

## BESCHLUSS

weitere GZ. RV/5300002/2018

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Richard Tannert als Vorsitzenden des Finanzstrafsenates Linz 3 in der Finanzstrafsache gegen Dr.A, geb. xxxx, Rechtsanwalt, whft. XXX, vertreten durch YYYYY, wegen des Verdachtes der Verzollungsumgehung gemäß § 36 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. e FinStrG über die Beschwerden des Beschuldigten vom 4. Dezember 2017 und des Amtsbeauftragten ABX vom 14. Dezember 2017 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim (vormaligen) Zollamt Linz Wels als Organ des genannten Zollamtes als Finanzstrafbehörde vom 6. April 2017, Strafnummer (StrNr.) 500/2016/00022-001, im Vorverfahren den Beschluss gefasst:

I. Der Beschwerde des Beschuldigten wird Folge gegeben und das im Übrigen in seinem Rechtsbestand verbleibende Erkenntnis des Spruchsenates in seinem Schuldspruch, Strafausspruch und Ausspruch über Verfahrenskosten dahingehend abgeändert, dass es zu lauten hat:

Das gegen Dr.A wegen des Verdachtes, er habe am 30. November 2013 im Amtsbereich des Zollamtes Linz Wels anlässlich einer zollrechtlichen Kontrolle durch die Nichtbekanntgabe des Kilometerstandes des PKW der Marke ZZZ, amtliches Kennzeichen FLxxx, und die Verweigerung seiner Zustimmung zur Aufnahme eines Lichtbildes zur Dokumentation des Zustandes dieses Fahrzeuges vorsätzlich Maßnahmen der Zollaufsicht nach § 16 ZollR-DG iVm § 143 Bundesabgabenordnung (BAO) erschwert und seine Pflicht, an solchen Maßnahmen mitzuwirken, verletzt und hiedurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. e FinStrG begangen, zu StrNr. 500/2016/00022-001 (nunmehr GZ. FV-000865257) anhängige Finanzstrafverfahren wird gemäß § 82 Abs. 3 lit. c, erste und letzte Alternative, iVm § 136 Abs. 1 FinStrG eingestellt.

II. Die Beschwerde des Amtsbeauftragten wird als unbegründet abgewiesen.

III. Gegen diese Entscheidung ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Begründung

A. Mit Erkenntnis des Spruchsenates I des Zollamtes Linz Wels vom 6. April 2017, StrNr. 500/2016/00022-001, wurde nach in Anwesenheit des Beschuldigten durchgeführter mündlicher Verhandlung das Finanzstrafverfahren gegen Dr.A wegen des Verdachtes, er habe anlässlich der Einreise vor dem 24. Juli 2012 über einen namentlich nicht bekannten Grenzübergang eine eingangsabgabepflichtige Ware, nämlich den drittländischen unverzollten PKW der Marke ZZZ, amtliches Kennzeichen FLxxx, Fahrgestellnummer zzzzzzz, darauf entfallende Eingangsabgaben in Höhe von € 9.825,83 (Zoll € 3.070,57 + Einfuhrumsatzsteuer € 6.755,26), grob fahrlässig vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Europäischen Union verbracht, indem er für das gegenständliche Beförderungsmittel die Anmeldung mittels anderer Form der Willensäußerung gemäß [Art. 223 Abs. 1 lit. a Zollkodex-Durchführungsverordnung](#) (ZK-DVO) in Anspruch genommen habe, obwohl die Voraussetzungen des Art. 232 Abs. 1 lit. b iVm Art. 558 Abs. 1 bzw. [Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO](#) hierfür nicht vorgelegen seien, und hiedurch eine Verzollungsumgehung nach § 36 Abs. 1 FinStrG begangen, gemäß „§ 82 Abs. 3 lit. a FinStrG“ [gemeint wohl: § 136 Abs. 1 FinStrG], also im Zweifel zugunsten des Beschuldigten, eingestellt (Finanzstrafakt des Zollamtes Linz Wels betreffend den Beschuldigten, Bl. 249 f).

In einem weiteren Spruchpunkt des genannten Erkenntnisses wurde Dr.A hingegen schuldig gesprochen, er habe am 30. November 2013 im Amtsbereich des Zollamtes Linz Wels anlässlich einer zollrechtlichen Kontrolle durch die vorsätzliche Nichtbekanntgabe des Kilometerstandes des genannten PKWs und die Verweigerung seiner Zustimmung zur Aufnahme eines Lichtbildes von dem Fahrzeug zur Dokumentation seines Zustandes Maßnahmen der Zollaufsicht nach § 16 ZollR-DG iVm § 143 Bundesabgabenordnung (BAO) erschwert, die erbetene Auskunft vorsätzlich verweigert und die Pflicht, an solchen Maßnahmen mitzuwirken, verletzt und hiedurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. e FinStrG begangen, weshalb über ihn gemäß § 52 Abs. 2 FinStrG [gemeint: § 51 Abs. 2 FinStrG] eine Geldstrafe in Höhe von € 1.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe im Ausmaß von zwei Tagen verhängt worden sind. Zusätzlich wurde dem Beschuldigten der Ersatz von Verfahrenskosten im Ausmaß von pauschal € 100,00 gemäß § 185 [Abs. 1 lit. a] FinStrG auferlegt (genannter Finanzstrafakt Bl. 149 f).

Seiner Entscheidung legte der Spruchsenat folgende Feststellungen zugrunde:

Der am xxxx in Wien geborene Beschuldigte ist als Rechtsanwalt tätig und in XX wohnhaft. Er ist verheiratet und für fünf Kinder im Alter zwischen 4 und 10 Jahren sowie für seine Frau sorgepflichtig.

Der Beschuldigte ist und war zum 24. Juli 2012 [Tag der Einreise mit dem verfahrensgegenständlichen PKW] (ebenso zum 30. Oktober 2013 [Tag der Betretung]) unbeschränkt haftender und geschäftsführender Gesellschafter sowohl der in XX ansässigen „YY-OG“ (Hauptniederlassung) als auch der in Liechtenstein ansässigen Zweigniederlassung „YY-OG, Zweigniederlassung Vaduz“. Hinsichtlich der Gesellschafter der österreichischen Hauptniederlassung und der Zweigniederlassung in Liechtenstein besteht eine Personenidentität. Die liechtensteinische Zweigniederlassung wurde gegründet, um sowohl in der Schweiz als auch in Liechtenstein ansässige Mandanten bzw. deren Gesellschaften vor Ort juristisch zu betreuen. Weiters ist der Beschuldigte auch Mitglied des Vorstandes zahlreicher Privatstiftungen und Gesellschaften in Österreich, die oftmals wirtschaftliche und juristische Anknüpfungspunkte in Liechtenstein haben. Auch ist der Beschuldigte Verwaltungsrat in liechtensteinischen Gesellschaften.

Die Zweigniederlassung in Liechtenstein hat im Jahr 2010 den PKW der Marke ZZZ, amtliches Kennzeichen FLxxx (FL), Fahrgestellnummer zzzzzzz, erworben. Das Fahrzeug ist seit dem 30. Juni 2010 auf diese Niederlassung zugelassen, wobei mit Gesellschafterbeschluss vom 1. Juli 2010 jeder Gesellschafter ermächtigt wurde, das Fahrzeug für berufliche Fahrten im Zusammenhang mit der anwaltlichen Tätigkeit für die liechtensteinische Zweigniederlassung im In- und Ausland zu nutzen.

Hinsichtlich der Zulässigkeit der Verwendung des Fahrzeuges in Österreich habe der Beschuldigte damals eine Auskunft bei einem Steuerberater eingeholt, welcher ihm mitgeteilt habe, dass das Fahrzeug nicht länger als drei Monate durchgehend in Österreich sein sollte, Fahrten von Österreich nach Liechtenstein und zurück seien jedoch kein Problem. Dieser Auskunft habe der Beschuldigte vertraut, ohne sich nach den einschlägigen Rechtsvorschriften zu erkundigen, weil er davon ausging, dass der Steuerberater sicher nähere Erkundigungen eingeholt hätte, wenn er sich seiner Sache nicht sicher gewesen wäre. Er selbst habe in zollrechtlichen Angelegenheiten keine fundierten Kenntnisse gehabt.

Am 30. Oktober 2013 sei der Beschuldigte mit diesem Fahrzeug beruflich von Liechtenstein nach Wien gefahren. Auf der Rückfahrt [am selben Tag] wurde der Beschuldigte damit in Linz auf der A7 einer Zollkontrolle unterzogen. Dabei habe sich ergeben, dass der Beschuldigte mit diesem Fahrzeug bereits am 24. Juli 2012 auf einer dienstlichen Fahrt in Österreich von Organen der Finanzpolizei kontrolliert worden war. Auch damals habe der Beschuldigte das Fahrzeug nach Österreich verbracht.

Anlässlich der Zollkontrolle am 30. Oktober 2013 sei dem Beschuldigten erklärt worden, dass [gegen ihn durch sein oben beschriebenes Verhalten] der Verdacht der widerrechtlichen

Verwendung eines drittländischen Fahrzeuges bestehe, zumal der Fahrzeuglenker [also er, der Beschuldigte] österreichischer Staatsbürger und in Österreich wohnhaft sei und das Fahrzeug ein liechtensteinisches Kennzeichen habe. Hierauf habe der Beschuldigte erklärt, dass er eine Rechtsanwaltskanzlei in Liechtenstein habe und daher alles in Ordnung sei, was auch bereits die Finanzpolizei anlässlich einer Kontrolle am 24. Juli 2012 geprüft habe. Als einer der beiden Zollbeamten ein Lichtbild vom Fahrzeug anfertigte, um für die Wertermittlung den Zustand des Fahrzeuges zu dokumentieren – was dem Beschuldigten auch mitgeteilt worden sei – habe dieser mit dem Hinweis auf sein Recht am Bild des eigenen Fahrzeuges darauf bestanden, dieses Bild wiederum gelöscht werde. Um eine Eskalation zu vermeiden, sei der Zollbeamte dieser Aufforderung nachgekommen. Danach habe sich ein Beamter nach dem KM-Stand [des Fahrzeuges] erkundigt mit der Erklärung, dass dieser ebenfalls für die Wertermittlung benötigt werde. Der Beschuldigte habe diesen jedoch nicht bekannt gegeben und sich zudem geweigert, die Zündung einzuschalten bzw. den Motor zu starten, um den KM-Stand ablesen zu können.

Hiebei habe es der Beschuldigte ernstlich für möglich gehalten und sich auch damit abgefunden, durch die Verweigerung der erbetenen Auskunft sowie der Anfertigung eines Lichtbildes vom Fahrzeug Maßnahmen der Zollaufsicht zu erschweren und damit die Pflicht, an solchen Maßnahmen mitzuwirken, zu verletzen.

Der Beschuldigte sei von den Zollbeamten nicht darüber belehrt worden, dass er zur Mitwirkung an der Wertfeststellung und damit auch zur Bekanntgabe des KM-Standes verpflichtet sei.

Die vom Spruchsenat als maßgeblich erachteten rechtlichen Bestimmungen in der hier anzuwendenden Fassung haben auszugsweise gelautet wie folgt:

Artikel 137 Zollkodex (ZK):

Im Verfahren der vorübergehenden Verwendung können Nichtgemeinschaftswaren, die zur Wiederausfuhr bestimmt sind, ohne dass sie, abgesehen von der normalen Wertminderung aufgrund des von ihnen gemachten Gebrauchs, Veränderungen erfahren hätten, unter vollständiger oder teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben und ohne dass sie handelspolitischen Maßnahmen unterlegen, im Zollgebiet der Gemeinschaft verwendet werden.

Artikel 202 ZK:

1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

a) wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird [...].

Im Sinne dieses Artikels ist vorschriftswidriges Verbringen jedes Verbringen unter Nichtbeachtung der Artikel 38 bis 41 und 177 zweiter Gedankenstrich.

(2) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt; in dem die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht wird.

(3) Zollschuldner sind:

– die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht hat.

Artikel 232 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO):

(1) Zollanmeldungen zur vorübergehenden Verwendung können für folgende Waren durch eine Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 nach Maßgabe des Artikels 579 abgegeben werden, sofern sie nicht schriftlich oder mündlich angemeldet werden: [... b) in den Artikeln 556 bis 561 genannte Beförderungsmittel [...].

(2) Sofern die in Absatz 1 genannten Waren nicht Gegenstand einer ausdrücklichen Zollanmeldung sind, werden sie als zur Wlederausfuhr nach Beendigung der vorübergehenden Verwendung durch eine Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 angemeldet angesehen.

Artikel 234 ZK-DVO:

(1) Sind die Voraussetzungen der Artikel 230 bis 232 erfüllt, so gelten die betreffenden Waren als im Sinne des Artikels 63 des Zollkodex gestellt, die Zollanmeldung als angenommen und die Waren als überlassen, sobald die Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 erfolgt ist.

(2) Ergibt sich bei einer Kontrolle, dass die Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 erfolgt ist, ohne dass die verbrachten oder ausgeführten Waren die Voraussetzungen der Artikel 230 bis 232 erfüllen, so gelten diese Waren als vorschriftswidrig verbracht oder ausgeführt.

Artikel 555 ZK-DVO:

(1) Für diesen Unterabschnitt gelten folgende Definitionen:

- a) „gewerbliche Verwendung“: die Verwendung eines Beförderungsmittels zur Beförderung von Personen gegen Entgelt oder zur industriellen oder gewerblichen Beförderung von Waren gegen oder ohne Entgelt;
- b) „eigener Gebrauch“: eine andere als die gewerbliche Verwendung eines Beförderungsmittels: [...]

Artikel 558 ZK-DVO:

(1) Die vorübergehende Verwendung mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben wird für im Straßen-, Schienen oder Luftverkehr oder in der See- und Binnenschifffahrt eingesetzte Beförderungsmittel bewilligt, die

- a) außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft auf den Namen einer außerhalb dieses Gebiets ansässigen Person amtlich zugelassen sind; in Ermangelung einer amtlichen Zulassung gilt diese Voraussetzung als erfüllt, wenn die betreffenden Fahrzeuge einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person gehören;
- b) unbeschadet der Artikel 559, 560 und 561 von einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person verwendet werden und
- c) bei gewerblicher Verwendung [...].

Artikel 561 ZK-DVO:

[...]

(2) Die vollständige Befreiung von den Eingangsabgaben wird bewilligt, wenn Beförderungsmittel, die einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person gehören, von einer bei dieser Person angestellten oder anderweitig von ihr zur Verwendung ermächtigten natürlichen, im Zollgebiet der Gemeinschaft ansässigen Person gewerblich oder zum eigenen Gebrauch verwendet werden sollen. Eigener Gebrauch ist gestattet, sofern er im Anstellungsvertrag vorgesehen ist.

Im Gegensatz dazu habe jedoch das Bundesministerium für Finanzen (BMF) bis 8. Oktober 2013 (Änderung der Arbeitsrichtlinie ZK-1375 „Vorübergehende Verwendung Beförderungsmittel“) sowohl die berufliche (beruflich veranlasste Fahrten im Rahmen der Unternehmenstätigkeit) als auch die private (z.B. Fahrten von der Arbeitsstätte zum Wohnsitz im Gemeinschaftsgebiet) vorübergehende Verwendung drittländischer Firmenfahrzeuge in Österreich auch hinsichtlich Unternehmensangehörige (z.B. Geschäftsführer und Mitglieder der Geschäftsleitung) toleriert. Die [nunmehrige] Anpassung sei vor allem aufgrund des Urteiles des EuGH vom 7. März 2013, C-182/12 zu Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO notwendig gewesen. Seither werde die vorübergehende Verwendung von Firmenfahrzeugen im Gemeinschaftsgebiet für Unternehmensangehörige ausschließlich nur mehr für beruflich veranlasste Fahrten im Rahmen der Unternehmenstätigkeit gestattet, sofern sie zur Verwendung durch den Fahrzeugeigentümer auch ermächtigt worden sind, was entsprechend nachzuweisen sei (z.B. durch Vorlage einer schriftlichen Bestätigung des Fahrzeugeigentümers). Laut BMF sei dies eine pragmatische Entscheidung und Entgegenkommen, da nach den Buchstaben des Gesetzes für diese Personengruppe mangels Vorliegen eines Anstellungsvertrages weder die Verwendung zu beruflichen noch zu privaten Zwecken im Gemeinschaftsgebiet zustünde (diesbezügliches Informationsschreiben des BMF).

Unter Verweis auf die diesbezügliche Auskunft eines Steuerberaters, ohne [dass er] sich nach den einschlägigen Rechtsgrundlagen erkundigt habe, habe der Beschuldigte glaubhaft ausgeführt, dass er davon ausgegangen sei, dass die vorübergehende Verwendung des verfahrensgegenständlichen drittländischen KFZ in der Union zulässig gewesen sei. So stehe der gegenständliche PKW im Eigentum der liechtensteinischen Zweigniederlassung und sei das Fahrzeug auch auf diese Niederlassung zugelassen. Der Beschuldigte sei durch den Gesellschafterbeschluss vom 1. Juli 2010 berechtigt, dieses Fahrzeug für berufliche Fahrten zu nutzen. Auch sei er sowohl am 24. Juli 2012 als auch am 30. Oktober 2013 in Angelegenheiten mit Bezug auf Liechtenstein für die liechtensteinische Zweigniederlassung beruflich im Unionsgebiet unterwegs gewesen, wobei er jeweils das Fahrzeug nach Österreich verbracht habe.

Im Hinblick auf die obigen rechtlichen Ausführungen könne es darauf dahingestellt bleiben, ob das blinde Vertrauen eines Rechtsanwalts auf die Auskunft eines Steuerberaters in

zollrechtlichen Angelegenheiten als grob fahrlässig zu werten ist, zumal dem Beschuldigten nämlich bei einer entsprechenden Anfrage an das BMF zumindest bis zum genannten Urteil des EuGH vom 7. März 2013 mitgeteilt worden wäre, dass auch für Unternehmensangehörige (z.B. Geschäftsführer und Mitglieder der Geschäftsleitung) die Firmenfahrzeugregelung für Angestellte gleichermaßen angewendet und toleriert werde. Damit hätte er bei einer pflichtgemäßen Erkundigung bei einer kompetenten Stelle die Auskunft erhalten, dass die vorübergehende Verwendung des drittländischen Fahrzeuges unter den konkreten Umständen zulässig sei, sodass es an der Vorausschbarkeit des konkreten tatbildmäßigen Erfolges als geradezu wahrscheinlich mangle. Von einer groben Fahrlässigkeit könne daher nicht ausgegangen werden. Dass dem Beschuldigten das erwähnte Erkenntnis des EuGH nicht zur Kenntnis gelangte, stelle ebenfalls keine ungewöhnliche und auffallende Sorglosigkeit dar. Das Verfahren wegen des Verdachts des Finanzvergehens der Verzollungsumgehung nach § 36 Abs.1 FinStrG sei daher „gemäß § 82 Abs. 3 lit. a FinStrG“ einzustellen.

Bei der Bemessung der Strafe in Bezug auf die dem Beschuldigten vorgeworfene Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. e FinStrG wertete der Spruchsenat als mildernd dessen finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, als erschwerend keinen Umstand, auch nahm der Spruchsenat auf die festgestellten persönlichen und beruflichen Verhältnisse Bedacht; Feststellungen zu den wirtschaftlichen bzw. finanziellen Verhältnissen des Beschuldigten waren hingegen nicht getroffen worden.

B. Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates bezüglich des Schuld- und Strafausspruches wegen der vorgeworfenen Finanzordnungswidrigkeit hat der Beschuldigte Beschwerde erhoben, eine Abänderung des Bescheidspruches auf Einstellung des Finanz Strafverfahrens gefordert und dazu im Wesentlichen ausgeführt:

Ihm werde vorgeworfen, er habe eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. e FinStrG begangen, da er anlässlich einer Zollkontrolle am 30. Oktober 2013 seine Mitwirkungspflichten verletzt hätte. Er halte „unmissverständlich“ fest, dass sich einerseits der Vorfall anders, als von der belangten Behörde festgestellt wurde, ereignet habe, andererseits hätte er selbst den von der belangten Behörde getroffenen Feststellungen zufolge keine Finanzordnungswidrigkeit begangen.

Tatsächlich habe sich der Vorfall am 30. Oktober 2013 folgendermaßen ereignet:

Der Beschuldigte sei am besagten Tag mit dem verfahrensgegenständlichen Fahrzeug aus beruflichen Gründen von Wien nach Liechtenstein gefahren. Das Fahrzeug sei auf die in Liechtenstein ansässige YY-OG, Zweigniederlassung Vaduz, angemeldet gewesen, bei der Dr.A geschäftsführender Gesellschafter sei (Straferkenntnis, S. 3 f).

Die einschreitenden Zollbeamten hätten kurz vor Linz Vorpass gehalten und den Beschuldigten aus dem Fließverkehr auf der Autobahn mit Blaulicht verfolgt, wozu überhaupt kein Grund

bestanden hätte, weil er das Anhaltesignal sofort beachtet und den Beamten entsprechend nachgefahren sei, insoweit könne zu diesem Zeitpunkt der Amtshandlung kein Anfangsverdacht vorgelegen haben.

Er, Dr.A, habe nach der Anhaltung unaufgefordert die Fahrzeugpapiere (Fahrzeugschein) und seinen Führerschein vorgewiesen. Er sei mit keinem Wort davon in Kenntnis gesetzt worden, dass seitens der Zollorgane der Verdacht bestanden habe, er würde das Kfz widerrechtlich verwenden. Es sei ihm ausdrücklich nur gesagt worden, dass es sich hierbei um eine allgemeine zollrechtliche Überprüfung handle.

Er habe daraufhin auf Anfrage korrekterweise bekannt gegeben, dass sein Hauptwohnsitz XX/Österreich ist. Auf die Frage, warum er ein KFZ mit FL-Kennzeichen lenke, habe er wahrheitsgemäß angegeben, dass er in Liechtenstein als Anwalt eingetragen sei und dort auch arbeite. Zum Beweis habe er seinen FL-Anwaltsausweis vorgewiesen. Weiters habe er ausdrücklich mitgeteilt, dass er auf Weisung des Zulassungsbesitzers das KFZ lenke. Im Übrigen habe sich bereits aus dem vorgelegten Fahrzeugschein ergeben, dass das KFZ auf die Kanzlei YY-OG, Zweigniederlassung Vaduz, zugelassen ist.

Er habe weiters darauf verwiesen, dass kein Fahrtenbuch geführt werde, weil die Betriebskosten ungeachtet der Tatsache, dass das Auto allen Mitarbeitern für berufliche Zwecke zur Verfügung stehe, zur Gänze von der Kanzlei in Liechtenstein bezahlt werden, sodass kein Nachweis dafür benötigt [werde], wer welche Strecken gefahren ist. Er habe den Zollbeamten auch mitgeteilt, dass er im Jahr 2012 von der Finanzpolizei bereits aufgehalten worden sei, wobei die damaligen Beamten nach entsprechenden Ermittlungen keinen Grund für Beanstandungen gesehen hätten.

Die Zollbeamten hätten danach ein Lichtbild des Fahrzeuges anfertigen wollen. Da er von einer allfälligen Mitwirkungspflicht nicht in Kenntnis gesetzt worden sei, habe er die Beamten gebeten, davon Abstand zu nehmen, weil er eine spätere Veröffentlichung in den Medien verhindern wollte. Nachdem auch die Tatsache seiner Kontrolle im Jahr 2012 am nächsten Tag in der Zeitung stand und er im Zusammenhang mit der Vertretung seines Bruders Dr.B unter besonderer Aufmerksamkeit stehe, wäre dies ein durchaus legitimer Wunsch gewesen. Es könne dahingestellt bleiben, ob die Zollbeamten dem Wunsch folgen mussten, da schlussendlich niemand ein Recht am Bild des von ihm gelenkten KFZ habe.

Nachdem die Zollbeamten begonnen hätten, sich um den Inhalt des Autos zu kümmern und – wie sie ihm erklärt hätten – nach Spuren für die private Nutzung des KFZ suchten, die sie im Übrigen nach eigener Erklärung nicht gefunden hätten, sei ihm die mutwillige Durchsuchung schließlich zu weit gegangen. Er wäre nicht bereit gewesen, Fragen nach dem Kilometerstand zu beantworten, weil dies seiner Ansicht nach nichts mit der Frage der Rechtmäßigkeit des KFZ-Gebrauchs zu tun gehabt hätte. Er wäre von den Zollbeamten nicht darüber belehrt worden,



dass er zur Mitwirkung an der Wertfeststellung und damit auch zur Bekanntgabe des KM-Standes verpflichtet gewesen sei.

Er habe ausdrücklich gefragt, ob er zu einer derartigen Information verpflichtet ist, was von den Beamten verneint worden sei. Er habe es daher nicht ernstlich für möglich gehalten und habe sich auch nicht damit abgefunden, eine Finanzordnungswidrigkeit zu begehen, zumal er keine fundierten Kenntnisse im Zollrechtswesen besitze (wobei auf die Zeugenaussage des Zollbeamten C verwiesen werde).

Bei den bekämpften Feststellungen habe sich die belange Behörde in nicht nachvollziehbarer Weise an die Zeugenaussagen der damals einschreitenden Zollbeamten gehalten. Es verwundere, dass diese sich mehrere Jahre nach dem Vorfall an genaue, finanzstrafrechtlich wichtige Details bzw. Einzelheiten erinnern wollten, sie jedoch ganz allgemeine und leicht in Erinnerung bleibende Fakten nicht beantworten hätten können.

Es habe den Anschein gehabt, dass die beiden Zollbeamten ihre Aussagen quasi „herunterspulten“, wobei bei genauem Nachfragen es zu völlig widersprüchlichen Aussagen gekommen sei. So hätten sich beide bei der Frage widersprochen, wer konkret den Km-Stand bei ihm nachgefragt hätte, obwohl man davon ausgehen dürfte, dass sie sich daran erinnern müssten. Auch die Frage, ob sie ihm mitgeteilt hätten, dass er nicht zur Herausgabe des Km-Standes verpflichtet sei, hätten beide Beamten unterschiedlich beantwortet.

Außerdem hätten sie zugegeben, sich bei der Anfahrt zur Verhandlung über die Angelegenheit unterhalten zu haben, was den Anschein erwecke und vermuten lasse, dass die Zollbeamten nicht völlig unbeeinflusst voneinander ausgesagt hätten.

[...] Er, Dr.A, habe im Rahmen der allgemeinen „zivilrechtlichen“ Kontrolle am 30. Oktober 2013 den Beamten sämtliche notwendige Informationen mitgeteilt, sodass die Beamten abschließend hätten beurteilen können, dass er den PKW rechtmäßig verwendet habe.

Bereits aufgrund der begehrten und zutreffenden Feststellung, dass dem Beschuldigten Mitwirkungspflichten im Verfahren verneint worden seien und er keine fundierten Kenntnisse im Zollrechtswesen gehabt habe, ergebe sich zweifelsfrei, dass er keine Finanzordnungswidrigkeit begangen habe, weil ihm ein entschuldbarer Irrtum im Sinne des § 9 FinStrG unterlaufen sei.

C. Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates hat auch der damalige Amtsbeauftragte innerhalb offener Frist Beschwerde erhoben und beantragt, „die erstinstanzliche Einstellung des Verfahrens aufzuheben“ [in Verbindung mit den Ausführungen in der Begründung der Beschwerde mit ausreichender Deutlichkeit: den Spruchpunkt hinsichtlich der Verfahrenseinstellung dahingehend abzuändern, dass der Beschuldigte statt dessen – wie in der Stellungnahme des Amtsbeauftragten vorgetragen – auch wegen Verzollungsumgehung

nach § 36 Abs. 1 FinStrG schuldig gesprochen werde] und eine tat- und schuldangemessene und auf generalpräventive Aspekte im Besonderen Bedacht nehmende Strafe zu verhängen.

In seiner Begründung führte der Amtsbeauftragte aus:

Die Eingangsabgabenschuld sei kraft Gesetzes für Dr.A am 24. Juli 2012 in einer Gesamthöhe von € 9.825,83 für den PKW der Marke ZZZ, amtliches Kennzeichen: FLxxx (FL) gemäß Art. 202 Abs.1 lit. a und Abs. 3, 1. Anstrich und Art. 215 Abs. 4 ZK, Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. 10. 1992 idgF, in Verbindung mit § 234 Abs. 2 ZK-DVO, Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. 7. 1993 idgF und § 2 Abs. 1 ZollR-DG, BGBl 1994/659 idgF entstanden, wobei auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 4. Februar 2016, RV/5200088/2014, verwiesen werde.

Der Spruchsenat habe die Einstellung des Verfahrens unter anderem damit begründet, dass Dr.A damals (im Juli 2010) hinsichtlich der Zulässigkeit der Verwendung des Fahrzeuges in Österreich bei einem Steuerberater eine Auskunft einholte, die lautete, dass Fahrten mit dem verfahrensgegenständlichen PKW, der am 30. Oktober 2010 [tatsächlich am 30. Juni 2010, siehe Kopie des Zulassungsscheines, Finanzstrafakt Bl. 6] auf die in Liechtenstein ansässige Zweigniederlassung „YY-OG“ zugelassen wurde, von Österreich nach Liechtenstein und zurück zulässig und kein Problem seien, das Fahrzeug sollte [jedoch] nicht länger als 3 Monate durchgehend in Österreich sein. Der Beschuldigte habe dieser Auskunft vertraut, ohne sich nach den einschlägigen Rechtsvorschriften zu erkundigen, weil er davon ausgegangen sei, dass der Steuerberater sicher nähere Erkundigungen eingeholt hätte, wenn er sich seiner Sache nicht sicher gewesen wäre.

Des Weiteren werde [durch den Spruchsenat] ausgeführt, dass das BMF bis 8. Oktober 2013 (Änderung der Arbeitsrichtlinie ZK-1375 „Vorübergehende Verwendung Beförderungsmittel“) sowohl die berufliche (beruflich veranlasste Fahrten im Rahmen der Unternehmertätigkeit) als auch die private (z.B. Fahrten von der Arbeitsstätte zum Wohnsitz im Gemeinschaftsgebiet) vorübergehende Verwendung drittländischer Firmenfahrzeuge in Österreich auch hinsichtlich Unternehmensangehöriger (z.B. Geschäftsführer und Mitglieder der Geschäftsleitung) „toleriert“ hätte.

Woher bzw. wie der Spruchsenat zu dieser Ansicht der „Tolerierung“ gelangt sei, könne nicht nachvollzogen werden, zumal zum Datum der Eingangsabgabenschuldentstehung am 24. Juli 2012, ident mit dem Tatzeitpunkt, und bis 8. Oktober 2013 die Arbeitsrichtlinie ZK-1375, GZ. [BMF-010313/0064-IV/6/2008](#) idF GZ. [BMF-010313/0761-IV/6/2011](#) vom 6. Dezember 2011 in Geltung gewesen sei, die zu [Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO](#) die Verwendung von Fahrzeugen (z.B. Firmenfahrzeugen) nur durch eine im Zollgebiet ansässige natürliche Person, die Angestellte einer im Drittland ansässigen Person ist, wenn das Fahrzeug der letztgenannten Person gehört, regle. Da Dr.A selbst nicht behauptete, dass er bei der Zweigniederlassung in Liechtenstein angestellt sei und diesbezüglich ein Anstellungsvertrag vorliege, in dem ausdrücklich die

Verwendung des gegenständlichen KFZ zum eigenen Gebrauch im Unionsgebiet vorgesehen wäre, sei der Befreiungstatbestand nach [Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO](#) nicht erfüllt gewesen.

Der Spruchsenat hat diese „Tolerierung“ zu Unrecht angenommen, da dieser eine gesetzliche Grundlage fehlte und aufgrund der oben angeführten Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 4. Februar 2016 eine „Tolerierung“ nicht stattfinden konnte. Anders ausgedrückt, wäre es tatsächlich zu einer „Tolerierung“ gekommen, wäre die Eingangsabgabenschuld für gegenständlichen PKW in Gesamthöhe von € 9.825,83 nicht entstanden.

Der Spruchsenat habe im Erkenntnis weiters ausgeführt, dass Dr.A bei einer pflichtgemäßen Erkundigung bei einer kompetenten Stelle die Auskunft erhalten hätte, dass die vorübergehende Verwendung des drittländischen Fahrzeuges unter den konkreten Umständen zulässig sei, sodass es an der Voraussehbarkeit des konkreten tatbildmäßigen Erfolges als geradezu wahrscheinlich mangle.

Diese Ansicht mag nach Änderung der Arbeitsrichtlinie für den Beschuldigten ab 8. Oktober 2013 zutreffen. Dass die vorübergehende Verwendung des drittländischen Fahrzeuges zum Tatzeitpunkt (24. Juli 2012) unter konkreten Umständen zulässig gewesen wäre, sei [aber] eine Vermutung, da sie der gesetzlichen Grundlage entbehre.

Dr.A als Rechtsanwalt werde vorgeworfen, dass er keine Erkundigungen bei einer kompetenten Stelle, z.B. bei einem Zollamt, eingeholt habe, er habe sich lediglich bei einem Steuerberater, der kein Fachmann in Zollangelegenheiten ist, erkundigt, und damit ungewöhnlich auffallend sorgfaltswidrig und somit grob fahrlässig gehandelt.

Die über den Beschuldigten verhängte Geldstrafe möge tat- und schuldangemessen erhöht werden.

D. Mit dem zitierten Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 7. März 2016, [RV/5200054/2014](#), im korrespondierenden Zollabgabenverfahren war die Beschwerde des Dr.A als unbegründet abgewiesen worden. Dabei wurde u.a. ausgeführt:

[...] Der Beschwerdeführer, mit gewöhnlichem Wohnsitz in XXX, wurde am 30. Oktober 2013 als Lenker des PKW der Marke ZZZ, amtliches Kennzeichen FLxxx (FL) am Parkplatz XZZ einer Zollkontrolle unterzogen. Dabei ergab sich, dass der Beschwerdeführer bereits am 24. Juli 2012 in Österreich von Organen der Finanzpolizei kontrolliert worden war, bei der dieser gleichfalls dieses KFZ in Verwendung hatte. Der vorgenannte PKW war zum hier relevanten Zeitpunkt (seit 30. Juni 2010) auf die „YY-OG, XX, Zweigniederlassung Liechtenstein, LXX, amtlich zugelassen. Der Beschwerdeführer ist Rechtsanwalt und war zum 24. Juli 2012 (ebenso zum 30. Oktober 2013) unbeschränkt haftender Gesellschafter, sowohl der in Österreich (XXY) ansässigen Hauptniederlassung „YY-OG“ als auch der liechtensteinischen Zweigniederlassung. Hinsichtlich der Gesellschafter der österreichischen Hauptniederlassung und der Zweigniederlassung in Liechtenstein besteht eine Personenidentität. Mittels

Gesellschafterbeschluss vom 1. Juli 2020 wurde jeder Gesellschafter der „YY-OG, XX – so auch der Beschwerdeführer – ermächtigt, den streitgegenständlichen PKW für berufliche Fahrten in Zusammenhang mit der Tätigkeit für den Fahrzeughalter im In- und Ausland zu benutzen.

[...] Demnach bleibe im anhängigen Verfahren unbestritten, dass der Beschwerdeführer seinen gewöhnlichen Wohnsitz im hier relevanten Zeitpunkt (24. Juli 2012) in Österreich hatte und folglich im Zollgebiet der Union ansässig war. Die vorübergehende Verwendung mit vollständiger Befreiung der Einfuhrabgaben für im Straßenverkehr eingesetzte Beförderungsmittel setze nach [Art. 558 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO](#) jedoch voraus, dass diese unbeschadet der Art. 559, 560 und 561 von einer außerhalb des Zollgebiets der Union ansässigen Person verwendet werden. [...]

Die [...] Voraussetzungen lagen [...] anlässlich des Passierens der Zollstelle in das Unionsgebiet nicht vor, um das Fahrzeug durch Abgabe einer konkludenten Zollanmeldung in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung überführen zu können, da das Beförderungsmittel von einer im Zollgebiet ansässigen Person verwendet wurde. Die Einreise mit einem in einem Drittland zugelassenen Fahrzeug durch eine im Zollgebiet der Union ansässige Person stelle ein vorschriftswidriges Verbringen dar, wenn für das KFZ keine ausdrückliche Zollanmeldung abgegeben wird (vgl. *Witte*, Zollkodex<sup>6</sup>, Art. 141 Rz 16 und die dort genannte Judikatur). Im gegenständlichen Beschwerdefall sei somit die Zollschuld im Zeitpunkt der Abgabe der Willensäußerung nach [Art. 233 Abs. 1 lit. a dritter Anstrich ZK-DVO](#) durch Passieren der Zollstelle anlässlich jeder Einreise des Beschwerdeführers mit dem genannten Beförderungsmittel in das Zollgebiet anstanden.

Das wiederholte Verbringen derselben Nichtgemeinschaftsware ([Art. 4 Z. 8 ZK](#)) in das Zollgebiet führte zur wiederholten Entstehung der Einfuhrzollschuld und zwar pro Einfuhrvorgang. Werde einmal die Zollschuld entrichtet, wird die Ware gemäß [Art. 866 ZK-DVO](#) zur Gemeinschaftsware. Nach herrschender Meinung sei es dabei sachgemäß, den Statuswechsel auf den ersten Zollschuldentstehungszeitpunkt zurückwirken zu lassen (*Witte*, Zollkodex<sup>6</sup>, Vor Art. 201 Rz 30 sowie Art. 202 Rz 50). Es war daher gerechtfertigt, dass das Zollamt hinsichtlich des Zeitpunktes der Abgabenschuldentstehung auf die vom Beschwerdeführer selbst verwiesene Amtshandlung durch Organe der Finanzpolizei abstelle und von einem erstmaligen Verbringen des gegenständlichen PKW in das Unionsgebiet durch Dr.A am 24. Juli 2012 ausgegangen ist.

Wenn der Beschwerdeführer eine zulässige Verwendung des Beförderungsmittels gemäß [Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO](#) erblicke und sich dabei auf den vorgelegten Gesellschafterbeschluss vom 1. Juli 2010 stütze, so sei diesem Vorbringen zu entgegnen, dass die von ihm angesprochene Regelung eine vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben dann bestimme, wenn das Beförderungsmittel, welches einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person gehört, von einer bei dieser Person angestellten oder anderweitig von ihr

zur Verwendung ermächtigten natürlichen, im Zollgebiet der Gemeinschaft ansässigen Person gewerblich oder zum eigenen Gebrauch verwendet werden soll.

Eigener Gebrauch sei jedoch nur dann gestattet, sofern dieser im Anstellungsvertrag vorgesehen sei. Da das gegenständliche Beförderungsmittel im Sinne der Definition des [Art. 555 Abs. 1 lit. a ZK-DVO](#) nicht zur Beförderung von Personen gegen Entgelt oder zur industriellen oder gewerblichen Beförderung von Waren gegen oder ohne Entgelt verwendet wurde, liege ein „eigener Gebrauch“ gemäß Buchstabe b der zuletzt genannten Regelung vor.

Eine der Voraussetzungen nach [Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO](#), die Einbringung eines Fahrzeuges, welches keine Gemeinschaftsware darstellt und zur Wiederausfuhr bestimmt ist, nach [Art. 137 ZK](#) zuzulassen, bilde somit [der Umstand], dass die im Unionsgebiet ansässige Person, welche das Beförderungsmittel in das Gemeinschaftsgebiet verbringt, Angestellte einer außerhalb des Zollgebiets ansässigen Person ist oder „von ihr anderweitig zur Verwendung ermächtigt wurde“.

Die Verwendung zum eigenen Gebrauch im Sinne des Art. 561 Abs. 2 [ZK-DVO] sei folglich gemäß zweiter Unterabsatz dieser Bestimmung ausdrücklich auf solche Personen beschränkt, die bei der außerhalb des Zollgebiets ansässigen Person angestellt sind. Im gegenständlichen Fall behaupte selbst der Beschwerdeführer bislang nicht, dass er bei der Zweigniederlassung in Liechtenstein angestellt sei und diesbezüglich ein Anstellungsvertrag vorliege, in dem ausdrücklich die Verwendung des gegenständlichen KFZ zum eigenen Gebrauch im Unionsgebiet vorgesehen gewesen wäre.

Wenn der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang auf den in Ablichtung vorliegenden Gesellschafterbeschluss vom 1. Juli 2010 verweise und damit vermeint, dass die formlose Einbringung des gegenständlichen PKW in das Gemeinschaftsgebiet im Rahmen der vorübergehenden Verwendung zulässig gewesen wäre, so übersehe er, dass die Bestimmung des [Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO](#) eine „anderweitige Ermächtigung“ vom Eigentümer des Beförderungsmittels ausschließlich im Rahmen einer gewerblichen Verwendung vorsehe (EuGH 7. 3. 2013, C-182/12; UFS 26. 5. 2008, ZRV/0012-Z3K/08; 18. 5. 2011, ZRV/0116-Z2L/10).

Auch in der Vorgängerregelung des [Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO](#), nämlich in [Art. 719 Abs. 4 lit. b ZK-DVO](#) in der Fassung vor Inkrafttreten der VO (EG) 993/2001 wäre bereits eine zulässige vorübergehende Verwendung von drittländischen Fahrzeugen durch eine im Gemeinschaftsgebiet ansässige natürliche Person außerhalb einer gewerblichen Verwendung auf ein Anstellungsverhältnis eingeschränkt gewesen. Demnach sei in diesem Zusammenhang auch auf die zur Vorgängerregelung ergangenen Rechtsprechung des VwGH zu verweisen. Aus dieser ergebe sich, dass die vorübergehende Verwendung eines Straßenfahrzeuges zum privaten Gebrauch das kumulative Vorliegen aller in dieser Bestimmung angeführten Tatbestandselemente voraussetzt und demnach eine der Voraussetzungen für die Zulässigkeit des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung des Straßenfahrzeuges sei, dass die

private Verwendung im Angestelltenvertrag ausdrücklich vorgesehen ist. Auch eine der Behörde vorgelegte „Bestätigung“ des Arbeitgebers, wonach der Beschwerdeführer angewiesen ist, das Fahrzeug für Dienstfahrten zu verwenden und er berechtigt ist, das Fahrzeug für private Fahrten nur in Ausnahmefällen zu verwenden, könne das Erfordernis einer ausdrücklichen Verwendungsberechtigung im Angestelltenvertrag nicht ersetzen (VwGH 11. 11. 2004, 2004/16/0110; 30. 9. 2004, 2004/16/0113). Dass der in der Vorgängerbestimmung verwendete Begriff des „privaten Gebrauchs“ dem hier relevanten Wortlaut „eigenen Gebrauch“ entspricht, habe der VwGH bereits in seinem Erkenntnis vom 28. 2. 2008, 2005/16/0091, klargestellt. [...]

Auch könne der Beschwerdeführer mit seinem sinngemäßen Verweis, dass sich eine zulässige Verwendung des gegenständlichen Beförderungsmittels aus der österreichischen Arbeitsrichtlinie „Vorübergehende Verwendung Beförderungsmittel“ ergebe, im anhängigen Verfahren nichts für sich gewinnen. Zu solchen Arbeitsrichtlinien (hier gemeint die Arbeitsrichtlinie „[ZK-1375](#)“) sei generell anzumerken, dass diese lediglich einen Erlass des Bundesministeriums für Finanzen – somit einen Auslegungsbehelf – darstellten, aus denen über die anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen hinaus keine Rechte angeleitet werden könnten. [...]

E. Mittels E-Mail (als Wissensmitteilung) des Vorsitzenden des Finanzstrafsenates Linz 3 des Bundesfinanzgerichtes vom 3. März 2019 wurde dem Amtsbeauftragten unter anderem vorgetragen, dass sich auf Basis der gegebenen Aktenlage die Frage stelle, weshalb denn nun der Beschuldigte, wenn er – wie behauptet – bei seinem Steuerberater und liechtensteinischen Kollegen hinsichtlich der zollrechtlichen Zulässigkeit der Verwendung des verfahrensgegenständlichen drittländischen Fahrzeuges im Gemeinschaftsgebiet Rücksprache gehalten hätte und dabei ihm eine Unbedenklichkeit des Vorganges attestiert worden wäre, grob fahrlässig gehandelt habe, zumal – unbeschadet der tatsächlichen Rechtslage, wie sie im Urteil des BFG zu RV/5200088/2014 zum Ausdruck gekommen ist – in der zitierten Arbeitsrichtlinie vom 8. Oktober 2013, Seite 5, von einer Verwendung von liechtensteinischen Firmenfahrzeugen durch andere, nicht angestellte, aber operativ im bzw. für das Unternehmen tätige Mitarbeiter mit gewöhnlichem Wohnsitz im Zollgebiet der Gemeinschaft (zB Geschäftsführer, Verwaltungsräte, Mitglieder der Geschäftsleitung, Vorstandsmitglieder udgl [und wohl auch für den Beschuldigten als operativ für die YY-OG tätiger Mitgesellschafter]) für beruflich veranlasste Fahrten im Rahmen der Unternehmenstätigkeit des Fahrzeugeigentümers (also der genannten OG) im Falle einer entsprechenden Ermächtigung die Rede ist und die Verwendung für Privatfahrten nun nicht mehr toleriert werden könnte. Diese Formulierungen deuteten doch auf ein „Tolerieren“ zum Tatzeitpunkt durch die österreichische Zollverwaltung hin. Im Ergebnis scheine daher die vom Spruchsenat vorgenommene Verfahrenseinstellung zu bestätigen zu sein.

Zum Schuldspruch wegen vorsätzlicher Nichtbekanntgabe des Kilometerstandes und einer Verweigerung der Aufnahme eines Lichtbildes vom Fahrzeug durch den Beschuldigten anlässlich einer Fahrzeugkontrolle am 30. November 2013 und einer dadurch begangenen Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs 1 lit e FinStrG stelle sich die Frage, ob nicht hinsichtlich einer diesbezüglichen finanzstrafrechtlichen Verantwortlichkeit von einem Strafausschließungsgrund auszugehen ist: Wie die Zeugen bei der mündlichen Verhandlung des Spruchsenates auf Befragen dargelegt haben, wurde dem Beschuldigten – entgegen seiner nunmehrigen Behauptung - eröffnet, dass der Verdacht einer widerrechtlichen Verwendung des drittländischen Fahrzeuges bestünde und man die Unterlagen und den KM-Stand zur Ermittlung des Wertes des Fahrzeuges benötige. Nach dem Prinzip des nemo tenetur mache sich ein Verdächtiger nicht strafbar, wenn er – von bestimmten Ausnahmen abgesehen - an der diesbezüglichen Sachverhaltsermittlung nicht mitwirkt. In diesem Sinne auch möglicherweise die Antwort des Beamten bei der Kontrolle auf die Frage des Beschuldigten, ob er den Kilometer-Stand mitteilen müsse: „Nein, müssen tun sie es nicht.“ (Finanzstrafakt Bl. 245).

Ähnlich auch, wenn ein Verdächtiger zu Unrecht energisch behaupte, sein Fahrzeug dürfe für Beweis Zwecke nicht fotografiert werden: Er dürfe jeden rechtlichen Unsinn behaupten, man muss dem Tatverdächtigen ja keinen Glauben schenken, auch wenn er sich als Rechtsanwalt ausgewiesen hat. Dadurch, dass jemand einen Beamten im Zuge einer Kontrolle auffordert, ein bereits gemachtes Lichtbild von seinem Fahrzeug wieder zu löschen, weil er dem nicht zustimme, behindere er die Aufnahme des Bildes bzw die Kontrolle eigentlich nicht. [...]. Es scheine somit im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten der für eine Bestrafung notwendige sichere Nachweis einer tatsächlich begangenen Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs 1 lit e FinStrG im gegenständlichen Fall nicht möglich zu sein. Selbst aber wenn diese Hürde noch genommen werden kann, wäre möglicherweise – in Anbetracht des nunmehrigen langjährigen Wohlverhaltens des Beschuldigten – mit einer Einstellung nach § 25 Abs 1 FinStrG vorzugehen.

F. Mit Eingabe vom 1. April 2019 hat der Amtsbeauftragte nochmals stichwortartig seinen Standpunkt verdeutlicht:

Der festgestellte Tatzeitpunkt wäre der 24. Juli 2012 gewesen. Zu diesem Zeitpunkt wäre die Arbeitsrichtlinie „Vorübergehende Verwendung Beförderungsmittel“, [ZK-1375](#), in Geltung gewesen [dessen Text der Eingabe beige-schlossen gewesen ist]. Die Dokumente [Kopien], Finanzstrafakt Bl. 82 bis 87 und 114 bis 120, seien vom Beschuldigten vorgelegt worden und zum Tatzeitpunkt nicht in Geltung gewesen.

Hingewiesen wurde auf das Vorbringen des Beschuldigten in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat: „Als das Auto (2010) schließlich angeschafft wurde, haben wir [uns] nochmals bei unseren Steuerberatern erkundigt. Diesbezüglich wurde mitgeteilt: ... Das Firmenauto sollte nicht länger als drei Monate in Österreich sein; Fahrten von Österreich nach Liechtenstein und umgekehrt stellen keinen Problem dar“ (Finanzstrafakt, Bl. 242). Die 3-Monate-Regelung für ausländische PKWs aber habe es bis zum 31. Dezember 1994 (vor dem



Beitritt Österreichs zur EU) gegeben. Als möglicher Berater käme der Steuerberater Mag.D in Betracht, welcher sich beim Sachbearbeiter [des Zollamtes] telefonisch gemeldet habe (Finanzstrafakt, Bl. 74). – [Anmerkung: Ein Beweisantrag auf Einvernahme des Genannten wurde jedoch nicht gestellt.]

Die vom Beschuldigten vorgelegte Arbeitsrichtlinie, veröffentlicht am 8. Oktober 2013, umgesetzt in Österreich mit Gültigkeit ab 1. Jänner 2014, sei [siehe bereits oben] zum Tatzeitpunkt nicht in Geltung gewesen. Im Strafrecht gebe es den Begriff des Tolerierens nicht.

G. Der vom Amtsbeauftragten vorgelegte Erlass vom 23. April 2009, [BMF-0103/0064-IV/6/2008](#), führt unter dem Titel „[ZK-1375](#), Arbeitsrichtlinie ‚Vorübergehende Verwendung Beförderungsmittel‘“ auf Seite 25 f aus wie folgt:

„Sonderfälle-Eigener Gebrauch – Firmenfahrzeuge

Im Sinne der Bestimmungen gilt:

*Gehören:* das wirtschaftliche Eigentum wie Besitz, Leasing, Miete oder ähnliche Verfügungsmacht;

*Angestellte:* Weisungsgebundene Mitarbeiter eines Unternehmens ohne maßgeblicher (Mit)eigentümerschaft am Unternehmen.

Firmenfahrzeuge	Verfahren
<p><a href="#">Art 561 Abs. 2 ZK-DVO</a> (Angestellte)</p> <p>Verwendung von Fahrzeugen, die einer im Drittland ansässigen Person (Firma) gehören, durch eine im Zollgebiet ansässige natürliche Person, die Angestellte der im Drittland ansässigen Person ist.</p> <p>Die Verwendung ist in erster Linie für beruflich veranlasste Fahrten im Rahmen der Unternehmenstätigkeit des Fahrzeugeigentümers und untergeordnet auch für private Zwecke des Angestellten gestattet.</p>	<p>formlos;</p> <p>Nachweis: Angestelltenvertrag der im Drittland ansässigen Person.</p> <p>Voraussetzung: Soll die Verwendung auch für rein private (z.B. familiäre) Zwecke erfolgen, muss dies im Angestelltenvertrag ausdrücklich vorgesehen sein.</p>
<p><a href="#">Art 561 Abs. 2 ZK-DVO</a> (andere Unternehmensangehörige)</p> <p>Verwendung von Fahrzeugen, die einer im Drittland ansässigen Person (Firma) gehören, durch eine im Zollgebiet ansässige natürliche</p>	<p>formlos;</p> <p>in Zweifelsfällen kann mündl. Anmeldung mit Liste oder schriftl. Anmeldung verlangt werden</p>



<p>Person, die als Unternehmensangehörige (Firmeninhaber, Geschäftsführer, Verwaltungsräte udgl.) vom Unternehmen (Fahrzeugeigentümer) zur Verwendung ermächtigt ist.</p> <p>Die Verwendung ist ausschließlich für berufliche Tätigkeiten des Unternehmens des Eigentümers gestattet.</p> <p>Voraussetzung (Begrenzung): Einbringung und Verwendung nur für die Dauer der Tätigkeit</p>	<p>Nachweis: Ermächtigung (Bestätigung) des Beschäftigter-Betriebes.</p>
---	--

[...]

#### ACHTUNG:

Die Begünstigungen gelten nicht für Fahrzeuge von drittländischen Einzelunternehmen, wenn der Unternehmer seinen gewöhnlichen Wohnsitz in der Union hat, da diesfalls die Ansässigkeit im Drittland fehlt. [Dieser Passus wurde vom Amtsbeauftragten hervorgehoben.]

[...]“

### Zur Entscheidung wurde erwogen:

1. Gemäß [§ 161 Abs. 1 FinStrG](#) hat das Bundesfinanzgericht bzw. der befasste Finanzstrafsenat, sofern die Beschwerde nicht gemäß § 156 mit Beschluss zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung des Erkenntnisses seine Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen. Soweit jedoch eine mündliche Verhandlung aus den Gründen des [§ 160 Abs. 1 FinStrG](#), etwa bei erforderlicher Verfahrenseinstellung, nicht stattfindet, obliegt die Entscheidungsfindung dem Senatsvorsitzenden. Einer erforderlichen Verfahrenseinstellung gleichzuhalten ist ein Beschwerdeverfahren, in welchem eine bereits erfolgte Einstellung des Finanzstrafverfahrens durch den Spruchsenat einer Finanzstrafbehörde zu bestätigen ist.

2. Gemäß [§ 35 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) in der Fassung BGBl I 2010/104 mit Geltung ab dem 1. Jänner 2011 hat sich des Schmuggels schuldig gemacht, wer unter anderem eingangsabgabepflichtige Waren vorsätzlich vorschriftswidrig in das Zollgebiet (ab dem 1. Mai 2016: in das Zollgebiet der Union) verbracht oder der zollamtlichen Überwachung entzogen hat.

3. Gemäß [§ 36 Abs. 1 FinStrG](#) in der Fassung BGBl I 2010/104 mit Geltung ab dem 1. Jänner 2011 hat sich einer Verzollungsumgehung schuldig gemacht, wer die im [§ 35 Abs. 1 FinStrG](#) bezeichnete Tat fahrlässig begangen hat. Ab dem 1. Mai 2016 ist [§ 36 Abs. 1 FinStrG](#) in der Fassung BGBl I 2015/118 in Kraft gewesen, wonach zur Erfüllung des Tatbestandes einer Verzollungsumgehung eine grob fahrlässige Vorgangsweise erforderlich gewesen ist.

4. Gemäß [§ 8 Abs. 2 FinStrG](#) in der Fassung BGBl I 2010/104 handelte fahrlässig, wer die Sorgfalt außer Acht gelassen hat, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkannt hat, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht (unbewusste Fahrlässigkeit). Fahrlässig handelte aber auch, wer es für möglich gehalten hat, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen wollte (bewusste Fahrlässigkeit): Aufgrund der Außerachtlassung der ihm möglichen, gebotenen und zumutbaren Sorgfalt handelte er aber im Vertrauen darauf, dass der deliktische Erfolg nicht eintreten werde.

Strafbar ist solcherart nach der alten Rechtslage bereits die normale (leichte) Fahrlässigkeit gewesen. Dieses Verschulden konnte eine Steigerung erfahren hin zur groben Fahrlässigkeit.

Zur groben Fahrlässigkeit findet sich nunmehr im [§ 8 Abs. 3 FinStrG](#), angefügt durch das StRefG 2015/2016, BGBl I 2015/118 mit Wirkung ab dem 1. Jänner 2016, eine ausdrückliche Definition:

Von einer groben Fahrlässigkeit spricht man sohin etwa, wenn der Täter derart ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig handelt, dass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar gewesen ist (hier wie erwähnt: dass das eingangsabgabepflichtige Fahrzeug vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Union verbracht worden ist).

5. Bei Anwendung des Günstigkeitsvergleiches nach [§ 4 Abs. 2 FinStrG](#) zwischen dem Tatzeitrecht (hier verfahrensgegenständlich am oder vor dem 24. Juli 2012) und dem Recht zum Zeitpunkt des Ergehens der Entscheidung des Spruchsenates (am 6. April 2017) gelangt hier offenkundig das spätere – für den Beschuldigten günstigere – Entscheidungsrecht zur Anwendung, welches den Nachweis einer zumindest grob fahrlässigen Vorgangsweise fordert.

6. Handelte der Beschuldigte allenfalls sogar vorsätzlich, ergäben sich folgende Möglichkeiten:

Zumindest bedingt vorsätzlich handelte dabei nach [§ 8 Abs. 1 FinStrG](#) derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen wollte, der einem gesetzlichen Tatbild (hier: die vorschriftswidrige Verbringung einer eingangsabgabepflichtigen Ware in das Zollgebiet der Union) entspricht; dazu genügte es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich gehalten und sich mit ihr abgefunden hat.

Wissentlich handelte gemäß [§ 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch](#) (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss gehalten hat.

Absichtlich sogar handelte gemäß [§ 5 Abs. 2 StGB](#) derjenige Täter, dem es darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

7. Gemäß [§ 51 Abs. 1 lit. e FinStrG](#) machte sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer, ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, vorsätzlich (siehe oben) Maßnahmen der in den Abgaben- oder Monopolvorschriften vorgesehenen Zollaufsicht oder sonstigen amtlichen oder abgabenbehördlichen Aufsicht und Kontrolle erschwerte oder verhinderte oder die Pflicht, an solchen Maßnahmen mitzuwirken, verletzte. Zur Begrifflichkeit siehe im Detail z.B. *Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt*, FinStrG I<sup>5</sup>, § 51 Rz 21 ff).

8. Gemäß [§ 98 Abs. 3 FinStrG](#) haben die Finanzstraßbehörden – und gemäß [§ 157 FinStrG](#) auch das Bundesfinanzgericht – unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden. Dabei ist der Nachweis nicht nur hinsichtlich der objektiven, sondern auch hinsichtlich der subjektiven Tatseite zu führen. Bleiben Zweifel bestehen, sind diese somit zugunsten des Beschuldigten beachtlich.

In einem Finanzstraßverfahren darf sohin ein Schuldspruch nur erfolgen, wenn vom entscheidenden Organ der Finanzstraßbehörde bzw. der Finanzstraßbehörde in freier Beweiswürdigung die Überzeugung gewonnen wird, dass die dafür erforderlichen entscheidungsrelevanten Tatsachen auch in subjektiver Hinsicht wirklich vorliegen und solcherart etwa eine diesen widersprechende Sachverhaltsdarstellung des Beschuldigten so unwahrscheinlich ist, dass ihr Zutreffen nach menschlichem Ermessen ausgeschlossen werden kann, also kein Zweifel mehr an seinem Verschulden besteht (z.B. BFG 29.6.2017, [RV/2300006/2016](#), [RV/2300007/2016](#); BFG 29.9.2020, [RV/6300016/2020](#)). Die Erfüllung des Tatbestandes muss eine fast vollständige Wahrscheinlichkeit oder sogar Gewissheit für sich haben (zB BFG 29.11.2019, [RV/5300002/2017](#)).

9. Gemäß [§ 25 Abs. 1 FinStrG](#) iVm [§ 157 FinStrG](#) hat das Bundesfinanzgericht von der weiteren Durchführung eines Finanzstraßverfahrens 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. Dem Täter ist jedoch eine Verwarnung zu erteilen, wenn dies geboten ist, um ihn von weiteren Finanzvergehen abzuhalten.

10. Unter Anwendung der obigen Ausführungen ergibt sich hinsichtlich der dem Beschuldigten verfahrensgegenständlich vorgeworfenen Verfehlungen wie folgt:

10.1. Zur Verbringung des drittländischen Fahrzeuges in das Zollgebiet der Europäischen Union am oder vor dem 24. Juli 2012:

10.1.1. Folgt man der zollabgabenrechtlichen Beurteilung des Bundesfinanzgerichtes vom 7. März 2016, [RV/5200054/2014](#) (siehe Pkt. D), ist durch die Einreise mit dem in einem Drittland zugelassenen Fahrzeug der Marke ZZZ, amtliches Kennzeichen FLxxx (FL), durch den im Zollgebiet der Union ansässigen Beschuldigten dieses Fahrzeug tatsächlich am 24. Juli 2012 (oder schon zuvor) vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht worden und ist insoweit auch das (objektive) Tatbild des [§ 35 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) bzw. des [§ 36 Abs. 1 FinStrG](#) erfüllt worden.

10.1.2. Folgte man hingegen der zollabgabenrechtlichen Beurteilung des Sachverhaltes, zu dem die Organwalter der österreichischen Zollbehörden durch den zu diesem Zeitpunkt geltenden Erlass des Bundesministers für Finanzen vom 23. April 2009, [BMF-0103/0064-IV/6/2008](#), „[ZK-1375](#), Arbeitsrichtlinie ‚Vorübergehende Verwendung Beförderungsmittel‘“, angehalten waren (siehe Pkt. G), hat sich aus [Art 561 Abs. 2 ZK-DVO](#) im Falle einer Verbringung von Fahrzeugen, die einer im Drittland ansässigen Person (Firma) [hier der „YY-OG, XX, Zweigniederlassung Liechtenstein, LXX] gehörten, in das Zollgebiet durch eine im Zollgebiet ansässige natürliche Person, die als Unternehmensangehörige (Firmeninhaber, Geschäftsführer, Verwaltungsräte und dergleichen) [hier der Beschuldigte als Mitgesellschafter] vom Unternehmen (Fahrzeugeigentümer) zur Verwendung ermächtigt gewesen ist, auf den ersten Blick möglicherweise keine vorschriftswidrige Verbringung ergeben. Ausdrücklich ausgeschlossen wurde nämlich – siehe oben – die Anwendung der Begünstigung für Fahrzeuge von drittländischen Einzelunternehmen, wenn der Unternehmer seinen gewöhnlichen Wohnsitz in der Union hat, da diesfalls die Ansässigkeit im Drittland fehle. Ein solches drittländisches Einzelunternehmen im Eigentum eines Unternehmers mit gewöhnlichem Wohnsitz in der Union ist jedoch im gegenständlichen Fall nicht vorgelegen; der Beschuldigte ist vielmehr lediglich als Teilhaber einer Gesellschaft als eigenes Rechtssubjekt aufgetreten. Ein aus dem Zusammenhang gerissener Wortlaut dieses Erlasses erscheint daher durchaus in verschiedene Richtungen hin auslegungsfähig, darunter auch dergestalt, dass eben lediglich Einzelunternehmer mit gewöhnlichem Wohnsitz im Gemeinschaftsgebiet, welche ein drittländisches Einzelunternehmen besaßen, ausgeschlossen gewesen wären.

Alles in Allem ist scheint auf Basis der damaligen Arbeitsunterlagen der Zollbehörden ein Interpretationsspielraum vorgelegen haben. Es erscheint daher auch nicht wirklich überraschend, dass der Beschuldigte anlässlich der Fahrzeugkontrolle nach seiner Einreise im Jahre 2012 vorerst unbeanstandet geblieben war, auch wenn bereits damals – ihm eine insoweit zollredliche Vorgangsweise unterstellt (Anhaltspunkte für Falschangaben des Beschuldigten liegen nicht vor) – der objektive Sachverhalt den kontrollierenden Organen bekannt geworden wäre.

10.1.3. Verstärkt wird der obige Eindruck einer zum Tatzeitpunkt (also am oder vor dem 24. Juli 2012) vom Bundesministerium für Finanzen möglicherweise angeordneten „unternehmensfreundlichen“ Handhabung der Rechtslage durch die Ausführungen in dem vom Beschuldigten vorgelegten Dokument, welches im bisherigen Verfahren als Text der Arbeitsrichtlinie „[ZK-1375](#), ‚Vorübergehende Verwendung Beförderungsmittel‘“ laut Erlass vom 8. Oktober 2013 mit Wirkung ab dem 1. Jänner 2014 verstanden wurde (Finanzstrafakt, Bl. 82 bis 87 bzw. Bl. 114 bis 119). Wenngleich dieser Text aufgrund seiner Formulierung nicht Teil einer aktualisierten Fassung der Richtlinie selbst sein kann (vergleiche z.B. bereits die beschreibende Einleitung des Textes „Am 08. Oktober 2013 wurde seitens des österreichischen Bundesministeriums für Finanzen (BMF) eine geänderte Arbeitsrichtlinie zur vorübergehenden Verwendung drittländischer Beförderungsmittel im Zollgebiet der Gemeinschaft veröffentlicht, welche insbesondere im Bereich der sogenannten ‚Firmenfahrzeugregelung‘ wichtige Änderungen mit sich bringt. [...]“), wurde dem die Richtlinienänderung erläuternden Text von den Verfahrensparteien zumindest eine inhaltliche Authentizität insoweit zugebilligt, als er die spätere Erlasslage zutreffend wiedergebe. Übereinstimmung besteht auch mit einer ebenfalls vom Beschuldigten vorgelegten Ablichtung eines zitierten Informationsschreibens des Amtes für Volkswirtschaft des Fürstentums Liechtenstein vom 27. November 2013 (Finanzstrafakt, Bl. 80 f).

In dem die genannte Richtlinie erläuternden Text wird auf Seite 5 (Finanzstrafakt Bl. 86 bzw. 118) ausgeführt:

„b. Andere, nicht angestellte, aber operativ im bzw. für das Unternehmen tätige Mitarbeiter mit gewöhnlichem Wohnsitz im Zollgebiet der Gemeinschaft (Unternehmensangehörige): Für diese Personengruppe (z.B. Geschäftsführer, Verwaltungsräte, Mitglieder der Geschäftsleitung, Vorstandsmitglieder udgl.), für welche bisher die Firmenfahrzeugregelung für Angestellte (vgl. Buchstabe a) gleichermaßen angewandt und toleriert worden ist, kommt es nun zu einer einschneidenden Änderung dahingehend, als dass Ihnen die vorübergehende Verwendung von Firmenfahrzeugen im Gemeinschaftsgebiet ausschließlich nur mehr für beruflich veranlasste Fahrten im Rahmen der Unternehmenstätigkeit des Fahrzeugeigentümers gestattet werden kann, sofern sie zu dieser Verwendung durch den Fahrzeugeigentümer auch ermächtigt worden sind. Diese Ermächtigung ist entsprechend nachzuweisen (z.B. durch Vorlage einer schriftlichen Bestätigung des Fahrzeugeigentümers).

Eine Verwendung zu privaten Zwecken (z.B. Fahrten von der Arbeitsstätte zum Wohnsitz im Gemeinschaftsgebiet) kann nicht mehr toleriert werden.

Es stellt diese neue Regelung ohnedies eine pragmatische Entscheidung und ein Entgegenkommen des BMF dar, da nach dem [den] Buchstaben des Gesetzes für diese Personengruppe mangels Vorliegen eines Anstellungsvertrages weder die Verwendung zu beruflichen noch zu privaten Zwecken im Gemeinschaftsgebiet zustünde.“

Wiederum ist anzumerken, dass rein begrifflich wohl auch ein an der Geschäftsführung teilhabender Mitgesellschafter als nicht angestellter, aber operativ im bzw. für das

Unternehmen tätiger Mitarbeiter des Unternehmens anzusehen wäre, sodass konkret auch der Beschuldigte darunter einzuordnen gewesen wäre.

Die genannte Erläuterung der Richtlinie gibt aber auch Aufschluss, wie das Bundesministerium für Finanzen die letztlich hier entscheidende Frage der Zuordnung der Wirtschaftsgüter im Unternehmen zu lösen beabsichtigte, ob also der Umstand, dass die liechtensteinische Filiale der „YY-OG“, XX, mit der Anschrift LXX, der buchhalterische Eigentümer bzw. der Fahrzeughalter gewesen ist, ein rechtsrichtiges Verbringen in das Gemeinschaftsgebiet der Union zur vorübergehenden Verwendung zugelassen hat: Dabei wird als „Person“ entsprechend [Art. 4 ZK](#) auch eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit, die aber im Rechtsverkehr wirksam auftreten kann, wenn diese Möglichkeit im geltenden Recht vorgesehen ist, definiert (Finanzstrafakt, Bl. 83 bzw. 115), wobei aber sich deren Ansässigkeit nach ihrem satzungsmäßigen Sitz, dem Ort der Hauptverwaltung, richtet (Finanzstrafakt, Bl. 84 bzw. 116) – im konkreten Fall also wohl XX.

10.1.4. Es erschließt sich somit für das Bundesfinanzgericht in der gegenständlichen Finanzstrafsache der Eindruck, dass zum Zeitpunkt des hier vorgeworfenen rechtswidrigen Verbringens des Fahrzeuges in das Gemeinschaftsgebiet tatsächlich nach den Überlegungen des Bundesministeriums für Finanzen präter legem einem mitentscheidenden Gesellschafter einer in der Schweiz ansässigen Gesellschaft die vorübergehende Verwendung eines unverzollten Fahrzeuges, welches dem Gesellschafter nachweislich zur Verwendung für berufliche und private Zwecke von der Gesellschaft überlassen worden war, zwar grundsätzlich zu gewähren gewesen wäre, im konkreten Fall aber dies trotz der vom Amtsbeauftragten kritisierten „Tolerierung“ bei einer in die Tiefe gehenden Analyse aufgrund der Ansässigkeit der YY-OG in XX zu versagen gewesen wäre. Sowohl bei rechtsrichtiger Beurteilung als auch bei Anwendung der unternehmerfreundlichen Auslegungsvariante des Bundesministeriums für Finanzen im Falle eines konkreten Auskunftersuchens wäre demnach eine Verwendung des unverzollt gebliebenen Fahrzeuges im Gemeinschaftsgebiet wohl nicht zu gestatten gewesen.

Anders als vom Spruchsenat vermeint (Finanzstrafakt, Bl. 262), ist wohl eine großzügigere Rechtsauslegung durch das Bundesministerium für Finanzen nicht entscheidend gewesen. Hätte sich der Beschuldigte bei einem Zollamt mittels eines förmlichen Auskunftersuchens erkundigt, hätte er wohl wahrscheinlich die zutreffende Auskunft erhalten, dass die vorübergehende Verwendung des drittländischen Fahrzeuges unter den konkreten Umständen nicht zulässig gewesen ist. Nicht auszuschließen ist aber, dass bei einer überraschenden Ad-hoc-Kontrolle (siehe oben Pkt. 9.1.2) oder bei Befassung durch eine zwar rechtskundige, aber mit der speziellen Materie nicht vertraute Person wie im Falle eines zollrechtsunkundigen österreichischen Steuerberaters oder Rechtsanwaltes eine gegenteilige Beurteilung ergangen wäre.

10.1.5. Unbeschadet von diesem Ergebnis ist aber die Fragestellung weiterhin offen, welches Verschulden an der rechtswidrigen Verbringung des Fahrzeuges in das Zollgebiet der Union nun dem Beschuldigten zur Last zu legen ist:

Zumindest im Zweifel zu Gunsten für Dr.A ist laut gegebener Akten- und Beweislage mangels entsprechender belastbarer Sachverhaltsfeststellungen mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht erweislich, dass sich der Beschuldigte zum Tatzeitpunkt im Wissen um die gebotene rechtsrichtige Vorgangsweise befunden hätte.

Gleiches gilt auch für ein allfälliges Ernstlich-für-möglich-Halten der Rechtswidrigkeit des taterfolgten Verbringens, bei welchem der Beschuldigte sich mit dieser Möglichkeit abgefunden oder diese danach grob fahrlässig ausgeschlossen hätte.

10.1.6. Es verbleibt sohin der zu prüfende Vorwurf, ob der Beschuldigte bei Anwendung der ihm gebotenen, möglichen und zumutbaren Sorgfalt im Zuge der Beurteilung der Rechtsrichtigkeit der geplanten und danach tatsächlich gewählten Verhaltensvariante eine derartige (grobe) Sorglosigkeit an den Tag gelegt hat, dass ein rechtswidriges Verbringen des Fahrzeuges in das Zollgebiet als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar gewesen ist.

Entsprechend der Aktenlage unwiderlegt und vom Amtsbeauftragten nicht widersprochen, hat der Beschuldigte in diesem Zusammenhang ausgeführt, dass das verfahrensgegenständliche Fahrzeug am 24. Juni 2010 von der YY-OG, Zweigniederlassung Liechtenstein, in Liechtenstein erworben worden ist und Gegenstand entsprechender Willensbildung der Gesellschaft gewesen ist (Äußerung zum Verdachtsvorhalt, Finanzstrafakt, Bl. 76). Er habe sich ausdrücklich beim Steuerberater über die Zulässigkeit der Verwendung des PKW und die damit im Zusammenhang stehenden Rechtsvorschriften erkundigt (Einspruch gegen die Strafverfügung, Finanzstrafakt, Bl. 219). Sein Steuerberater habe ihm über sein Befragen die Auskunft gegeben, dass gegen eine gelegentliche Verwendung des Fahrzeuges auch in Österreich keine Einwände bestünden, sofern die Dauer dieser Verwendung drei Monate nicht übersteige (Einspruch gegen die Strafverfügung, Finanzstrafakt, Bl. 220; Anmerkung: womit die alte Rechtslage vor dem EU-Beitritt Österreichs referiert worden wäre). Im Detail der Beschuldigte in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat: Bereits bei der Gründung der Zweigniederlassung in Liechtenstein sei das Thema Firmenauto diskutiert und die Steuerberater der Gesellschafter befragt worden. Bei Anschaffung des Fahrzeuges hätten sie sich nochmals bei ihren Steuerberatern erkundigt, auf Nachfrage: Er habe den Kollegen in Liechtenstein, der selbst mit dem Autothema intensiv befasst war, und seinen Steuerberater befragt, wobei er zur Antwort erhalten hätte, dass ein Verbringen des Fahrzeuges nach Österreich in Ordnung wäre, wenn es nicht länger als drei Monate am Stück dauere (Niederschrift, Finanzstrafakt, Bl. 242 f).

Diese Darstellung des Beschuldigten ist nicht auffällig von der Lebensrealität entfernt und steht – wie erwähnt – mit der übrigen Aktenlage nicht in Widerspruch. Es ist daher mit der für ein

Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht auszuschließen, dass der Beschuldigte tatsächlich die beschriebenen Erkundigungen eingeholt und diesen auch Glauben geschenkt hat. Mit anderen Worten, zugunsten für den Beschuldigten ist davon auszugehen, dass er sich mehrfach bei Personen erkundigt hat, welche aufgrund ihrer beruflichen Qualifikation bei lebensnaher Betrachtung durchaus in der Lage sein mussten, nach entsprechenden Recherchen auch zollabgabenrechtliche Fragen zutreffend zu lösen, und hat diesen vertraut. Irgendwelche markante Ereignisse, welche seine gewonnene unzutreffende Rechtsansicht erschüttern und ihn zu weiteren Erkundigungen veranlassen hätte müssen, sind der Aktenlage nicht zu entnehmen und wurden auch nicht behauptet.

Eigene Recherchen hinsichtlich der Rechtsquellen hat der Beschuldigte wohl nicht vorgenommen. Dies ist aber in Anbetracht der erhaltenen Auskünfte kein Umstand gewesen, welcher es geradezu als wahrscheinlich vorhersehbar gemacht hätte, dass die von ihm aufgrund der Auskünfte erlangte Rechtsansicht unzutreffend gewesen wäre und bei ihrer Anwendung zur Erfüllung eines finanzstrafrechtlichen Tatbildes geführt hätte. Das – insoweit glaubhafte – Befragen der Steuerberater und seines Kollegen erscheint bei der gegebenen Konstellation eigenen Nachforschungen gleichwertig.

Selbst wenn der Beschuldigte ein eigenes näheres Studium der Rechtslage vorgenommen hätte, wäre es im Übrigen – wie oben ausgeführt – sogar möglich gewesen, dass er auch dann selbst trotz redlichem Bemühen zu einer unzutreffenden Lösung der Rechtsfragen gekommen wäre. Letzteres stimmt auch damit überein, dass sich die rechtliche Würdigung vergleichbarer Sachverhalte durch die Zollbehörden im Laufe der Zeit gewandelt hat (siehe der sich wandelnde Text der Richtlinie) und etwa der Amtsbeauftragte in seiner Beschwerdeschrift (Seite 3) selbst die Möglichkeit eingeräumt hat, dass bei offenbar im Wesentlichen unveränderter Normenlage im Falle der Anwendung der Rechtsansichten des Bundesministeriums für Finanzen laut der ab 1. Jänner 2014 geltenden Richtlinie vom Beschuldigten befragte Zollorgane die Verwendung des drittländischen Fahrzeuges unter den konkreten Umständen für zulässig erklärt hätten.

Soweit der Amtsbeauftragte in dem Umstand einer unterbliebenen zusätzlichen Anfrage bei der österreichischen Zollverwaltung eine grobe Sorglosigkeit des Beschuldigten erblickt, ist ihm zu entgegnen, dass – wie ausgeführt – laut Akten- und Beweislage der Rechtsanwalt im Zweifel offenbar für eine solche weitere Erkundigung keinen konkreten wesentlichen Anlass gehabt hat. Entsprechende auffallende inhaltliche Widersprüche waren für ihn dann wohl auch nicht erkennbar.

10.1.7. Im Ergebnis ist daher mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit der Vorwurf eines grob fahrlässigen Verhaltens des Beschuldigten im Zusammenhang mit der verfahrensgegenständlichen rechtswidrigen Verbringung des drittländischen Fahrzeuges in das Zollgebiet der Union im Sommer 2012 nicht erweislich, weshalb sich die vom Spruchsenat diesbezüglich erfolgte Einstellung des Finanzstrafverfahrens als zutreffend erweist.



10.2. Zum Vorwurf einer vom Beschuldigten am 30. November begangener Finanzordnungswidrigkeiten nach [§ 51 Abs. 1 lit. e FinStrG](#):

10.2.1. Vorgeworfen wird Dr.A laut Schuldspruch des Erkenntnisses des Spruchsenates konkret, dass er einerseits den Kilometerstand des kontrollierten Fahrzeuges bei der zollrechtlichen Kontrolle nicht bekannt gegeben habe und andererseits die Aufnahme eines Lichtbildes [ergänze wohl: vom Fahrzeug] zur Dokumentation des Zustandes des PKW verweigert habe und dadurch vorsätzlich Maßnahmen der Zollaufsicht erschwert und ebenso vorsätzlich seine Pflicht, an einer solchen mitzuwirken, verletzt habe, weshalb er, ohne den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, Finanzordnungswidrigkeiten nach der oben zitierten Bestimmung begangen habe.

10.2.2. Zur vorgeworfenen Verweigerung der Bekanntgabe des Kilometerstandes des Fahrzeuges wendet der Beschuldigte zusammengefasst ein, dass er sich nicht verpflichtet gefühlt habe, die Frage nach dem Kilometerstand zu beantworten, und er es auch nicht ernsthaft für möglich gehalten habe, dadurch rechtswidrig zu handeln, und sich damit abgefunden habe, weil von amtshandelnden Beamten auf seine Nachfrage hin verneint worden sei, dass er zu einer derartigen Information verpflichtet sei.

Aus dem vorgelegten Finanzstrafakt ergibt sich in diesem Zusammenhang wie folgt:

Laut einer vom Zollbeamten C an die Finanzstraßbehörde gerichteten Kontrollmitteilung vom 21. November 2013 wurde Dr.A mit seinem Fahrzeug anlässlich einer Zollkontrolle am 30. Oktober 2013 aus dem Fließverkehr von der A 7 Fahrtrichtung Linz auf den Parkplatz Franzosenhausweg ausgeleitet. Dort auf dem Parkplatz hat er dann auf Ersuchen seinen Führerschein und den Zulassungsschein für das KFZ vorgelegt. Weiters hat er die Fragen nach seinem Hauptwohnsitz und nach der Verwendung des Fahrzeuges mit Liechtensteinischem Kennzeichen beantwortet. In weiterer Folge hat er aber darauf bestanden, dass von seinem Fahrzeug keine Fotos gemacht würden. Der Zollbeamte E habe zur Feststellung des Kilometerstandes den Fahrzeuglenker ersucht, das Fahrzeug zu starten, was dieser abgelehnt habe. Daraufhin wurde der Beschuldigte gebeten, wenigstens den Zündschlüssel umzudrehen, damit der Kilometer-Stand abgelesen werden könne, was mit der Bemerkung „Ich habe keinen Zündschlüssel“ abgetan wurde. C daraufhin, dann eben den Startknopf zu drücken, was der Beschuldigte verweigerte. E forderte schließlich Dr.A auf, den Kilometer-Stand selbst abzulesen und bekanntzugeben, was ebenfalls verweigert wurde (Kontrollmitteilung, Finanzstrafakt, Bl. 2 f).

In diesem Sinne die zeugenschaftliche Aussage des Zollbeamten E vor dem Spruchsenat, wonach hauptsächlich er die Befragung des Dr.A anlässlich der Zollkontrolle vorgenommen hat. Er hat den Beschuldigten darauf hingewiesen, dass eine zollrechtliche Untersuchung stattfindet und er eine Wertfeststellung des Fahrzeuges machen muss. Der Beschuldigte habe von sich aus festgestellt, dass er nicht verpflichtet sei, den Kilometerstand bekanntzugeben, woraufhin ihm

erklärt worden sei, dass dieser zur Feststellung des Fahrzeugwertes benötigt werde (Finanzstrafakt, Bl. 246).

Laut Aussage des Zollbeamten C hat dieser bei der Zollkontrolle dem Beschuldigten den Zweck der Amtshandlung bekanntgegeben, wonach damit der Verdacht einer widerrechtlichen Verwendung eines drittländischen Fahrzeuges aufgeklärt werden sollte. Auf die Frage nach dem Kilometerstand des Fahrzeuges habe Dr.A auf das diesbezügliche Anzeigefeld im Armaturenbrett verwiesen, dann aber sich geweigert, den Motor seines Fahrzeuges zu starten, sodass der Kilometerstand auf der dafür vorgesehenen Anzeige für die Zollorgane nicht sichtbar geworden ist. In weiterer Folge aber: Der Beschuldigte habe gefragt, ob er den Kilometer-Stand mitteilen müsse, und als Antwort erhalten: „Nein, müssen tun sie es nicht!“ (Finanzstrafakt, Bl. 245).

Ohne diesen letzten Dialog wäre die Sache eindeutig: Auch wenn der Beschuldigte etwa nicht ausdrücklich auf seine Verpflichtung hingewiesen worden wäre, an der Zollkontrolle vollinhaltlich mitzuwirken, ist ein solches Wissen um eine derartige Verpflichtung wohl rechtliches Allgemeinut und kann grundsätzlich bei einem österreichischen Rechtsanwalt vorausgesetzt werden. Als mit Verfahrensrechten vertraute Person hat der Beschuldigte wohl auch verstanden, dass Fragen zum Untersuchungsgegenstand anlässlich einer solchen amtlichen Kontrolle vollständig und wahrheitsgemäß – auf sachliche Weise und ohne dumme Faxen – beantwortet werden müssen. Fragen außerhalb des Untersuchungsgegenstandes sind jedoch nicht zu stellen und brauchen auch nicht beantwortet zu werden. Ob die Frage nach dem Kilometerstand im konkreten Fall noch innerhalb des amtlichen Untersuchungsgegenstandes gelegen war, wäre an sich durch die Darlegung ausreichend beantwortet worden, dass im Rahmen der Überprüfung, ob er das von ihm gelenkte drittländische Fahrzeug in Österreich widerrechtlich verwende, auch der Wert des drittländischen Fahrzeuges festgestellt werden müsse. Dr.A wäre solcherart vorzuwerfen, dass er wider besseres Wissen seine Mitwirkungspflicht an der Zollkontrolle dadurch verletzt habe, dass er den Kilometerstand des Fahrzeuges den Zollorganen nicht bekannt gegeben habe, weshalb er auch tatsächlich eine Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 51 Abs. 1 lit. e FinStrG](#) begangen hätte.

Diese rechtliche Würdigung wird aber durch die überraschende weitere Belehrung des Beschuldigten, dass er tatsächlich in letzter Konsequenz den Kilometerstand des Fahrzeuges nicht bekanntgeben müsse, konterkariert. Eine solche Erklärung kann nach ihrem objektiven Erklärungswert als verfahrensrechtliche Verfügung innerhalb der Amtshandlung verstanden werden, welche die Antwortpflicht des Befragten jedenfalls beendet hat. Denkbar ist, dass damit missverständlich lediglich die Befragung abgebrochen werden sollte, weil diese ohne Erfolg verblieben war.

Ebenso aber kann der Vorgang so verstanden werden, dass zwar Fragen zur Aufklärung des Verdachtes der rechtswidrigen Verbringung des drittländischen Fahrzeuges gestellt wurden,

der diesbezüglich verdächtige Dr.A aber von den Zollorganen auch verdächtigt wurde, diese Verfehlung schuldhaft, also in Form eines Schmuggels oder einer Verzollungsumgehung, begangen zu haben. In diesem Falle ist der Genannte auch tatsächlich nicht verpflichtet gewesen, die Frage nach dem Kilometerstand zu beantworten, weil kein objektiv Verdächtiger verpflichtet ist, selbst zur Aufklärung seiner Finanzstraftat beizutragen. Einer solchen Deutung des Geschehens steht aber die Sachverhaltsdarstellung der Zollorgane im Finanzstrafakt entgegen, welche es sicherlich nicht verabsäumt hätten, gegenüber der Finanzstrafbehörde über diesen ihren Verdacht zu berichten – was nicht geschehen ist (Finanzstrafakt, Bl. 2 f).

Was auch immer das Motiv des Zollorganes gewesen ist, die Antwortpflicht des Befragten bei der Amtshandlung entsprechend zu begrenzen, welche Intensität die Mitwirkungspflicht eines Betroffenen erreicht, wird unter anderem dadurch bestimmt, in welchem Umfang diese von den Behördenorganen eingefordert wird: Wird die Pflicht etwa vom Leiter der Amtshandlung verneint („Sie müssen auf die Frage nicht antworten“), kommt sie für den Befragten auch nicht (mehr) zum Tragen.

Für das Verhalten des Beschuldigten vor dieser Erklärung des Zollorganes (Zündschlüssel-Dialog, Weigerung, den Kilometerstand abzulesen und mitzuteilen wider besseres Wissen um seine tatsächliche Mitwirkungspflicht an der Zollkontrolle) gilt aber das eingangs Gesagte, sodass insoweit der Vorwurf einer vom Beschuldigten begangenen Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 51 Abs. 1 lit. e FinStrG](#) zu bestätigen ist. Dabei hat aber das Fehlverhalten des Beschuldigten keine weiteren Folgen nach sich gezogen, weil die Verpflichtung zur Beantwortung der Frage nach dem Kilometerstand durch die Erklärung, dass die Frage nicht beantwortet werden müsse, beendet worden ist. Ebenso erscheint die Intensität des verbleibenden Vorwurfes entsprechend begrenzt. Da nun auch seit der Tatbegehung mehr als sieben Jahre vergangen sind und sich Dr.A in dieser Zeit laut Abfrage des Finanzstrafregisters in finanzstrafrechtlicher Hinsicht wohl verhalten hat, sind die Voraussetzungen des [§ 25 FinStrG](#) vorgelegen. Von der weiteren Durchführung des Finanzstrafverfahrens und der Verhängung einer Strafe war abzusehen, ohne dass es einer Verwarnung bedurfte; das anhängige Finanzstrafverfahren war vielmehr spruchgemäß einzustellen.

10.2.3. Zu vorgeworfenen Untersagung einer Lichtbildaufnahme vom verfahrensgegenständlichen Fahrzeug wendet der Beschuldigte ein, dass er die Beamten gebeten habe, von der Anfertigung eines Lichtbildes vom Fahrzeug Abstand zu nehmen, weil er eine spätere Veröffentlichung in den Medien verhindern wollte. Nachdem auch die Tatsache seiner Kontrolle im Jahr 2012 am nächsten Tag in der Zeitung gestanden sei und er unter besonderer medialer Aufmerksamkeit stehe, wäre dies ein durchaus legitimer Wunsch gewesen.

Aus dem vorgelegten Finanzstrafakt ergibt sich in diesem Zusammenhang wie folgt:

Laut der vom Zollorgan C an die Finanzstrafbehörde gerichteten Kontrollmitteilung vom 21. November 2013 habe der Beschuldigte bei der Zollkontrolle am 30. Oktober 2013 das Fotografieren seines Fahrzeuges zur Dokumentation etwaiger Schäden im Zuge der Wertermittlung mit dem Hinweis auf ein „Recht am Bild seines Fahrzeuges“ nicht zugelassen und gewünscht, dass ein bereits von seinem Kollegen E gemachtes Foto wiederum gelöscht werde. Um einer Eskalation vorzubeugen, wäre dem Wunsch entsprochen worden (Kontrollmitteilung, Finanzstrafakt, Bl. 2 f; ebenso Zeugenaussagen C, Finanzstrafakt, Bl. 245, und E, Finanzstrafakt, Bl. 246.).

Das Fotografieren eines stehenden Fahrzeuges ist fürs Erste ein faktischer Vorgang, welche eine im Fahrzeug befindliche Person eigentlich nicht beeinflussen kann – von Sachverhalten einmal abgesehen, bei welchen der Fahrzeuglenker das Fahrzeug startet und mit diesem sich aus der Sicht des Fotografen entfernt; ein solcher Vorgang hat aber nicht stattgefunden. Der Beschuldigte hat vielmehr die einschreitenden Beamten verunsichert, indem er ein Recht am Bild am Fahrzeug behauptet hat. Das Vorbringen von rechtlichen Einwendungen, seien sie auch nicht fundiert, wenngleich wirksam, durch den Betroffenen einer Beweisaufnahme während dieser Amtshandlung steht diesem aber frei und unterliegt lediglich einer Reglementierung (vgl. ähnlich [§ 127 Abs. 7 FinStrG](#)), mit welcher der geregelte Ablauf des behördlichen Einschreitens gesichert werden soll. Die einschreitenden Zollorgane wiederum sind nicht verpflichtet, allein aus Anlass entsprechender Äußerungen des Betroffenen ihre Beweisaufnahme einzuschränken oder abubrechen; sie sind auch nicht verpflichtet, rechtlichen Ausführungen einer Verfahrenspartei Glauben zu schenken.

Das kritisierte Verhalten des Beschuldigten erfüllt daher keinen Tatbestand einer Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 51 Abs. 1 lit. e FinStrG](#). Es war daher auch diesbezüglich das Finanzstrafverfahren spruchgemäß einzustellen.

11. Diese Entscheidungen auf Einstellung bzw. auf Bestätigung der Einstellung des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens konnten gemäß § 62 Abs. 2 iVm [§ 160 Abs. 1 FinStrG](#) aufgrund der insoweit sicheren Beweislage bereits im Vorverfahren vor Einberufung des Finanzstrafsenates durch den Senatsvorsitzenden getroffen werden.

### **Zur Unzulässigkeit der Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) eine Revision nicht zulässig, da der Beschluss nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes liegt vielmehr in ihren relevanten Aspekten eine gesicherte Rechtslage zugrunde, wobei die vorangehende Beweiswürdigung und das angewandte Ermessen wesentlich gewesen ist.

Linz, am 8. Februar 2021