



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch  
Finanzstrafsenat 4

GZ. FSRV/0014-F/12

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 4, HR Dr. Doris Schitter, in der Finanzstrafsache gegen X., Angestellte, geb. am Datum, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Otmar Schimana, 6500 Landeck, Urichstr. 6, wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Verkürzung von Eingangsabgaben als Beitragstätlerin gemäß § 36 Abs. 2 iVm. § 11 3. Fall des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 17. Oktober 2012 gegen das Erkenntnis des Zollamtes Feldkirch Wolfurt, vertreten durch Mag. Harald Zlimnig, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 25. September 2012, StrNr. 900,

zu Recht erkannt:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch der angefochtenen Entscheidung wird wie folgt abgeändert:

X. ist schuldig, durch Erstellen der sowohl hinsichtlich der Menge als auch dem Wert unrichtigen (zu niedrigen) Proforma Rechnung vom 16.12.2010 fahrlässig dazu beigetragen zu haben, dass G. am 16.12.2010 beim Zollamt Wolfurt, Zollstelle Tisis, bei der Anmeldung zur Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit mehrwertsteuerbefreiender Lieferung in einen anderen Mitgliedsstaat (CRN Z) neben deklarierten Waren im Wert von € 15.185,04 die darüber hinaus mitgeführten Waren im Wert von 26.583,46 (darauf entfallende Eingangsabgaben € 9.476,59) nicht erklärt hat, wodurch sie fahrlässig dazu beigetragen hat, dass diese Waren nicht gestellt und somit vorschriftswidrig verbraucht worden sind.

Sie hat hiedurch das Finanzvergehen der Verzollungsumgehung als Beitragstäterin gem. § 36 Abs.1 iVm. § 11 dritte Variante FinStrG begangen.

Gem. § 36 Abs. 3 FinStrG wird eine Geldstrafe iHv. € 800,00 verhängt.

Gem. § 20 FinStrG wird die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 5 Tagen festgesetzt.

Die Kosten werden gemäß § 185 FinStrG mit € 80,00 festgesetzt.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 25. September 2012, StrNr. 900 , hat das Zollamt Feldkirch Wolfurt als Finanzstrafbehörde erster Instanz die Berufungswerberin (Bw.) nach § 36 Abs. 2 iVm. § 11 3. Fall FinStrG für schuldig erkannt, weil sie am 16.12.2010 zu CRN Z bei der Einfuhr dem die Zollanmeldung erstellenden Speditionsmitarbeiter der Y. Speditions- und Transport GmbH, A., unrichtige Angaben hinsichtlich des Zollwerts der Sendung (lt. Proforma Rechnung vom 16. Dezember 2010 Warenwert € 15.185,04 anstelle von tatsächlich € 41.768,50) zur Verfügung gestellt hat, wodurch es zur Verkürzung der auf die Sendung entfallenden Eingangsgaben in Höhe von € 9.476,59 gekommen ist.

Aus diesem Grund wurde über sie gemäß § 36 Abs. 3 iVm. § 11 3. Fall FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 800,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 5 (fünf) Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 80,00 bestimmt.

In der Begründung des Erkenntnisses wurde seitens der Finanzstrafbehörde erster Instanz im Wesentlichen ausgeführt, dass bei der Kontrolle am Grenzübergang Schaanwald (FL) nach TIsis (A) festgestellt worden sei, dass die Tarifierung/Warenbezeichnung, die Warenwerte und die Präferenzkodierung unrichtig waren. All diese Angaben stammten von der Beschuldigten. Auch im Fall mangelnder Erfahrung müsse gewährleistet sein, dass die gemachten Angaben für die weitergehenden Zollbehandlungen richtig sind. Zeitprobleme rechtfertigen nicht die Behauptung, dass ihr diese Fehler nicht angelastet werden können. Die Erklärung, dass nur die Spedition Y. den Fehler hätte erkennen können, gehe völlig ins Leere, da dieses Unternehmen lediglich als Ersteller der Zollanmeldung auf Weisung der Fa. B. bzw. der Beschuldigten aufgetreten sei. Die Y. bzw. der Zolldeklarant sei nur als Erfüllungsgehilfe der

Beschuldigten und ihres Arbeitgebers anzusehen. Darüber hinaus müsse jeder, der Unterlagen weitergebe, auch die Verantwortung für deren Inhalt übernehmen. Obwohl die Ware nicht bei ihr vor Ort gewesen sei, hätte sie es sicher in der Hand gehabt, die Richtigkeit der Angaben zu kontrollieren. Da sie das nicht getan habe, habe sie sich im Rahmen des üblichen wirtschaftlichen Risikos der Gefahr einer falschen Erklärung gegenüber ihrem Erfüllungsgehilfen ausgesetzt. Die Rechtfertigung, dass der Fehler vor ihrem Eingreifen bereits gesetzt worden sei und nach ihrer Weitergabe von Informationen die Zollverfehlung hätte vermieden werden können, erscheine nicht ausreichend. Das Argument der mangelnden Erfahrung und der Notsituation könne aber nicht dazu führen, die Verantwortung gänzlich zu verneinen. Diesem Umstand sei im Übrigen dadurch Rechnung getragen worden, dass der Beschuldigten lediglich eine Fahrlässigkeitstat zum Vorwurf gemacht werde. Bei sorgfältiger Betrachtung der Situation hätte u.U. die Beschuldigte zum Ergebnis gelangen müssen, dass sie diese Materie nicht ausreichend beherrscht. Durch die Erstellung der unrichtigen Proformarechnung sei allerdings davon auszugehen, dass sich die Beschuldigte zugetraut habe, diese Aufgabe zu erfüllen.

Eine Ausnahmesituation, die ein sorgfaltsgemäßes Verhalten unzumutbar gemacht habe, sei nicht erkennbar. Eine derartig große Differenz zwischen der erklärten und der tatsächlich mitgeführten Waren hätte der Beschuldigten ebenso auffallen müssen wie der um € 26.583,46 zu niedrig angegebene Warenwert.

Für die Finanzstrafbehörde I. Instanz sei erwiesen, dass X. durch die Entscheidungsträger der B. M. mit einer Aufgabe betraut worden sei, obwohl es an der für diese Tätigkeit notwendigen Qualifikation in Zollbelangen fehlt habe. Das Berufen auf Weisungsgebundenheit befreie sie nicht von Schuld und stelle keinen Schuldausschlussgrund dar.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung der Beschuldigten vom 17. Oktober 2012, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die Berufungswerberin sei zum Zeitpunkt des Verladens der zum Transport bestimmten Waren nicht vor Ort gewesen. Die Verladung dieser Waren sei durch die Fa. L. erfolgt, welche ihr auch die Menge und Art der verladenen Waren bekannt gegeben habe. Dabei sei der Fa. L. ein Berechnungsfehler unterlaufen, welcher der Berufungswerberin zu keinem Zeitpunkt habe auffallen können, da diese weder die verladenen Waren noch das damit beladene Transportmittel gekannt und auch die von der Fa. L. bekanntgegebenen Angaben nachvollziehen habe können. Der Berufungswerberin sei es auch zu keinem Zeitpunkt möglich gewesen sowohl die verladenen Waren als auch das Transportmittel zu inspizieren, noch sei

ihr dies zumutbar gewesen. Ihr habe auch zu keinem Zeitpunkt die Differenz zwischen der erklärten und der tatsächlich mitgeführten Waren auffallen können, seien doch die von der Fa. L. bekanntgegebenen Mengen nachvollziehbar gewesen. Darüber hinaus habe die Bw auf die von der Fa. L. bekanntgegebenen Angaben vertrauen können, da bis dato die in der Vergangenheit von der Fa. L. an das gewöhnlicherweise mit der Zollabwicklung betrauten Unternehmen übermittelten Angaben stets korrekt gewesen seien. Darüber hinaus habe die Bw keinerlei Anhaltspunkte dafür gehabt, dass die gelieferten Zahlen unrichtig sein könnten. Die Bw habe sohin die notwendige Sorgfalt walten lassen. Bereits aus diesem Grund sei das Erkenntnis aufzuheben und das gegenständliche Finanzstrafverfahren einzustellen.

Doch auch für den Fall, dass eine Sorgfaltspflichtverletzung bei der Bw erblickt werden könne, wäre eine Bestrafung derselben ausgeschlossen. Die Erstellung zoll- und steuerrelevanter Dokumente zähle nicht zum Aufgabengebiet der Bw. Sie sei im Unternehmen im Bereich des Marketings tätig und habe mit zoll- und steuerrechtlichen Aufgaben nichts zu tun. Derartige Aufgaben werden gewöhnlich von eigens hierfür beauftragten Logistikunternehmen übernommen. Ein derartiges Vorgehen sei auch für die verfahrensgegenständliche Lieferung vorgesehen gewesen. Da das eigentlich mit der Erstellung der zoll- und steuerrelevanten Dokumente beauftragte Logistikunternehmen in ein Gerichtsverfahren verwickelt gewesen sei und so die Erstellung der zoll- und steuerrelevanten Dokumente nicht mehr durchführen konnte, sei schließlich die Bw mit der Erstellung der zoll- und steuerrelevanten Dokumente beauftragt worden. Die Arbeitgeberin der Bw habe von diesem Umstand erst kurz vor Verbringung der Ware Kenntnis erlangt, so dass die Bw plötzlich unter Zeitdruck in einem fremden Tätigkeitsgebiet derartige steuer- bzw. zollrechtlich relevante Papiere erstellen musste, sodass sie sich in einer Ausnahmesituation befunden habe. Auf Grund dieser Ausnahmesituation und unter Berücksichtigung der konkreten Bedingungen sei ein sorgfaltsgemäßes Verhalten nur unter außergewöhnlichem Fleiß oder bei Aufbringung außergewöhnlicher Sorgfalt möglich gewesen. Gerade diese außergewöhnliche Sorgfalt könne ihr unter diesen Umständen aber nicht zugemutet werden. Die Verletzung einer so hohen Anforderung könne das Recht realistischer Weise nicht vorwerfen, da nicht Ideal- oder Durchschnittsmaßstäbe anzunehmen seien, sondern im Einzelfall das Verhalten des Täters unter Berücksichtigung der Eigenart seiner Tätigkeit zu prüfen sei. Die Bw habe sich daher in einer Ausnahmesituation befunden, in der ihr ein sorgfaltsgemäßes Verhalten nicht zumutbar gewesen sei.

Die Unzumutbarkeit sorgfaltsgemäßen Verhaltens sei ein normatives Schuldkorrektiv und lasse die Fahrlässigkeitsschuld entfallen. Es werde daher der Antrag auf Aufhebung des Erkenntnisses und Einstellung des Finanzstrafverfahrens gestellt.

Des Weiteren wurde von der Bw ein als "eidesstattliche Bekräftigung" bezeichnetes Schreiben folgenden Inhalts vorgelegt.

*"Ich, C. bin seit Oktober 2006 bei der Firma D.. beschäftigt und bin dort für das Marketing verantwortlich. In meiner langjährigen Tätigkeit ist mir ein derartiges Versehen noch nie passiert, insbesondere bin ich vollkommen unbescholten. Problem war, dass damals eine Ausnahmesituation geherrscht hat. Die Abwicklung der gegenständlichen Lieferung wird normalerweise durch eine externe Firma vorgenommen, welche auf Grund eines Rechtsverfahrens nicht mit der Abwicklung betraut werden konnte. Dies war nicht vorhersehbar, es konnte also nicht Vorsorge dafür getroffen werden, dass die Abwicklung durch ein anderes Unternehmen erfolgt, sondern musste auf Grund von Zeitproblemen die Abwicklung eben von mir vorgenommen werden. Der eigentliche Berechnungsfehler ist nicht mir unterlaufen, sondern dem Lieferanten E. in der Schweiz. Es war für mich unmöglich, diesen Fehler zu bemerken, es wäre dafür notwendig gewesen, die Lieferung beim Versand direkt auf dem Lastwagen zu kontrollieren und zu zählen, was auf Grund des Umfangs der Tätigkeit faktisch unmöglich ist. Bisher waren die Angaben des Lieferanten immer verlässlich und es gab keinen Grund dafür daran zu zweifeln, dass die Angaben nicht stimmen könnten."*

Folgender Sachverhalt ist als erwiesen anzusehen:

Am 16.12.2010 wurden im Zuge der Anmeldung zu CRN Z verschiedene Waren der B. M. S.A. im Verfahren 4200 unter der Tarifnummer 69111000 (Tisch-und Küchengeschirr) und einem Warenwert iHv. € 15.185,04 zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr mit anschließender innergemeinschaftlicher Lieferung angemeldet.

Die der Verzollung zu Grunde gelegte Proformarechnung vom 16. Dezember 2010 wurden von der Bw, die als Marketingverantwortliche bei der Fa. B. M. S.A., N., seit 2006 tätig ist, erstellt und dem Transporteur der Waren, der Fa. F. Transport AG, für die Durchführung der Verzollung übermittelt.

G., Zolldeklarant bei der Y. Transport-und Speditions-GmbH, A., hat unter Zugrundelegung dieser von der Bw ausgestellten Unterlagen (Proformarechnung vom 16. Dezember 2010 und das EUR 1 (Akt des Zollamtes S. 21 und 22)) die Zollanmeldung erstellt.

Bei der am 16.12.2010 beim Zollamt Feldkirch Wolfurt, Zollstelle Tisis, durchgeführten Kontrolle im Zuge der Beschau festgestellt, dass die Sendung nicht nur "Tisch-und Küchengeschirr" sondern aus Steingut (6912 0050), Haushaltswerkzeugen (82055100) und Warenzusammenstellungen (82111000) im Gesamtwert v. € 41.768,50 umfasste und sowohl was die Anzahl als auch den angegebenen Warenwert weit umfangreicher war als in der Anmeldung erklärt.

Der Verkürzungsbetrag (=strafbestimmende Wertbetrag) beträgt € 9.476,59. Entsprechend einer routinemäßig eingeleiteten Verifizierung durch die Schweizer Zollbehörde wurde darüber hinaus festgestellt, dass der in der ursprünglichen Anmeldung angegebene Präferenznachweis zu Unrecht ausgestellt worden ist.

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gemäß § 35 Abs. 1 FinStrG macht sich des Schmuggels schuldig, wer eingangsabgabepflichtige Waren vorsätzlich vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbringt oder der zollamtlichen Überwachung entzieht.

Gemäß § 35 Abs. 2 FinStrG macht sich der Hinterziehung von Eingangsabgaben schuldig, wer, ohne den Tatbestand des Abs. 1 leg. cit. (= Schmuggel) zu erfüllen, vorsätzlich unter Verletzung einer zollrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Eingangsabgaben bewirkt, wobei eine solche Abgabenverkürzung dann bewirkt ist, wenn eine entstandene Eingangsabgabenschuld bei ihrer Entstehung nicht oder zu niedrig festgesetzt wird.

Gemäß § 36 Abs. 1 macht sich der Verzollungsumgehung schuldig, wer die im § 35 Abs.1 bezeichnete Tat fahrlässig begeht.

Gemäß § 36 Abs. 2 FinStrG macht sich der fahrlässigen Verkürzung von Eingangsabgaben schuldig, wer die im § 35 Abs. 2 und 3 bezeichneten Taten fahrlässig begeht.

Gem. § 119 BAO sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände offen zu legen. Diese Offenlegung, der insbesondere Abgabenerklärungen, Anmeldungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen dienen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen und die Festsetzung der Abgaben bilden, muss vollständig und wahrheitsgemäß sein.

Folgender Sachverhalt ist als erwiesen anzusehen:

Die Bw ist seit Oktober 2006 bei der Fa. B. M. beschäftigt und dort für das Marketing verantwortlich. Die Muttergesellschaft, die B. S.p.A mit Sitz in P., veranstaltete internationale Verkaufsförderungsaktionen. Zu diesem Zweck besorgte die Muttergesellschaft zusammen mit einem von ihr beauftragten Logistikunternehmen den Erwerb und den Im- bzw. Export der Produkte zu den Zweigstellen der Gruppe. Die eingeführten Produkte wurden den jeweiligen Ländergesellschaften verrechnet. Nach Abschluss der Verkaufsförderaktionen wurden die Waren wiederum der Muttergesellschaft zurückgeschickt.

Im Dezember 2010 erfolgte eine Rückführung von Produkten aus einer Verkaufsförderaktion. Da jenes Logistikunternehmen, das bisher diese Aufträge ausgeführt hat, nicht verfügbar war, wurde die Bw beauftragt, die Unterlagen für den Export der Waren aus der Schweiz und den nachfolgenden Import in die Gemeinschaft (Erstellung einer Proforma Rechnung für Zollzwecke und einer Präferenzbescheinigung) vorzubereiten.

Die Angaben betreffend jener Waren der Fa. L., die aus einer Verkaufsförderaktion stammten und wieder zur Muttergesellschaft nach Italien zurückgesandt werden sollten, entnahm sie dem Email vom 31.3.2010, in welchem ihr Z., L., den Umfang der Restbestände der O.-Collection 2009, die an die S. in Italien zurückgesandt werden sollten, mitgeteilt hatte. Diese Aufstellung enthielt Angaben betreffend Warenart, Anzahl der Paletten und Kartons; Angaben zur Stückzahl der verschiedenen Produkte waren nicht enthalten.

Die Bw. übernahm aus dieser ihr von Z. per Mail übermittelten Aufstellung die Anzahl der Kartons und errechnete aus seinen Angaben die in den einzelnen Kartons enthaltenen Stückzahlen. Dabei hat sie jedoch nicht beachtet, dass in dieser Aufstellung auch die Anzahl der Paletten angegeben war, sodass die Anzahl der Kartons mit der Anzahl der ebenfalls angeführten Anzahl der Paletten (die in dieser Aufstellung unmittelbar neben der Spalte "Anzahl der Kartons" angemerkt war) zu multiplizieren gewesen wäre. An Hand der von ihr ermittelten Stückzahlen hat sie den Warenwert der Sendung berechnet, die Proforma Rechnung vom 16.12.2010 (AS 21) erstellt und dem Fahrer des Transportfahrzeuges übergeben.

Der mit der Durchführung der Zollabfertigung beauftragte Deklarant G. hat die Anmeldung Z auf Grund der von der Bw verfassten Proforma Rechnung erstellt. Anlässlich der Beschau wurde festgestellt, dass die tatsächlich geladenen Waren nicht mit den Angaben in der von der Bw. erstellten Rechnung übereinstimmten.

Der dem Finanzstrafverfahren zu Grunde liegende Geschehensablauf ist unstrittig. Ebenso ist unstrittig, dass die Bw. die Proforma Rechnung vom 16. Dezember 2010, erstellt hat.

Die Bw bestreitet das Vorliegen einer deliktsspezifischen Sorgfaltspflichtverletzung. Sie sei im Zeitpunkt der Beladung der zum Transport bestimmten Waren nicht vor Ort gewesen. Die Verladung der Waren sei durch die Fa. L. erfolgt und sei die Menge und Art der verladenen Waren daher auch nur der Fa. L. bekannt gewesen. Bei den ihr von der Fa. L. zur Verfügung gestellten Unterlagen sei dieser Firma ein Berechnungsfehler unterlaufen, der für sie nicht erkennbar gewesen sei und der ihr auch zu keinem Zeitpunkt auffallen hätte können, da sie weder die verladenen Waren, noch das damit beladene Transportmittel gekannt habe und die ihr übergebenen Unterlagen nachvollziehbar waren. Eine Inspektion des Transportmittels sei ihr keinesfalls zumutbar gewesen. An Hand der ihr zur Verfügung gestellten Unterlagen habe sie zu keinem Zeitpunkt die Differenz zwischen der erklärten und der tatsächlich mitgeführten Waren erkennen können. Sie habe auch den Angaben der Fa. L. vertrauen können, da die in der Vergangenheit von diesem Unternehmen übermittelten Unterlagen nie Probleme bereitet haben.

Gem. § 8 Abs. 2 FinStrG handelt fahrlässig, wer die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

Maßstab der einzuhaltenden Sorgfalt ist ein Verhalten, das von einem einsichtigen und besonnenen Menschen aus dem Verkehrskreis des Täters in dieser konkreten Situation verlangt werden kann. Es hängt dabei jeweils von den Umständen des Einzelfalles ab, welches Maß an Sorgfalt ein gewissenhafter und besonnener Mensch darauf verwendet hätte, etwaige Risiken des Verhaltens zu erkennen und hintanzuhalten.

Die Bw. übernahm – wie sie wiederholt vorgebracht hat – einen Auftrag, der nicht in ihren Kompetenzbereich (Marketing) fiel, da das dafür normaler Weise zuständige Logistikunternehmen auf Grund eines Gerichtsverfahrens die Erstellung der zoll- und steuerrechtlichen Dokumente nicht mehr durchführen konnte.

Aufgabe der Bw. war es, an Hand der von der Fa. L. mit Email übermittelten Aufstellung (datiert vom 31. März 2010 AS 123) eine Rechnung zu erstellen, die der Verzollung zu Grunde gelegt wurde. Die Aufstellung betreffend Promotionsartikel der H. Spring Collection 2009, die sich noch im Lager der Fa. L. befanden und zur Fa. S., P. versandt werden sollten, enthielt jeweils die Art-Nummer, die Warenbezeichnung, die Anzahl der Paletten und Kartons, nicht jedoch die Anzahl der in den einzelnen Kartons enthaltenen Mengen.



Anhand dieser Aufstellung hat die Bw. – offensichtlich ohne Rücksprache mit der Fa. L. – die Stückzahl der Promotionsartikel errechnet und die verfahrensgegenständliche Rechnung, die eine wesentlich geringere Anzahl an Artikeln ausgewiesen hat, erstellt.

Die Ansicht der Bw., dass die ihr von der Fa. L. übermittelten Angaben nachvollziehbar waren, teilt der Senat nicht. Insbesondere ist nicht erkennbar, wieviele Artikel in einem Karton enthalten und wie viele Kartons auf einer Palette waren. Es wäre daher unumgänglich notwendig gewesen (zB. durch einen Anruf oder Email bei der Fa. L., Herrn Z.) die tatsächlichen Stückzahlen festzustellen. Diese notwendige und der Bw auch zumutbare Erkundigung hat sie aus unerfindlichen Gründen unterlassen.

Wenn die Bw vermeint, sie habe auf die Angaben der Fa. L. vertrauen können, da deren Angaben bisher stets korrekt waren, ist ihr zu entgegnen, dass die ihr zur Verfügung stehenden Unterlagen (=Aufstellung vom 31. März) nicht falsch waren. Diese Aufstellung wies keine Stückzahlen aus sondern war auf die Angabe der Anzahl der Kartons bzw. Paletten beschränkt. Die Bw hat die in den Kartons enthaltenen Stückzahlen selbst ermittelt. Ihr wird nicht zum Vorwurf gemacht, dass sie "falschen" Angaben vertraut habe, sondern dass sie bei der Stückzahlberechnung die Anzahl der Kartons nicht mit der (angegebenen) Anzahl der Paletten multipliziert hat.

Der Senat kann daher auch nicht erkennen, dass sie sich in einer Ausnahmesituation befunden hat, in der ein sorgfaltsgemäßes Verhalten nur unter außergewöhnlichem Fleiß oder bei außergewöhnlicher Aufmerksamkeit zu erbringen gewesen wäre. Eine Rückfrage bei L. hätte genügt. Dazu bedarf es auch keiner einschlägigen zollrechtlichen Kenntnisse.

Ein gewissenhafter und besonnener Mensch in der Lage der Bw, d. h. in Erfüllung des übernommenen Auftrages (Erstellung der Rechnung für Zollzwecke), hätte auf Grund der nicht ausgewiesenen Stückzahlen und der Unklarheiten in Bezug auf die Anzahl der Kartons pro Palette in der mit Email übermittelten Aufstellung vom 31. März 2010 bei der Lieferfirma angerufen und entsprechende Erkundigungen über die Anzahl der tatsächlich in der Rücksendung enthaltenen Waren eingeholt. Auch wenn die Bw. unter Zeitdruck gestanden hat, wäre ihr diese Rückfrage zumutbar gewesen. Entgegen der Ansicht der Bw ist nicht davon auszugehen, dass das sorgfaltsgemäße Verhalten (zB. Anruf bei Fa. L. ) nur unter Aufbringung von außergewöhnlichem Fleiß oder außergewöhnlicher Sorgfalt möglich gewesen wäre.

Gem. § 161 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, sofern das Rechtsmittel nicht gemäß § 156 zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist

berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder das Rechtsmittel als unbegründet abzuweisen.

"Sache" des Verwaltungsstrafverfahrens ist somit die dem Beschuldigten zur Last gelegte Tat mit ihren wesentlichen Sachverhaltselementen unabhängig von ihrer rechtlichen Beurteilung (Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Bd. II, §§ 161-164, RN 4).

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz hat das Verhalten der Bw (Erstellen einer Rechnung mit unrichtigen Mengen und Wertangaben) als Tatbeitrag zur fahrlässigen Verkürzung von Eingangsabgaben qualifiziert. Das Delikt der Hinterziehung von Eingangsabgaben (bzw. die fahrlässige Verkürzung von Eingangsabgaben) stellt kraft ausdrücklicher Subsidiarität ein Auffangdelikt dar. Eine Prüfung in Richtung des Finanzvergehens des § 35 Abs. 2 (bzw. 36 Abs. 2 FinStrG) hat nur dann zu erfolgen, wenn die Ware zwar gestellt und hinsichtlich Art und Menge wahrheitsgemäß und vollständig erklärt wird, aber hinsichtlich des Wertes falsche Angaben gemacht worden sind. Die Anwendung des § 35 Abs. 2 (bzw. § 36 Abs. 2) hat zur Voraussetzung, dass die Verkürzung der Eingangsabgaben nicht durch Schmuggel zu Stande gekommen ist (Fellner, Kommentar zum FinStrG, § 35, RN 58 mit weiteren Verweisen).

Da die Bw falsche Angaben hinsichtlich der Menge und dem Wert der angemeldeten Waren gemacht hat, ist ihr Verhalten als Verzollungsumgehung in der Form der (fahrlässigen) Beitragstäterschaft und nicht wie von der Finanzstrafbehörde erster Instanz als Beitrag zur fahrlässigen Verkürzung von Eingangsabgaben zu qualifizieren.

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

Durch die Ausstellung der Rechnung mit zu geringen Mengen und Warenwerten hat die Bw fahrlässig zur Verzollungsumgehung durch G., Mitarbeiter der Spedition Y. Transport- und Speditions GmbH, beigetragen.

Die gegenständliche Berufung enthält keine Einwendungen in Bezug auf die Höhe der durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz bemessenen Geld- und Ersatzfreiheitsstrafen.

Gem. § 36 Abs. 3 FinStrG wird die Verzollungsumgehung (wie auch die fahrlässige Verkürzung von Eingangsabgaben) bis zum Einfachen des auf die Ware entfallenden Abgabebetrages

geahndet; im konkreten Fall daher € 9.476,59. Im Rahmen der Strafzumessung berücksichtigte die Finanzstrafbehörde erster Instanz als strafmildernd die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit und das längere Zurückliegen der Tat und das Wohlverhalten seither. Erschwerungsgründe lagen nicht vor.

Die ausgesprochene Geldstrafe im Ausmaß von nur rund 8,5 % der gesetzlich möglichen Höchststrafe erwies sich auch unter Berücksichtigung general- und spezialpräventiver Aspekte auf Basis der genannten Strafzumessungserwägungen als gerechtfertigt, sodass zu einer weiteren Reduzierung der bei Bedacht auf die gesetzliche Strafdrohung moderat ausgemessenen Geldstrafe kein Anlass bestand.

Die obigen Argumente gelten grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 25. Jänner 2013