



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 5

GZ. FSRV/0063-W/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 5, Hofrat Dr. MMag. Roland Schönauer, in der Finanzstrafsache gegen Bw., Kauffrau, geb. xx in V., whft. xxx, vertreten durch RA, Rechtsanwalt, Adr., wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Herbeiführung unrichtiger Präferenznachweise gemäß § 48a Abs.1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG), über die Berufung der Beschuldigten vom 22. August 2011 gegen das Erkenntnis des Einzelbeamten des Zollamtes Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 14. Juli 2011, Zl. 100000/90.371/7/2010-AFC/Oe, StrafNr. 100000/2010/00120-001, gemäß § 161 Abs.1 FinStrG zu Recht erkannt:

I. Dem Spruch des Erkenntnisses wird der Satz angefügt: „Sie hat somit bei der Ausstellung von Präferenznachweisen in fünf Fällen fahrlässig unrichtige Angaben gemacht und dadurch ein Finanzvergehen nach § 48a Abs.1 **Z.2** FinStrG begangen.“

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet **abgewiesen**.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 14. Juli 2011, Zl. 100000/90.371/7/2010-AFC/Oe, hat das Zollamt Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz Frau Bw. (Berufungswerberin, im Folgenden: Bw.) nach § 48a Abs.1 FinStrG für schuldig erkannt, weil sie als Verantwortliche der Firma GmbH. in W., fahrlässig unrichtige Präferenznachweise herbeigeführt hat, indem sie auf den Fakturen Nr. 3671/08 vom 10.6.2008, Nr. 3672/08 vom 10.6.2008, Nr. 3749/08 vom 1.9.2008, Nr. 3880/08 vom 25.11.2008 und Nr. 3987/09 vom 19.1.2009 an die Schweizer Firma Y. in X./Schweiz für

Frottier-Waren zu Unrecht türkischen Warenursprung bescheinigte, obwohl dazu keine gültigen (Vor)lieferantenerklärungen vorlagen.

Aus diesem Grund wurde über sie gemäß § 48a Abs.2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von 800,- € verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Tag ausgesprochen. Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG mit 80,- € bestimmt.

Begründend führte das Zollamt im Wesentlichen aus, dass aufgrund eines Verifizierungsverfahrens zu 5 Ausfuhranmeldungen in der Zeit von Juni 2008 bis Jänner 2009 jeweils die o.a. Rechnungen vorgelegt wurden, auf denen die Bw. mit ihrer Unterschrift bestätigte, dass es sich dabei um präferenzbegünstigte Waren mit türkischem Ursprung handelte, obwohl keine diesbezüglichen Vorlieferantenerklärungen vorlagen. Den Einwand der Bw., sie habe nachträglich diese Lieferantenerklärungen beigebracht, ließ das Zollamt nicht gelten und stellte durch eine tabellarische Übersicht die relevanten Zeitpunkte dar, mit denen ersichtlich war, dass mit den jeweiligen Datumsangaben die Importe aus der Türkei immer erst nach den bezughabenden Exporten in die Schweiz erfolgt wären. Zudem habe die Bw. für die Ausfuhranmeldung vom 19.8.2008 mit der Rechnungsnummer 3749/08 vom 1.9.2008 nur eine Lieferantenerklärung vom 26.3.2009 vorgelegt, auf welcher die bezughabende Lieferrechnungsnummer fehlt. Mit diesen Gegebenheiten sei der in § 48a Abs.1 FinStrG umschriebene Fahrlässigkeitstatbestand in objektiver und subjektiver Hinsicht erfüllt und es wäre bei einem Strafraum von 4.000,- € die verhängte Geldstrafe unter Berücksichtigung des Milderungsgrundes der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit – ein Erschwerungsgrund wurde nicht angelastet – und der wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnisse (Arbeitslosigkeit mit monatlicher Unterstützung von 1.340,- €, keine Sorgepflichten) tat- und tätergerecht.

Gegen dieses am 21.7.2011 zugestellte Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung der Beschuldigten vom 22.8.2011, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die Unrichtigkeit von Präferenznachweisen kann darin bestehen, dass man bei der Ausfuhr von Waren gegenüber der Zollbehörde falsche Angaben über die in der Produktherstellung eingesetzten Vormaterialien macht. Hat der Exporteur die Ware nicht selbst hergestellt, benötigt er eine Ursprungserklärung oder eine Lieferantenerklärung. Darin enthaltene falsche Angaben sind ebenfalls strafbar. Im vorliegenden Fall liegen aber solche Rechtswidrigkeiten nicht vor. Das Zollamt habe sich dazu im Nachprüfungsverfahren mit dem entlastenden Vorbringen der Bw. überhaupt nicht auseinandergesetzt. Denn sie habe dargelegt, dass die

GmbH. in den 5 gegenständlichen Rechnungen als ermächtigter Ausführer mit der Bewilligungsnummer Nr. die jeweils bezüglichlichen Waren als präferenzbegünstigte Ware mit türkischem Ursprung erklären durfte. Die Bw. habe darauf hingewiesen, dass die Firma GmbH. zu diesen nicht selbst hergestellten Waren den Präferenznachweis vom türkischen Hersteller besitzt und dieser Basis die Präferenzklärung der Firma GmbH. entstammt. Es gab daher keine Unrichtigkeit eines Präferenznachweises, die Herkunft aus der türkischen Fabrikation war belegt und die Waren wären zollbegünstigt zu behandeln gewesen. Somit entfällt auch der Tatbestand des § 48a FinStrG und das Finanzstrafverfahren wäre demzufolge einzustellen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Dem Finanzstrafverfahren liegt der Sachverhalt zugrunde, dass dem Zollamt Wien im Zuge einer über Ersuchen der Schweizer Zollverwaltung durchgeführten Betriebsprüfung (Verifizierung im Sinne der Ursprungsregeln) bei der Firma GmbH. (im Folgenden auch kurz: GmbH) bekannt wurde, dass auf den 5 o.a. Rechnungen jeweils die Ausfuhr von Frottierwaren der Warennummer 6302 6000 an die Schweizer Firma Y. bescheinigt war. Auf den Rechnungen befanden sich jeweils die Warenbezeichnungen, Angaben zu Mengen und Preis und eine mit der Unterschrift der Bw. versehene Ursprungserklärung des Ermächtigten Ausführers, dass es sich um präferenzbegünstigte Ware mit Ursprung Türkei handelt. Auf der Rechnung befand sich auch jeweils der Eintrittsstempel der Schweizer Zollbehörde.

Das Unternehmen betreibt Handel mit Frottee- und Bettwäsche sowie Möbel- und Dekorstoffen. Gesellschafter waren laut Firmenbuchauszug v. 13.10.2008 Mag. T. und Bw. , die ab 20.11.2008 als Geschäftsführerin fungierte. Das Unternehmen hatte die zollamtliche Bewilligung zur Ausstellung von Präferenznachweisen in vereinfachter Form als *Ermächtigter Ausführer*, womit das Unternehmen befugt ist, Präferenznachweise ohne Mitwirkung des Zollamtes auszustellen. Betreffend den Verfahrensgegenstand wurden eingesehen die Rechnungen (von der GmbH an die Schweizer Empfängerfirma):

Nr. 3671/08 v. 10.6.2008 zu einer Warenausfuhr in die Schweiz v. 9.6.2008

Nr. 3672/08 v. 10.6.2008 zu einer Warenausfuhr in die Schweiz v. 9.6.2008

Nr. 3749/08 v. 21.8.2008 zu einer Warenausfuhr in die Schweiz v. 19.8.2008

Nr. 3880/08 v. 25.11.2008 zu einer Warenausfuhr in die Schweiz v. 26.11.2008

Nr. 3987/09 v. 19.1.2009 zu einer Warenausfuhr in die Schweiz v. 20.1.2009.

Der Prüfer stellte fest (Niederschrift gemäß § 149 BAO v. 13.9.2010), dass zum Zeitpunkt der Ausstellung der Präferenzklärungen durch die Bw. bei ihr die türkischen Lieferantenerklärungen nicht auflagen und auch im Zuge der Prüfungshandlungen nicht beigebracht werden konnten. Er wies darauf hin, dass ein Ausführer, der (nur) Händler ist und die Ware nicht selbst hergestellt hat, über den Ursprung der Ware nicht selbst urteilen kann, sondern der Ursprung nur durch Lieferantenerklärung, Langzeitlieferantenerklärung oder ausländische (insbesondere behördliche) Präferenznachweise belegt werden kann. Diese haben zum Zeitpunkt der Ausstellung eines Präferenznachweises durch den Händler zu der bezüglichen Ware bereits vorzuliegen, es genügt nicht, sie erst im Zuge eines Prüfungsverfahrens nachträglich anzufordern. Somit seien die von der Bw. geschriebenen Präferenzklärungen auf der jeweiligen Ausgangsrechnung zu Unrecht ausgestellt gewesen. Das beruhe für die Ausstellungszeitpunkte neben den allgemeinen Bestimmungen in ZK, ZK-DVO und ZollR-DG insbesondere auf den Verordnungen VO (EG) Nr. 1207/01 des Rates vom 11.6.2001 und dem Protokoll Nr. 3 des Abkommens zwischen der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft und der Schweizerischen Eidgenossenschaft idF des Beschlusses Nr. 3/2005 des Gemischten Ausschusses vom 15.12.2005, ABl. Nr. L 45 vom 15.2.2006.

Dem Unternehmen wurde laut einem ergänzenden Aktenvermerk des Prüfers vom 13.9.2010 mehrmals ergebnislos Fristaufschub zur Vorbereitung bzw. Beibringung von Unterlagen gewährt, der vereinbarte Termin für die Schlussbesprechung zur Betriebsprüfung wurde von der Bw. nicht eingehalten und ihr schließlich die abschließende Niederschrift über die Betriebsprüfung (§§ 149 Abs.1 u. 150 BAO) per E-Mail übermittelt. Am 7.10.2010 erging gemäß § 83 Abs.2 FinStrG eine Verständigung an die Bw., dass gegen sie ein Finanzstrafverfahren wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Herbeiführung unrichtiger Präferenznachweise nach § 48a Abs.1 FinStrG betreffend die 5 o.a. Fakturen eingeleitet wird, zugleich wurde ihr gemäß § 116 FinStrG Gelegenheit gegeben, sich innerhalb von 2 Wochen zum Vorwurf zu rechtfertigen und ihre wirtschaftlichen Verhältnisse darzulegen.

Mit Schreiben vom 27.10.2010 brachte die nunmehr rechtsfreundlich vertretene Bw. eine Stellungnahme ein. Darin führt sie aus, dass der Tatbestand des § 48a Abs.1 Z.1 FinStrG schlichtweg nicht erfüllt sei, denn sie habe zu allen in Rede stehenden Fakturen die Präferenznachweise erbracht. Daher wäre das Finanzstrafverfahren gegen sie einzustellen.

Das Zollamt erließ am 15.11.2010 gegen die Bw. eine Strafverfügung gemäß § 143 FinStrG, mit der es wegen des angelasteten Finanzvergehens eine Geldstrafe von 400 € mit Ersatzfreiheitsstrafe von 1 Tag und einen Kostenersatz von 40 € auferlegte. Dagegen legte die

Bw. am 17.12.2010 fristgerecht Einspruch ein, womit die Strafverfügung gemäß § 145 FinStrG außer Kraft trat.

In der daraufhin am 30.6.2011 gemäß § 135 FinStrG durchgeführten mündlichen Verhandlung wandte die Bw. zum Vorwurf der Behörde, dass zum jeweiligen Lieferzeitpunkt in die Schweiz die Vorlieferantenerklärung der türkischen Lieferfirma nicht vorlag und sie trotz Fristaufschubs zwecks Vorlage von relevanten Unterlagen solche nicht beibrachte, ein, dass sie sehr wohl nachträglich alle verfahrensgegenständlichen und relevanten Unterlagen im Juni 2010 dem zuständigen Beamten per E-Mail-Verkehr vorgelegt habe. Sie übergab dem Verhandlungsleiter diese drei E-Mails und zusätzlich eine schon am 20.10.2010 abgefasste Sachverhaltsdarstellung mit Detaildarstellungen und Beilagen zu diesen Geschäftsfällen. Sie hielt an der Ansicht fest, dass sie für die 5 Ausfuhren in die Schweiz die Präferenznachweise ordnungsgemäß erbracht habe.

Aufgrund der Verfahrensergebnisse erging am 14.7.2011 das eingangs beschriebene Erkenntnis der Finanzstrafbehörde erster Instanz.

Die relevanten gesetzlichen Bestimmungen in der zeitbezogenen Fassung sind:

§ 8 Abs.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 gesetzlichen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

§ 48a FinStrG: Herbeiführung unrichtiger Präferenznachweise

Abs.1: Der Herbeiführung unrichtiger Präferenznachweise macht sich schuldig, wer

1. in einem Verfahren zur Erteilung eines Präferenznachweises oder
2. bei Ausstellung eines Präferenznachweises oder einer Lieferantenerklärung oder
3. in einem Nachprüfungsverfahren

vorsätzlich oder fahrlässig unrichtige oder unvollständige Angaben macht oder unrichtige oder unvollständige Unterlagen vorlegt.

Abs.2: Die Tat wird mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß bei vorsätzlicher Begehung 40 000 Euro, bei fahrlässiger Begehung 4 000 Euro beträgt. Die Tat unterliegt nicht der gesonderten Verfolgung nach § 228 StGB.

§ 24 ZollR-DG: Nachschauen

Abs.1: In Ausübung der Zollaufsicht sind die Zollbehörden befugt, bei den in § 23 Abs.1

genannten Personen ... Nachschauen (§§ 144 bis 146 BAO) vorzunehmen. Die Nachschau kann die Einsichtnahme in die betrieblichen oder sonstigen Aufzeichnungen und Belege über zollrechtlich bedeutsame Vorgänge ... einschließen.

...

Abs.3: Kann der Ausführer oder Lieferant der betroffenen Waren den Zollbehörden bei einer Nachschau zur Prüfung von Präferenznachweisen oder Lieferantenerklärungen das Zutreffen der Erfordernisse für die Anwendung der Zollpräferenzmaßnahmen nicht nachweisen, so gilt der Präferenznachweis oder die Lieferantenerklärung als zu Unrecht erteilt oder ausgestellt. Dies ist mit Bescheid festzustellen.

Aus der Verordnung (EG) Nr. 1207/2001 des Rates vom 11.6.2001, ABl. L 165 v. 21.6.2001:

Art. 3: Abgabe einer Lieferantenerklärung

Außer in den Fällen nach Artikel 4 gibt der Lieferant für jede Warensendung eine gesonderte Lieferantenerklärung ab.

Der Lieferant macht diese Erklärung auf der die jeweilige Sendung betreffenden Rechnung, einem zu ihr gehörenden Lieferschein oder einem sonstigen Handelspapier, auf dem die Waren so genau bezeichnet sind, dass danach ihre Nämlichkeit festgestellt werden kann. Der Lieferant kann die Erklärung zu jeder Zeit abgeben, auch nach bereits erfolgter Lieferung der Waren.

Aus dem Beschluss Nr.3/2005 des Gemischten Ausschusses EG-Schweiz vom 15.12.2005, ABl. L 45 v. 15.2.2006:

Art. 22, Abs.5: Der Ausführer, der eine Erklärung auf der Rechnung ... ausfertigt, hat auf Verlangen der Zollbehörden des Ausfuhrlandes jederzeit alle zweckdienlichen Unterlagen zum Nachweis der Ursprungseigenschaft der betreffenden Erzeugnisse sowie der Erfüllung der übrigen Voraussetzungen dieses Protokolls vorzulegen.

...

Abs.8: Die Erklärung auf der Rechnung ... kann vom Ausführer bei der Ausfuhr der Erzeugnisse oder nach deren Ausfuhr ausgefertigt werden, vorausgesetzt, dass sie im Einfuhrland spätestens zwei Jahre nach der Einfuhr der betreffenden Erzeugnisse vorgelegt wird.

In finanzstrafrechtlicher Hinsicht ist dazu auszuführen, dass aufgrund der Verfahrensergebnisse unstrittig feststeht, dass die GmbH. in den Jahren 2008 und 2009 Handel mit den türkischen Unternehmen D., S.Ltd. und D.T. betrieb, wobei sie diverse Frottierwaren wie Handtücher, Badetücher u.ä. bezog und vom türkischen Ursprung dieser

Waren im Sinne der Präferenzregelungen des Unionsrechts ausging. Zum Teil blieben diese Waren im EU-Raum bzw. wurden sie innerhalb des EU-Raumes weiterverkauft, zum Teil wurden sie von der GmbH in die Schweiz zur Firma Y. weiterverkauft. Dabei trat die GmbH als Ausführer der Waren aus der EU in die Schweiz auf, wobei für das rechtlich zu bewertende Handeln der GmbH deren Geschäftsführerin Bw. verantwortlich war. Durch ein Präferenzabkommen gehören die Schweiz und die EU – zu letzterer ist in dieser Hinsicht die Türkei durch ein Abkommen assoziiert (Kommission, Beschluss Nr.1/2006 des Ausschusses für Zusammenarbeit im Zollwesen EG-Türkei vom 26.9.2006, ABl. L 265 v. 26.9.2006) - einer Präferenzzone an, innerhalb deren Waren mit Ursprung in der Präferenzzone zwischen deren Angehörigen begünstigt verbracht werden können. Um den Zollbehörden jederzeit – insbesondere, wenn Ware aus einem Vertragspartner des Präferenzabkommens zu einem anderen ausgeführt werden soll -, die Kontrollierbarkeit zu ermöglichen, dass es sich um begünstigte Ware handelt, muss sie vom Erzeuger weg von einem Ursprungsnachweis begleitet sein. Dieser kann in seiner einfachsten Form mit einem standardisierten Text durch „Erklärung auf der Rechnung“ (oder einem anderen Handelspapier) erfolgen. Sollte nicht der Erzeuger selbst diese Ausfuhr tätigen, sondern es tritt ein Zwischenhändler auf, hat nun dieser auf die Begleitung der Ware mit einem Ursprungsnachweis zu achten, was auch hier wiederum durch „Erklärung auf der Rechnung“ möglich ist. Da der Zwischenhändler nicht der Hersteller der Ware ist und den Fabrikations- bzw. Zusammensetzungsvorgang (Vormaterialien etc.) nicht unmittelbar kennt, darf er eine solche Erklärung nur dann schreiben, wenn er seinerseits über eine Ursprungserklärung des Erzeugers verfügt. Auf der Basis der Bewilligung als *Ermächtigter Ausführer* stellte die GmbH in den fünf o.a. Ausfuhren Präferenznachweise im vereinfachten Verfahren aus.

In dem dazu auf Ersuchen der schweizerische Zollverwaltung durchgeführten Verifizierungsverfahren meint das Zollamt, gewisse Unregelmäßigkeiten entdeckt zu haben, die zu einer finanzstrafrechtlichen Bestrafung führen müssen. Wird in einem Erkenntnis ein Finanzvergehen angelastet, so ist schon im Spruch die vorgeworfene Tathandlung konkret anzusprechen. Das ist der Fall, indem das Zollamt als Tathandlung anführt, dass in 5 konkret genannten Fällen türkischer Warenursprung bescheinigt wurde, obwohl dazu jeweils keine gültige (Vor)lieferantenerklärung vorlag und mangels gesichertem Wissen um den türkischen Ursprung daher ein unrichtiger Präferenznachweis herbeigeführt war. Im Erkenntnis wurde das angelastete Vergehen verbal ausreichend konkret umschrieben, für die Verknüpfung mit dem Gesetzestext und die exakte Subsumierung bei den drei in § 48a Abs.1 FinStrG alternativ aufgezählten Tatbeständen war die im Spruchpunkt I. gemachte Präzisierung vorzunehmen.

Dieser Schuldspruch ist nach Rechtsmeinung des UFS aus folgenden Gründen zu Recht ergangen:

Es ist aus dem Aktenvorgang nichts zu entnehmen, auf Grund dessen man den türkischen Ursprung der Waren in faktischer Hinsicht bezweifeln müsste, es ist davon auszugehen, dass es sich um laufende Lieferungen aus der Türkei handelte. In diesem Sinn ist der auf den Exportrechnungen der GmbH an die Y. aufscheinende und von Bw. unterschriebene Satz

„Der Ausführer (ermächtigter Ausführer Bewilligungs Nr. Nr.) der Waren auf die sich dieses Handelspapier bezieht erklärt, dass diese Waren, soweit nicht anders angegeben, präferenzbegünstigte türkische Ursprungswaren sind“

rein von seinem Aussageinhalt nicht widerlegbar. Es ist aber zu beachten, dass es bei solchen Abläufen nicht nur auf den rein inhaltlichen, sondern auch auf formelle Aspekte ankommt, die gewahrt sein müssen. Damit es der Zollbehörde jederzeit mühelos möglich ist, die Nämlichkeit und die Ursprungseigenschaft der begünstigten Ware festzustellen, haben immer die Ware und das zugehörige Papier, insbesondere die zugehörige Ursprungserklärung, zusammenzupassen. Wie schon erwähnt, hat im Regelfall der zur Ware gehörende Ursprungsnachweis diese zu „begleiten“, eine nachträgliche Beibringung von Ursprungsnachweisen ist aber prinzipiell zulässig, vgl. oben einige auszugsweise zitierte Normen und z.B. EuGH 24.2.1994, Rs. C-368/92. Der Gesetzgeber legt hier, wie das bei begünstigenden Bestimmungen immer der Fall ist, einen „strengen“ Maßstab an, wie etwa die Fiktion in § 24 Abs.3 ZollR-DG zeigt, und zwar auch bei der rein förmlichen Seite solcher Exportvorgänge. Dass z.B. beim dritten Fall mit der Zukaufsrechnung (Türkei nach Österreich) Nr. 54346 die Ausfuhranmeldung in die Schweiz am 19.8.2008 erfolgt und die Ursprungserklärung des türkischen Vorlieferanten erst am 26.3.2009 – ohne die Rechnungsnummer überhaupt zu nennen - abgegeben wird, ist mit dem strengen Förmlichkeitsreglement des Präferenzrechts jedenfalls nicht in Einklang zu bringen, auch die Insolvenz des Vorlieferanten ist hier keine „Rechtfertigung“.

Weiters hielt das Zollamt der Bw. anhand der von ihr dem Zollamt im Juni 2010 als E-Mail-Anhänge beigebrachten Unterlagen divergierende Zeitangaben vor:

Bei dem Exportvorgang in die Schweiz vom **9.6.2008** mit der Anmeldungsnummer zum Ausfuhrverfahren Ex1 war im „Header“ der Anmeldung als Dokumentenreferenz angegeben die Rechnungsnummer (GmbH an Y.) 3671/08 vom 9.6.2008, welche die Ware 1.800 Stk. „Bio-Baumwoll-Frottier Serie HO“ betraf. Gemäß der Erklärung der Bw. vom 20.10.2010 und ihrer E-Mail vom 30.6.2010 bezieht sich auf diese Waren die Zukaufsrechnung (D. an GmbH)

Nr. 54296 vom 28.5.2008, die 4 Warenposten aus 100 % Cotton enthielt, nämlich 2 betreffend „Hand Towel“ und 2 betreffend „Bath Towel“. Vom selben Tag stammt die Ursprungserklärung der türkischen Firma D.. Soweit würde das mit den Tagesdaten zusammenpassen. Andererseits scheint die Rechnung Nr. 54296 vom 28.5.2008 auch im Header der Importanmeldung (Türkei nach Österreich) Nr. Im1 vom **26.8.2008** mit der Warenbezeichnung „Handtücher aus Frottiergewebe“ als Dokumentenreferenz auf, und das passt datumsmäßig nicht zusammen.

Bei dem Exportvorgang in die Schweiz vom **9.6.2008** mit der Anmeldungsnummer zum Ausfuhrverfahren Ex2 war im Header der Anmeldung als Dokumentenreferenz angegeben die Rechnungsnummer (GmbH an Y.) 3672/08 vom 9.6.2008, welche die Ware 3.120 Stk. „Bio-Baumwoll-Frottier Serie HO“ betraf. Gemäß der Erklärung der Bw. vom 20.10.2010 und ihrer E-Mail vom 30.6.2010 bezieht sich auf diese Waren ebenfalls die Zukaufsrechnung (D. an GmbH) Nr. 54296 vom 28.5.2008 mit eben der Ursprungserklärung der türkischen Firma D. vom selben Tag. Soweit würde das mit den Tagesdaten zusammenpassen. Andererseits scheint die Rechnung Nr. 54296 vom 28.5.2008 auch im Header der Importanmeldung (Türkei nach Österreich) Nr. Im1 vom **26.8.2008** mit der Warenbezeichnung „Handtücher aus Frottiergewebe“ als Dokumentenreferenz auf, und das passt datumsmäßig nicht zusammen.

Bei dem Exportvorgang in die Schweiz vom **19.8.2008** mit der Anmeldungsnummer zum Ausfuhrverfahren Ex3 war im Header der Anmeldung als Dokumentenreferenz angegeben die Rechnungsnummer (GmbH an Y.) 3749/08 vom 19.8.2008 (wohl richtig: 21.8.2008), welche die beiden Warenposten 2.010 Stk. „Frottier-Duschtuch HO“ und 2.520 Stk. „Frottier-Handtuch DP HO“ betraf. (Anmerkung: In der Buchhaltung gab es auch 2 Einzelrechnungen vom 1.9.2008 mit der jeweiligen Warensorte alleine zwecks getrennter Fakturierung an die Schweizer Empfängerfirma; bei der Ausfuhranmeldung ist aber offenbar jene Rechnung 3749/08 vom 21.8.2008 gemeint, weil nur diese mit dem statistischen Wert in der Ausfuhranmeldung in Höhe von $14.496,00 = 6.432,00 + 8.064,00$ € zusammenstimmt). Gemäß der Erklärung der Bw. vom 20.10.2010 und ihrer E-Mail vom 25.6.2010 beziehen sich auf diese Waren die Zukaufsrechnungen (D. an GmbH) Nr. 54346 und 54345 vom 29.7.2008, welche 3 Warenposten aus 100 % Cotton enthielt, nämlich 2.040 Stk. Bath-Towel, 5.730 Stk. Hand-Towel und weitere 18.720 Stk. Bath Towel. Vom 26.3.2009 stammt die Ursprungserklärung der türkischen Firma D.. Andererseits scheint die Rechnung Nr. 54346 vom 29.7.2008 auch im Header der Importanmeldung (Türkei nach Österreich) Nr. Im3 vom **17.9.2008** mit der Warenbezeichnung „Handtücher aus Frottiergewebe“ als Dokumentenreferenz auf, und das passt datumsmäßig nicht zusammen. Hier liegt die

Vorlieferantenerklärung vom 26.3.2009 weit nach dem Import- und dem Exportdatum. Zu bemerken ist auch, dass die Warenbezeichnungen bei Import bzw. Export zwar nicht unbedingt widersprüchlich sind, aber auch nicht geeignet erscheinen, um die Identität der Waren unmissverständlich klarzulegen (Bedeutung des Nämlichkeitsaspektes im Präferenzrecht).

Bei dem Exportvorgang in die Schweiz vom **26.11.2008** mit der Anmeldungsnummer zum Ausfuhrverfahren Ex4 war im Header der Anmeldung als Dokumentenreferenz angegeben die Rechnungsnummer (GmbH an Y.) 3880/08 (und 3881/08) vom 25.11.2008, welche die Ware 900 Stk. „Frottier-Serie Z., DP HO“ betraf. Gemäß der Erklärung der Bw. vom 20.10.2010 und ihrer E-Mail vom 24.6.2010 bezieht sich auf diese Ware die Zukaufsrechnung (S.Ltd. . an GmbH) Nr. 423310 vom 21.11.2008, die 2 Warenposten aus 100 % Cotton enthielt, nämlich 6.020 Stk. „2er Towel Sets“ und 3.480 Stk. „Velour Shawl Collar Bathrobes“. Vom selben Tag stammt die Ursprungserklärung der türkischen Versenderfirma. Soweit würde das mit den Tagesdaten zusammenpassen. Andererseits scheint die Rechnung Nr. 423310 auch im Header der Importanmeldung (Türkei nach Österreich) Nr. Im4 vom **12.1.2009** mit der Warenbezeichnung „Handtücher aus Frottiergewebe“ als Dokumentenreferenz auf, und das passt datumsmäßig nicht zusammen. (Der zweite Warenposten aus der Rechnung Nr. 423310 kommt bei der Importanmeldung als Position 2 mit der Bezeichnung „Bademäntel aus Frottiergewebe“ vor).

Bei dem Exportvorgang in die Schweiz vom **20.1.2009** mit der Anmeldungsnummer zum Ausfuhrverfahren Ex5 war im Header der Anmeldung als Dokumentenreferenz angegeben die Rechnungsnummern (GmbH an Y.) 3987/09 vom 19.1.2009, welche die Ware 1.920 Stk. „Sauna/Freizeit-Badetuch HO“ betraf. Gemäß der Erklärung der Bw. vom 20.10.2010 und ihrer E-Mail vom 25.6.2010 bezieht sich auf diese Ware die Zukaufsrechnung (D.T. an GmbH) Nr. 314006 vom 8.1.2009, die 2 Warenposten aus 100 % Cotton enthielt, nämlich 1.512 Stk. „Towel Colour Assorted“ (90x200 cm) und 9.828 Stk. „Towel Colour Assorted“ (100x180 cm). Vom selben Tag stammt die Ursprungserklärung der türkischen Lieferfirma. Soweit würde das mit den Tagesdaten zusammenpassen. Andererseits scheint die Rechnung Nr. 314006 vom 8.1.2009 auch im Header der Importanmeldung (Türkei nach Österreich) Nr. Im5 vom **6.3.2009** mit der Warenbezeichnung „Handtücher aus Frottiergewebe“ als Dokumentenreferenz auf, und das passt datumsmäßig nicht zusammen.

Diese aufgezeigten Diskrepanzen bei der Zuordnung von Rechnungen, Lieferantenerklärungen, Importvorgängen von der Türkei in den EU-Raum und der Ausfuhren aus dem EU-Raum in die Schweiz bzw. das letztlich misslungene Bemühen der Bw., hier

wenigstens nachträglich eindeutige Klarheit herzustellen, lässt schon in Hinblick auf die Fiktion in § 24 Abs.3 ZollR-DG davon sprechen, dass die Lieferantenerklärungen bei den Exporten vom EU-Raum in die Schweiz zu Unrecht ausgestellt waren. Geht man zur finanzstrafrechtlichen Betrachtung über, wurden in Anbetracht der Unklarheiten zu diesen Waren mit der dennoch erteilten Lieferantenerklärung anlässlich der Ausfuhren unrichtige Angaben gemacht und somit der Tatbestand in § 48a Abs.1 Z.2 FinStrG erfüllt.

Zu § 24 Abs.3 ZollR-DG ist zu vermerken, dass die Unrechtmäßigkeit der Ausstellung von Präferenznachweisen mit Bescheid festzustellen ist. Ein solcher Feststellungsbescheid des Zollamtes ist am 14.9.2010 unter Zl. 100000/18857/2010-2 an die GmbH. ergangen, er wurde wegen eines Formfehlers mit Entscheidung des UFS vom 5.9.2012, GZ. ZRV/0075-Z1W/11, aufgehoben. Ein neuerlicher, inhaltsgleicher Bescheid des Zollamtes betreffend die 5 Ausfuhrvorgänge erging am 21.9.2012 an den Masseverwalter im Insolvenzverfahren der GmbH. Im neuerlich angestregten Rechtsmittelverfahren erging am 24.10.2013 unter GZ. ZRV/0044-Z1W/13 eine abweisende Entscheidung des UFS. Auch hier wurde im Wesentlichen die Begründung gegeben, dass die Lieferantenerklärungen nicht geeignet sind, die Ursprungseigenschaft der gegenständlichen Waren zu beweisen wegen der Ungereimtheiten in der Zeitabfolge, dass Waren, die exportiert werden, Gegenstand erst später datierter Importe sein sollen.

Der Feststellungsbescheid nach § 24 Abs.3 ZollR-DG ist kein Tatbestandselement des Finanzvergehens der Geschäftsführerin, d.h., ein solches Vergehen nach § 48a FinStrG wird nicht erst dadurch gesetzt bzw. vollendet, dass die Behörde einen solchen Feststellungsbescheid erlässt bzw. dieser rechtskräftig wird. Vielmehr ist der Tatbestand des § 48a Abs.1 Z.2 FinStrG schon durch das Verhalten der Bw. erfüllt und dieser Umstand innerhalb des Strafrechts auszuwerten.

Zur subjektiven Tatseite ist auszuführen, dass die Bw. als Prokuristin bzw. Geschäftsführerin laufend mit solchen Dingen befasst war und ihr der Bedeutungsinhalt von Lieferanten- bzw. Vorlieferantenerklärungen klar sein musste, zumal die GmbH die Zulassung als Ermächtigter Ausführer hatte, dessen handelnden Organen diese Kenntnisse und entsprechende Umsicht iSv § 8 Abs.2 FinStrG umso mehr zugemutet werden muss. Der Bewilligungsbescheid für die GmbH zum Ermächtigten Ausführer vom 23.7.2007, Zl. 100000/03147/2007-3, enthält als Anhang unter „Hinweise“ erklärende Ausführungen, u.a. in Ziffer 2, dass vor jeder Ausstellung eines Präferenznachweises für eine zur Ausfuhr bestimmte Ware zu prüfen ist, ob Vorursprungsnachweise zum Zeitpunkt der Ausstellung von Präferenznachweisen im Unternehmen vorliegen.

Es ist zu vermerken, dass bei den Ausfuhrrechnungen die Lieferantenerklärung immer die Unterschrift von Fr. Bw. trägt. Daher ist ihr diese Erklärung auch jeweils zuzurechnen, und zwar sowohl in der Zeit der beiden letzten Ausfuhr, als sie schon die Position der Geschäftsführerin innehatte, als auch für die drei ersten Exporte, als noch Mag. T. Geschäftsführer und Bw. Prokuristin war. Insofern erübrigt sich die Nachfrage, ob sie im Innenverhältnis der GmbH zur Abgabe der Lieferantenerklärung gemäß ihrer Prokura (§§ 48 ff. UGB) befugt war. Somit ist auch die subjektive Tatseite des § 48a Abs.1 Z.2 FinStrG in der Schuldform der Fahrlässigkeit erfüllt und die Bestrafung ist dem Grunde nach zu Recht erfolgt.

Bezüglich der Höhe der vom Zollamt verhängten Geldstrafe ist zu vermerken, dass gemäß § 48a Abs.2 FinStrG (idF ab 29.12.2007) für das Fahrlässigkeitsdelikt die Höchststrafe 4.000 € beträgt und mit der Geldstrafe in Höhe von 800 € dieser Rahmen zu 20 % ausgenutzt wurde. Mit diesem Prozentsatz der Strafausmessung bewegt sich das Zollamt schon im unteren Bereich der üblichen Judikatur und eine noch niedrigere Festsetzung des Strafausmaßes lässt sich – auch unter Berücksichtigung des Milderungsgrundes der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit und der misslichen persönlichen Situation mit Bezug von monatlich 1.340,- € Arbeitslosenunterstützung – insbesondere in Hinblick auf den spezial- und generalpräventiven Aspekt der Bestrafung - nicht rechtfertigen. Denn solchen Strafen kommt sowohl in Richtung auf die Einzelperson als auch andere mit solchen Belangen befasste Wirtschaftstreibende gewissermaßen eine „erzieherische“ Bedeutung insoweit zu, die ihnen im Warenverkehr anvertrauten Befugnisse sorgfältig und den rechtmäßigen Ablauf des Warenverkehrs garantierend fehlerfrei auszuüben. Und gerade dem *Ermächtigten Ausführer* bringt die Zollverwaltung ein gesteigertes Vertrauen entgegen, indem sie ihm gewisse Aufgaben zur weitgehend freien Durchführung überlässt und sich nur noch mit einer stichprobenweise kontrollierenden Tätigkeit begnügt. Umso mehr ist eine Sorgfaltsverletzung im Sinne von § 8 Abs.2 FinStrG vorzuwerfen, wenn diesem gesteigerten Vertrauen nicht entsprochen wird wie im vorliegenden Fall, wo mit der Erteilung von Lieferantenerklärungen äußerst leger und eben sogar rechtswidrig agiert wurde.

Schließlich ist zu überprüfen, ob man im vorliegenden Finanzstraffall statt mit Verhängung einer Strafe mit der Erteilung einer Verwarnung gemäß § 25 Abs.1 FinStrG das Auslangen finden kann. Voraussetzung dafür ist, dass das Verschulden des Täters geringfügig ist **und** dass die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat. Bei solchen Finanzvergehen, bei denen die Strafdrohung von einem strafbestimmenden Wertbetrag abhängt, insbesondere von hinterzogenen Abgaben (z.B. §§ 33, 35 FinStrG), wird man sich u.a. an der Höhe eines solchen Wertbetrages orientieren können (z.B. VwGH 28.6.2012,

2010/16/0201, wo ein Verkürzungsbetrag von 37.000 € jedenfalls die Geringfügigkeit ausschließt). Anders sieht § 48a FinStrG eine starre Strafobergrenze von 4.000 € für fahrlässiges Handeln vor, weshalb man sich verstärkt am Verhalten des Täters, allfälligen Begleitschäden und dem spürbaren Störwert des verpönten Verhaltens zu orientieren hat. In diesem Sinn liegt aber keine Geringfügigkeit vor. Wie schon oben ausgeführt, ist zwar im Kern der Sache nicht widerlegbar, dass die Waren aus der Türkei stammen, es kommt aber hier auch auf die Einhaltung der formellen Seite und die Ermöglichung der Zollaufsicht an, deren Ziel eben auch ein für die Behörde jederzeit einfach zu gewinnender Überblick über ein- und ausgehende Waren ist und auch die Einhaltung des zwischenstaatlichen Rechts im Warenverkehr mit der Schweiz garantiert bleiben muss, was jedenfalls durch den legeren Umgang der Bw. mit Lieferantenerklärungen, und das gleich in mehreren Fällen, beeinträchtigt war (in der Schweiz fielen auch die Unregelmäßigkeiten auf und damit kam der Fall ins Rollen). Im Lichte dieser Ausführungen kann man das Fahrlässigkeitsverhalten der Bw. nicht als geringfügig i.S.v. § 25 Abs.1 FinStrG bezeichnen, womit in der „und“-Verbindung dieser Gesetzesbestimmung schon eine Teilvoraussetzung zur Gewährung der günstigeren Behandlung in Form einer Verwarnung wegfällt.

Der UFS hat die Ermessensübung bei der Strafausmessung zu überprüfen bzw. nochmals bezogen auf den jetzigen Entscheidungszeitpunkt selbst vorzunehmen und dabei § 23 FinStrG wiederum zu beachten. Dass beim Schuldvorwurf gemäß Abs.1 ein Vorwurf einer über Geringfügigkeit hinausgehenden Fahrlässigkeit zu machen ist, wurde oben dargetan. Zu Abs.2 ist der Milderungsgrund der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit und der schon länger zurückliegende Tatzeitpunkt anzuerkennen, aber auch als Erschwerungsgrund i.V.m. § 33 Z.1 StGB die Mehrzahl der betroffenen Liefervorgänge, welche die Strafobergrenze nicht schon mitbestimmt, heranzuziehen. Zur Beurteilung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist festzustellen, dass sich diese seit der damaligen Arbeitslosigkeit verbessert hat. Die Bf. war laut einem Auszug aus dem Abgabensinformationssystem des Bundes über das Jahr 2012 in der ersten Jahreshälfte noch in der Betreuung des Arbeitsmarktservices und weist ab 16.7.2012 als Dienstnehmerin der S. steuerpflichtige Bezüge in Höhe von 35.752,59 € auf. Damit ist von der Aufbringung eines Betrages von 800,- € ohne ernsthafte Zahlungsschwierigkeiten auszugehen. Somit hält der UFS an der vom Zollamt verhängten Strafe dem Grunde und der Höhe nach fest. Auf die in der Strafverfügung vom 15.11.2010 verhängte Strafe in Höhe von 400,- € war gemäß § 145 Abs.2 FinStrG nicht mehr Bedacht zu nehmen, der Kostenersatz 80,- € war zwingend gemäß § 185 Abs.1 FinStrG mit 10 % der Strafhöhe zu verhängen und die Ersatzfreiheitsstrafe hat das in § 15 Abs.1 FinStrG vorgesehene Mindestausmaß.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. November 2013