübung dieser beruflichen Tätigkeit erst unter der qualifizierenden Voraussetzung eines schweren Verschuldens die Strafbarkeit vorsieht. Der Gesetzgeber respektiert hier den Umstand, dass die Tätigkeit eines Steuerberaters, der mit einer Fülle an schriftlichen Unterlagen, Datenmaterial, Detailinformationen etc. konfrontiert sein kann, insofern eine gewisse „Gefahrenbereitschaft“ aufweist, als auch etwas übersehen oder fehlerhaft berechnet werden kann und das nicht sofort eine Sanktion auslösen soll. Erst wenn es sich um ein – vom Bw. in Abrede gestelltes - schweres Verschulden, also eine sehr auffällige Nachlässigkeit handelt, soll diese Folge eintreten. Das Vorliegen einer solchen auffälligen, den Durchschnittsbereich jedenfalls überschreitenden Nachlässigkeit wird in Gesetzen mit verschiedenen Terminen wie „grobe Fahrlässigkeit“, „offensichtliche Fahrlässigkeit“, „offenkundige Fahrlässigkeit“ u.ä. umschrieben, dasselbe ist gemeint mit dem in § 34 Abs.3 FinStrG verwendeten Begriff „schweres Verschulden“, bei dem man sich wiederum an dem in § 88 Abs.2 StGB gleichlautenden Begriff orientieren darf (VwGH 20.9.1983, 82/14/0159; Reger/Hacker/Kneidinger, Das Finanzstrafgesetz mit Kommentar und Rechtsprechung, Bd. I,

3. Aufl. 2002, § 34 Rz.4). Es muss dabei ein objektiv besonders schwerer Sorgfaltsvorstoß auch subjektiv schwerstens vorwerfbar sein, d.h., es muss eine das durchschnittliche Maß einer Fahrlässigkeit beträchtlich überschreitende Sorglosigkeit erkennbar sein (z.B. VwGH 18.10.2007, 2006/14/0045). Der Europäische Gerichtshof hat sich im Urteil vom 11.11.1999, Rs. C-48/98 mit der Abgrenzung der groben zur leichten Fahrlässigkeit auseinandergesetzt und hierbei als Prüfungsmaßstab herausgearbeitet die Komplexität der anzuwendenden Vorschriften, die Erfahrung des Wirtschaftsteilnehmers sowie die ihm zumutbare Sorgfalt (Witte, Zollkodex Kommentar, 5. Aufl., Art. 239, Rz. 20). Man wird als leichte Fahrlässigkeit einen Fehler einzustufen haben, der auch dem mit den rechtlich geschützten Werten verbundenen Menschen passieren kann (so genannter Arbeitsfehler, vgl. VwGH 26.2.2004, 2001/16/0005), während man einen Fehler, der keinesfalls passieren darf, als grobe Fahrlässigkeit einstufen wird.

Der Unabhängige Finanzsenat gelangt in Anlehnung an das VwGH-Erkenntnis vom 5.4.2011, Zi. 2010/16/0181, das einen weitgehend ähnlichen Fall zum Inhalt hatte, zu folgendem Ergebnis:

Das bekämpfte Erkenntnis leidet schon deshalb an einem schweren formellen Mangel, als es die dem Bw. vorgeworfene strafbare Handlungsweise im Spruch gar nicht anführt. Es ist im Strafrecht unumgänglich und in § 138 Abs.2 lit.a FinStrG für ein nicht auf Einstellung lautendes Erkenntnis ausdrücklich normiert, dem Beschuldigten die Tat, die als erwiesen gilt, auch ausdrücklich zu formulieren und damit die Sache des Finanzstrafverfahrens unmissverständlich festzulegen. Im Spruch des Erkenntnisses des Zollamtes vom 26.2.2010 ist zwar die Rede davon, dass er zur Abgabenverkürzung beigetragen habe, es fehlt aber eine Bezeichnung der Tat(en) bzw. des Tatbeitrags, durch welche diese Folge eintrat. Dass man letztlich aus den Ausführungen in der Begründung oder sogar durch das Studium des gesamten Aktes dieses vorgeworfene Verhalten ersehen kann, ist dabei kein ausreichender Ersatz und es musste schon alleine dieses Manko zur Aufhebung des Erkenntnisses führen (vgl. VwGH 5.4.2011, insbes. Rs.1).

Zu diesem formellen Mangel kommt noch ein inhaltlicher Mangel, der im erstinstanzlich fortzusetzenden Verfahren zu beachten sein wird: es ist für die Beurteilung einer allfälligen groben Fahrlässigkeit ein wesentlicher und noch abzuklärender Aspekt, ob bzw. wie intensiv über eine steuerliche Vertretung von Frau M in Hinblick auf die Verbrauchsteuern anlässlich der Auftragserteilung an den Steuerberater überhaupt gesprochen wurde oder ob hier eine „allgemeine“ Auftragserteilung vorlag, mit der nur die Materie der Einkommensteuer und Umsatzsteuer angesprochen sein sollte (vgl. VwGH 5.4.2011, insbes. Rs.4). Zu klären wäre

auch die Frage – vgl. VwGH ebd., drittletzter Absatz – was bei den „Vereinfachten Begleitdokumenten“ mit dem Exemplar 3 geschehen ist, dessen Rücksendung vom Empfänger an den Versender laut Feld 15 in Exemplar 2 (angekreuzt ist jeweils „ja“) begeht wird und eine verbrauchsteuerliche Behandlung bestätigen würde.

Aus diesen Gründen war das Erkenntnis spruchgemäß aufzuheben und die Finanzstrafsache an die Finanzstrafbehörde I. Instanz zurückzuverweisen, ohne auf weitere Fragen wie etwa die Strafhöhe einzugehen. Im weiteren erstinstanzlichen Verfahren wird auch zu klären sein, ob auf den Finanzstraffall des Bw. § 25 FinStrG zur Anwendung kommen kann. Die Anwendung dieser Bestimmung auf eine an den Vorgängen beteiligte Person hat aber nicht „automatisch“ auch die Anwendbarkeit auf einen anderen Beteiligten nach sich zu ziehen, es ist jeder Beteiligte nach dem ihn treffenden Vorwurf individuell zu beurteilen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. Dezember 2011