

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 5 des Bundesfinanzgerichtes hat in den Finanzstrafsachen gegen

1. A. B., Adresse1, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. A. Schimek, Graben 42, 3300 Amstetten, Strafnummer 001-001,
2. C. D., Adresse2, Strafnummer 2-001, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Rudolf Rabl, Schulstraße 6, 4780 Schärding,
3. E-GmbH, Adresse3, Strafnummer 3-001, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Rudolf Rabl, Schulstraße 6, 4780 Schärding,

wegen der Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenhehlerei nach § 37 Abs. 1 lit. a und Abs. 3 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Amtsbeauftragten vom 23. Dezember 2016 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Zollamt Wien als Finanzstrafbehörde vom 20. September 2016, ZI. 230, Strafnummern, SpS, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 7. September 2018 in Anwesenheit des Beschuldigten A. B., seines Verteidigers Dr. A. Schimek, [...] des Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin zu Recht erkannt:

Die Beschwerde des Amtsbeauftragten vom 23. Dezember 2016 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Zollamt Wien als Finanzstrafbehörde vom 20. September 2016, Strafnummer, wird als unbegründet abgewiesen.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Zollamt Wien als Finanzstrafbehörde vom 20. September 2016, ZI. 230, Strafnummern, SpS 2015, wurden die sämtliche am 18.12.2015, und zwar unter der Zahl 230, Strafnummer 001-001 gegen die Beschuldigten

- 1) A. B. wegen des Verdachtes des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenhehlerei nach § 37 Abs 1 lit a und Abs 3 FinStrG (AS 312), unter der Strafnummer 2-001
- 2) C. D. wegen des Verdachtes des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenhehlerei nach § 37 Abs 1 lit a und Abs 3 FinStrG (AS 379), unter der Strafnummer 4-001
- 3) F. wegen des Verdachtes des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenhehlerei nach § 37 Abs 1 lit a und Abs 3 FinStrG (AS 455), unter der Strafnummer 3-001

gegen die Verbände

4) E-GmbH wegen des Verdachtes des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenhehlerei nach § 37 Abs 1 lit a und Abs 3 FinStrG iVm § 3 Abs 1 Z 1 und Abs 2 VbVG iVm § 28a FinStrG (AS 396) und unter der Strafnummer 5-001  
5) F-GmbH wegen des Verdachtes des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenhehlerei nach § 37 Abs 1 lit a und Abs 3 FinStrG iVm § 3 Abs 1 Z 1 und Abs 2 VbVG iVm § 28a FinStrG (AS 475)  
eingeleiteten Finanzstrafverfahren gemäß § 136 iVm § 82 Abs 3 lit c FinStrG eingestellt.

Als Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

Vorweg sei festgehalten, dass der Zweitbeschuldigte zur mündlichen Verhandlung trotz ausgewiesener Ladung nicht erschienen ist, sein Verteidiger sich jedoch mit der Verhandlung in Abwesenheit einverstanden erklärte, sodass gemäß § 126 FinStrG in seiner Abwesenheit verhandelt und entschieden werden konnte.

Durch das abgeföhrte Finanzstrafverfahren, insbesondere die Vernehmung der übrigen Beschuldigten sowie Verlesung der Erhebungsergebnisse und Urkunden wurde folgender Sachverhalt als erwiesen festgestellt:

Der 65-jährige Erstbeschuldigte A. B. war selbständiger Tankstellenbesitzer (seit 1998), ist mittlerweile in Pension und bezieht € 1.660,--. Er ist geschieden, ohne Sorgepflichten und unbescholtene. Der Treibstoff wurde bis 2011 ausschließlich von der G. bezogen, die Lieferungen erfolgten immer endbesteuert.

[...]

Im gegenständigen Strafverfahren wurden von der Firma KG (kurz KG) mit Sitz in Adresse4, im Zeitraum von 13.09.2011 bis 12.04.2012 insgesamt 286.147,00 Liter grundsätzlich verbrauchsteuerfreies Basisöl aus Deutschland und Bosnien bezogen und in Folge bezeichnet als „Diesel Additiv“ ohne Entrichtung der Mineralölsteuer in Höhe von € 121.612,47 an verschiedene Abnehmer im Steuergebiet der Republik Österreich erstmals zur Verwendung als Treibstoff weiterverhandelt. Hierdurch vollendete die KG den Tatbestand der Mineralölsteuerhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG.

Die KG sowie ihre Verantwortlichen H. und L. M. wurden diesbezüglich vom Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt als Finanzstrafbehörde mit Abschlussbericht vom 23. Oktober 2014 im gerichtlichen Finanzstrafverfahren zu GZ 6 der Staatsanwaltschaft zur Anzeige gebracht. Die Staatsanwaltschaft erhob zu 7 am 11.02.2015 Anklage gegen L. M., das Verfahren gegen H. M. wurde nach § 190 STPO eingestellt, die Hauptverhandlung vor dem Landesgericht fand wegen der Verhandlungsunfähigkeit des L. M. bislang nicht statt, das Verfahren ist abgebrochen.

Am 12. Juli 2012 wurde dem Zollamt St. Pölten Krems Wr. Neustadt als Finanzstrafbehörde durch Auskunft von Herrn N. J., Technischer Dienst der Fa. M-GmbH mitgeteilt, dass der Verdacht der Steuerhinterziehung durch mehrere niederösterreichische Mineralölhändler besteht. Demnach sollen Ölmischungen, bestehend aus Basisöl und

Diesel, als Dieselkraftstoff an österreichische Endabnehmer verhandelt werden. Schwer- oder Basisöle gehören zur Nr. 2710 1999 bzw. 2710 2090 der Nomenklatur und sind keine Mineralöle im engeren Sinn des Mineralölsteuergesetzes und können innerhalb der EU-Mitgliedstaaten steuerfrei geliefert und bezogen werden. Die Mineralölsteuer entsteht allerdings dann, wenn das Öl erstmals im Steuergebiet als Kraft- oder Heizstoff abgegeben oder verwendet wird.

Die Firma O. (P. und Q.) ist ein Großunternehmen im Betätigungsgebiet Bau, Liegenschaftsverwaltung, Transport, etc. und dort jedermann bekannt. Am Firmenareal ist ein stationärer Erdtank mit einem Fassungsvermögen von ca 100.000 Litern, der im obgenannten Tatzeitraum (und noch etwas länger) von der Firma KG um € 1.000,-- pro Monat gemietet wurde. M. stellte sich als Dieselhändler vor, trat sehr professionell und wohlhabend auf, und lieferte in der Folge jeweils ca 30.000 Liter Basisöl, das dann unverändert von diversen Frächtern abgeholt wurde. Erst dann wurde es als „Diesel-Additiv“ bzw „B 10/40C Additiv“ bezeichnet und unversteuert weiterverhandelt.

Fallkonkret kam ca 2010/2011 P. O. auf den Erstbeschuldigten zu und empfahl ihm L. M. bzw KG als günstigen Dieselhändler, und zwar im Schnitt – abhängig vom Tagespreis – um ca 7 Cent günstiger. B. hatte keinen Grund zu zweifeln, weil die Spanne üblich und mangels Zahlungsziels aufgrund der Nähe des Lagers nachvollziehbar war. M. trat dann ihm gegenüber persönlich noch sehr professionell auf, erklärte, dass es sich um speziell aufbereitetes Altöl handle, um die Steuerschuld machte sich B. keine Gedanken, weil diese bisher immer von den Lieferanten entrichtet wurde. Er kaufte in der Folge nur ca 2 Monate bei M. ca 45.000 Liter und verkaufte diese auch, über Schäden an den Fahrzeugen aufgrund M.'s Diesel hörte er nur von anderen, stellte daraufhin jedoch den Bezug ein. Das Datenblatt bekam er erst Monate später, die Bezeichnung „Additiv“ gab ihm nicht zu denken, weil einerseits auch andere Lieferanten derartige Bezeichnungen verwendeten, andererseits er an die Beimengung wichtiger Dieselzusätze dachte und M. ihm darüber hinaus ein Mischverhältnis von 70:30 mit „normalem“ Diesel als Winterdiesel empfahl (was wohl der Grund für das Ausbleiben von Schäden an Fahrzeugen war). B. vertraute auf die Angaben M's. B. ließ daher nicht die Sorgfalt außer acht, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen körperlichen und geistigen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und erkannte deshalb nicht, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Schon gar nicht handelte er grob fahrlässig.

[...]

Diese Feststellungen gründen auf den glaubwürdigen Aussagen der Beschuldigten in Zusammenhang mit den von diesen vorgelegten Urkunden und Stellungnahmen. Der Senat konnte sich hinsichtlich B. und F. ein Bild davon machen, wie einfach es M. gefallen sein muss, die beiden über Rechtmäßigkeit, Qualität und Branchenüblichkeit zu täuschen, aus der verlesenen Aussage des D. ergibt sich dasselbe. Die in der Stellungnahme des Amtsbeauftragten angeführten Tatverdachtsgründe wurden nach Ansicht des Senats durch die Aussagen der Beschuldigten widerlegt. Allein die Beschäftigung mit

Treibstoffeinkäufen, ein günstigerer Preis und eine atypische Bezeichnung wie „Additiv“ oder „Konzentrat“ ergeben im Lichte obiger Feststellungen noch keine Sorgfaltswidrigkeit. Insbesondere deshalb, weil keiner der Beschuldigten sehenden Auges gravierende Schäden und Schadenersatzzahlungen in Kauf nehmen würde. Bleibt final anzumerken, dass die Begehung des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung durch M. nach § 33 FinStrG noch nicht geklärt und somit die abgabenrechtliche Schuld nicht festgestellt ist und keine Abgabenvorschreibung erfolgte.

Da somit keine Fahrlässigkeit der Beschuldigten erweislich war, war spruchgemäß mit Einstellung vorzugehen. Mangels fahrlässiger Begehung durch die verantwortlichen natürlichen Personen war auch das Verfahren gegen die Verbände einzustellen.“

Mit Eingabe vom 23. Dezember 2016 brachte der Amtsbeauftragte fristgerecht Beschwerde gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Zollamt Wien als Finanzstrafbehörde vom 20.09.2016, Zl. 230, SpS 2015, StrNr. 001-001, 4-001 und 5-001, ein und führte ergänzend zur Stellungnahme wie folgt aus:

"In der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat des Zollamtes Wien gemäß § 58 Abs. 2 a FinStrG bei C. D. und der E-GmbH bzw. § 58 Abs. b FinStrG bei A. B. stellte der Spruchsenat sämtliche in dieser Sache eingeleiteten Finanzstrafverfahren gemäß § 136 iVm § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG ein. Der Spruchsenat begründete dies mit den Verweis auf die glaubwürdigen Verantwortungen der Beschuldigten, welche sämtliche angeführten Tatverdachtsgründe damit ausräumten und dass es M. somit sehr leicht gefallen ist die Beschuldigten hinsichtlich Rechtmäßigkeit, Qualität und Branchenüblichkeit zu täuschen. Alleine die Beschäftigung mit Treibstoffeinkäufen, ein günstigerer Preis und eine atypische Bezeichnung wie „Additiv“ oder „Konzentrat“ ergeben noch keine Sorgfaltswidrigkeit, insbesondere deshalb, weil keiner der Beschuldigten sehenden Auges gravierende Schäden und Schadenersatzzahlungen in Kauf nehmen würde. Final vermerkte der Spruchsenat noch, dass die Vortat der Abgabenhehlerei, nämlich die Abgabenhinterziehung nach § 33 FinStrG durch M. noch nicht geklärt und somit die abgabenrechtliche Schuld nicht festgestellt ist und keine Abgabenvorschreibung erfolgte.

Die Beschwerde wendet hier sowohl die Rechtswidrigkeit des Spruches des Erkenntnisses als auch die Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften ein.

#### 1. Verletzung des Rechtes auf den zuständigen Richter:

Das Finanzstrafdelikt ist im örtlichen Zuständigkeitsbereich des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt sowohl begangen als auch entdeckt worden. Neben der unbestrittenen sachlichen Zuständigkeit liegt gemäß § 58 Abs. 1 lit a und b FinStrG die örtliche Zuständigkeit zur Durchführung des Finanzstrafverfahrens beim Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt als Finanzstrafbehörde.

Einerseits aufgrund der Wertgrenzüberschreitung gemäß § 58 Abs. 2 lit. a FinStrG bzw. aufgrund der Zuständigkeitsbeantragung gemäß § 58 Abs. 2 lit. b FinStrG ist

zur Durchführung der mündlichen Verhandlung und zur Fällung eines Erkenntnisses der Spruchsenat als Organ des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt als Finanzstrafbehörde zuständig.

Im Bereich der Zollämter Wien, Eisenstadt Flughafen Wien und St. Pölten Krems Wiener Neustadt ist gemäß § 65 Abs. 1 lit. b FinStrG für die Zollämter der Länder Wien, Niederösterreich und Burgenland der Spruchsenat beim Zollamt Wien eingerichtet.

Das Erkenntnis fällte jedoch der Spruchsenat beim Zollamt Wien als Finanzstrafbehörde und nicht, wie es aus Sicht des Amtsbeauftragten richtiger Weise lauten müsste, der Spruchsenat beim Zollamt Wien als Finanzstrafbehörde für das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt als Finanzstrafbehörde.

Unabhängig davon, dass sich die Zusammensetzung der Mitglieder des Spruchsenates nicht ändern würde und auch der Tatsache, dass auch richtigerweise der Senat I laut der Geschäftsverteilung das Erkenntnis fällte, ist dies dennoch hier von einem unzuständigen Kollegialorgan ergangen. Dass hier ein unbeabsichtigtes Versehen vorliegt, kann auch aufgrund der Verhandlungsniesschrift ausgeschlossen werden.

Somit ist der Spruch des Erkenntnisses mit Rechtswidrigkeit behaftet.

## 2. Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften

Der Senat gründet seine Entscheidung auf die für den Senat glaubwürdigen Aussagen der Beschuldigten in Zusammenhang mit den von diesen vorgelegten Urkunden und Stellungnahmen. So konnte sich der Senat ein Bild davon machen, wie einfach es M. gefallen sein muss die Abnehmer des Mineralöls über die Rechtmäßigkeit, Qualität und Branchenüblichkeit zu täuschen. Alleine die Aussagen und vorgelegten Urkunden reichten dem Senat aus, die in der Stellungnahme des Amtsbeauftragten aufgelisteten Verdachtsgründe zu widerlegen.

Aus Sicht des Amtsbeauftragten unterliegt hier der Senat jedoch einer unrichtigen Beweiswürdigung. Der Senat hat den Aussagen der Beschuldigten ohne jegliche Überprüfung und Abwägung mit den ermittelten Erkenntnissen der Finanzstrafbehörde uneingeschränkt und vorbehaltlos Glauben geschenkt, um so eine Begründung für das Nichtvorliegen eines strafbaren Tatbestandes zu erhalten. Die Verantwortung der Beschuldigten vor dem Spruchsenat ist dabei in keiner Weise in Einklang mit dem täglichen Geschäftsleben der Mineralölbranche, speziell dem Dieselhandel an Endverkäufer zu bringen. Die Aussagen widersprechen jeder Lebenserfahrung. Eine derart hohe Preisdifferenz findet sich österreichweit nicht zwischen Diskont- und Markentankstellen, lediglich bei Autobahntankstellen liegt eine solche vor, wobei diese Tankstellen ausschließlich von Tankstellenmultis betrieben werden und auch hier tatsächlich kein preislich höherer Einkauf erfolgt.

Die Aussage von B. in der mündlichen Verhandlung, dass sich der günstige Preis aufgrund der Nähe des Lagers, der sofortigen Zahlung (kein Zahlungsziel) und einem

„Durchschnittspreis“ ergibt, entbehrt jeder Grundlage. Der Einkaufspreis beinhaltete zusätzlich auch bereits die Lieferung frei Haus.

Eine Recherche bei M-GmbH, Herrn J., hat dabei ergeben, dass Frachtkosten von ca. € 10 pro m<sup>3</sup> (1.000 Liter) bis € 20 pro m<sup>3</sup> (1.000 Liter), abhängig von der Entfernung, als Hinzurechnungskosten anzusehen sind. Ferner werden in der Mineralölbranche, absolut gängig und üblich, eine Handelsspanne nicht in Liter sondern ebenfalls in m<sup>3</sup> gerechnet. Die Handelsspanne für Endverkäufer (wie B. und E-GmbH) liegt Österreich weit zwischen 3 und maximal 5 Euro pro m<sup>3</sup>, abhängig von den Geschäftsbeziehungen mit dem jeweiligen Abnehmer. Diese Handelsspanne kann auch nur bei den Transportkosten ausgehandelt werden. Somit ergibt sich rechnerisch als höchste Handelsspanne pro Liter im ordentlichen Wirtschaftsleben € 0,005 (bzw. 0,5 Cent).

Neuer Beweis: die beiliegende Aufstellung von Tagespreisen der G. zum Tatzeitraum, wobei der Sachverhalt grundsätzlich schon Gegenstand der Stellungnahme war.

Es ist auch allgemein bekannt, dass sich die Preise für Rohöl und somit auch für die Produkte Diesel ständig ändern können und es daher für die Endverbraucher auch einer Regulierung durch Verordnung (Zeitpunkt der Preisauszeichnung für Treibstoffe bei Tankstellen) bedurfte.

So ist es verwunderlich, dass der Senat der Aussage, es handle sich um Durchschnittspreise, abhängig vom Tagespreis, derartige Gewichtung zumaß. In den Aufzeichnungen und Beilagen des Strafaktes ist ersichtlich, dass sich der „Durchschnittspreis“ bei den Einkäufen von der KG sich über Monate nicht veränderte.

Zusammengefasst hat der Senat die Aussagen zur Preisgestaltung ungeprüft gegen jede Lebenserfahrung (nicht nur der eines Tankstellenbetreibers wie B. und D.) übernommen.

Hinsichtlich der von der Verteidigung des F. vorgelegten Lieferscheine und Rechnung ist anzumerken, dass diese mit Ausnahme derer von der Fa. G., jeweils Diesel als Warenbezeichnung aufweisen. Im Falle einer Aufhebung des Erkenntnisses wäre eine nachträgliche Erhebung bei der Fa. G. hinsichtlich der Produktbezeichnung erforderlich, um überhaupt festzustellen welche Ware hier verkauft wurde. Seitens der Beschuldigten B. und D., bzw. der E-GmbH wurden keine derartige Einkaufsrechnungen bzw. Lieferscheine anderer redlicher Mineralöleinkäufe vorgelegt.

Zur leichtgläubigen Täuschung durch M. aufgrund seines seriösen Geschäftsmannaufretens ist anzumerken, dass auch B. und D. langjährige Geschäftsleute in der Mineralölbranche sind, daher über die erforderliche Qualität von Diesel, sowie über die Branchenüblichkeit bestens in Kenntnis sein müssen und es gegen jede Denkvorstellung verstößt, dass sie hinsichtlich der Qualität, aber zumindest hinsichtlich der Branchenüblichkeit getäuscht wurden. Eben gerade aufgrund der langjährigen Tätigkeit des Dieseleinkaufes, welcher für einen Tankstellenbetreiber auch eine der Haupttätigkeiten darstellt und hier täglich eine Preisverhandlung mit den Lieferanten stattfindet, widerspricht es auch hier der Lebenserfahrung, dass sie von M. leichtäugig dessen Aussagen ungeprüft glaubten. Dass dieses Vorgehen,

dieses Produkt, dieser Preis nicht branchenüblich ist, sein wird und war, muss einem langjährigen Mineralöleinkäufer wohl nicht erst gesagt werden. Gerade die Ausführung im Erkenntnis, dass die Beschuldigten nicht sehenden Auges gravierende Schäden und Schadensersatzzahlungen in Kauf nehmen würden, sich jedoch über die Qualität des Produktes leichtäugig täuschen ließen ist ein Widerspruch in sich.

Auch kann eine erfolgte Täuschung nicht ein fahrlässiges Handeln des Getäuschten ausschießen, dies jedoch das Kredo des hier bekämpften Erkenntnisses.

Objektive Sorgfaltswidrigkeit umfasst das Außerachtlassen der gebotenen Sorgfalt im Sinne des § 8 Abs 2 FinStrG. Als (objektiven) Maßstab der objektiv gebotenen pflichtgemäßem Sorgfalt nennen die EB StGB jene Sorgfalt, wie sie ein mit den rechtlich geschützten Werten angemessen verbundener, besonnener und einsichtiger Mensch in der Lage des Täters aufwenden würde, um die Gefahr einer Rechtsgutsbeeinträchtigung zu erkennen und hintanzustellen (vgl. Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki, FinStrG4, § 8 Rz 22).

Auch liegt aus Sicht des Amtsbeauftragten die subjektive Sorgfaltswidrigkeit vor. Bezeichnend für die Sorgfaltswidrigkeit ist schon die ermittlungsbegründende Anzeige in diesem Fall. Gerade Dieselendverkäufer, welchen ebenfalls dieses Produkt von M. angeboten wurde, haben sich entsprechend informiert und vom Geschäft Abstand genommen.

Zusätzliches Argument zur Sorgfaltswidrigkeit ist die Bezeichnung des Produktes, zumal gerade B. und D. als KFZ-Meister und Mechaniker, sowie langjährige Tankstellenbetreiber bei Bezeichnungen wie Diesel-Additiv oder Diesel-Konzentrat hellhörig hätten werden müssen. Der Amtsbeauftragte kennt nur ein Konzentrat bei Säften oder auch bei Waschmittel, nicht jedoch bei Dieselkraftstoff. Ebenso kann es kein Additiv geben, welche mit herkömmlichem Diesel im Verhältnis 70:50 oder 50:50 gemischt wird. Diese Aussagen von M. hätte dessen Seriosität sofort in Zweifel ziehen müssen. Überdies würde ein Tankstellenbetreiber normalerweise keine Mischung oder Zugabe von Additiven aus eigenen durchführen, da die Qualität des Mischproduktes nicht bekannt ist und eben, wie der Senat auch ausführte, die Gefahr von Schäden und Schadensersatzzahlungen zu hoch wäre.

Zusätzlich hätte auch bei B. der Hinweis, dass es sich hier um ein „speziell aufbereitetes Altöl in Spitzenqualität“ handelt für Aufmerksamkeit sorgen müssen. Die Aufbereitung von Altöl, sofern dies überhaupt technisch möglich ist, ist zumindest nicht wirtschaftlicher als die Erzeugung von Diesel in einer Raffinerie.

Auch der jeweilige Hinweis im Erkenntnis „Schon gar nicht handelte er grob fahrlässig“ kann nicht nachvollzogen werden, da bei § 37 FinStrG, entgegen §§ 34 und 36 FinStrG, leichte Fahrlässigkeit genügt.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde (hier der Senat) in freier Beweiswürdigung unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens Tatsachen zu beurteilen.

Freie Beweiswürdigung bedeutet jedoch keinesfalls ein freies Ermessen bei der Entscheidung (VwGH 21.2.1975, 1255/73), sondern es sind aus der Beweiswürdigung schlüssige, den Denkgesetzen entsprechende, Folgerungen zu ziehen (VwGH 22.5.1996, 95/16/0149).

Auch die Rechtfertigung des Beschuldigten ist ein Beweis und unterliegt der freien Beweiswürdigung, jedoch sind die Beweise gegeneinander abzuwägen und deren Wahrheitsgehalt im Beweisverfahren zu erforschen (vgl. Reger/Judmaier/Kalcher/Kuroki, FinStrG4, § 98 Rz 6).

Es finden sich in der Begründung keine tatsächlichen Erwägungen zur Beweiswürdigung und widerspricht die Begründung aus Sicht des Amtsbeauftragten gegen die Denkgesetze.

Somit liegen hier erhebliche Bedenken an der Beweiswürdigung des Senates vor, da der innere Wahrheitsgehalt der Beweisergebnisse nicht nachvollzogen bzw. bezweifelt wird.

Der Senat übernahm unkritisch die Aussagen der Beschuldigten und setzte sich nicht mit den vorhandenen Beweismitteln auseinander. Dies manifestiert sich speziell bei der hohen Preisdifferenz.

Es liegt somit aus Sicht des Amtsbeauftragten eine Mängelhaftigkeit des Verfahrens vor, da nicht auszuschließen ist, bzw. in Überzeugung des Amtsbeauftragten anzunehmen ist, dass bei tatsächlicher Abwägung der Beweismittel der Spruchsenat zu einem anderen Ergebnis hätte kommen müssen.

Zur finalen Anmerkung des Senates in seiner Begründung, dass die erforderliche Vortat zu § 37 FinStrG noch nicht geklärt ist und noch keine abgabenrechtliche Schuld feststeht und keine Abgabenvorschreibung erfolgte wird seitens des Amtsbeauftragten nur kurz Nachstehendes angeführt:

Im Finanzstrafverfahren herrscht der Grundsatz der amtswegigen eigenständigen Ermittlung des maßgeblichen Sachverhaltes (§ 115 FinStrG). So besteht auch keine Bindung an Feststellungen der Abgabenbehörden, denn im Finanzstrafverfahren ist die Feststellung eines Verkürzungsbetrages nicht als Vorfrage, sondern als Hauptfrage zu treffen (VwGH 3.5.2000, 98/13/0242). Einem vorliegenden Abgabenbescheid kommt nach ständiger Rechtsprechung der Höchstgerichte zwar eine qualifizierte Vorprüfung zu, jedoch entbindet dies nicht die Finanzstrafbehörde von eigenen Feststellungen. Liegt kein Ergebnis des Abgabenverfahrens vor, so hat die Finanzstrafbehörde die Abgabenverkürzung und somit den strafbestimmenden Wertbetrag selbst zu ermitteln.

Für die Strafbarkeit des § 37 FinStrG ist zwingend eine vollendete Vortat nach Abs. 1 lit. a erforderlich und muss dies im Finanzstrafverfahren auch objektiv festgestellt werden. Jedoch ist es dabei nicht erforderlich, dass der Vortäter bekannt ist oder bereits bestraft wurde. Auch hier hat die Finanzstrafbehörde selbständig im Hauptverfahren das Vorliegen der erforderlichen Vortat zu prüfen und festzustellen und nicht final anzumerken, dass die Abgabenhinterziehung durch M. noch nicht geklärt wurde.

Der Amtsbeauftragte stellt daher den Antrag,

- 1) das Erkenntnis des Spruchsenates vom 20.09.2016 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und/oder wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aus den oben angeführten Gründen aufzuheben und
- 2) im Sinne der Stellungnahme des Amtsbeauftragten vom 12.05.2016 bzw. der ausgeführten Beschwerde in der Sache zu entscheiden, in eventu die Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde zur neuerlichen mündlichen Verhandlung mit Beschluss zu verfügen."

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

#### **Rechtslage:**

Gemäß § 37 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhehlerei schuldig, wer vorsätzlich eine Sache oder Erzeugnisse aus einer Sache, hinsichtlich welcher ein Schmuggel, eine Verzollungsumgehung, eine Verkürzung von Verbrauchsteuern oder von Eingangs- oder Ausgangsabgaben begangen wurde, kauft, zum Pfand nimmt oder sonst an sich bringt, verheimlicht oder verhandelt.

Gemäß § 37 Abs. 3 FinStrG ist nur mit Geldstrafe bis zum Einfachen des Verkürzungsbetrages (Abs. 2) zu bestrafen, wer eine der im Abs. 1 bezeichneten Taten fahrlässig begeht.

§ 98 Abs. 3 FinStrG: Die Finanzstrafbehörde hat unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.

#### **Zur behaupteten örtlichen Unzuständigkeit des Spruchsenates:**

Gemäß § 65 Abs. 1 lit. b FinStrG besteht ein Spruchsenat beim Zollamt Wien als Organ sämtlicher Zollämter der Länder Wien, Niederösterreich und Burgenland, sowie bei den anderen Zollämtern als deren Organe.

Nach Ansicht des Verfassungsgerichtshofes ist das verfassungsgesetzlich geschützte Recht auf ein Verfahren vor dem gesetzlichen Richter zwar nicht verletzt, wenn lediglich in erster Instanz eine nur örtlich unzuständige Behörde, in zweiter Instanz jedoch eine örtliche und sachlich zuständige Behörde tätig wird (vgl. VfGH 20.06.1961, B 39/61, und VfGH 29.09.1970, B 64/70).

Eine Verletzung der örtlichen Zuständigkeit stellte somit eine lediglich einfach gesetzlich relevante Rechtswidrigkeit dar, bezüglich welcher im Sinne des § 161 Abs. 1 FinStrG mit einer Aufhebung der Entscheidung der örtlich unzuständigen Behörde vorzugehen wäre (vgl. schon VwGH 05.11.1954, 2312/52, UFS vom 23.11.2004, FS/0023-I/04 u.a. und Fellner, Kommentar zum FinStrG, Rz. 28 zu §§ 58 bis 64).

Die konkrete Zuständigkeit der einzelnen Spruchsenate ergibt sich aus der jeweils geltenden Geschäftsverteilung im Sinne des § 68 FinStrG.

Die im Internet einsehbare zum Zeitpunkt der Entscheidung durch den Spruchsenat gültige Geschäftseinteilung des Spruchsenates beim Zollamt Wien ab 1.1.2012 bezeichnet die Agenden des SENATES I wie folgt:

Dem Senat I obliegt als Organ des Zollamtes Wien die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses

- bei selbstständig berufstätigen Beschuldigten
- bei Beschuldigten, die weder berufstätig noch unselbstständig oder sowohl selbstständig als auch unselbstständig berufstätig sind,
- bei mehreren Beschuldigten eines Verfahrens, die verschiedenen der vorgenannten Berufsgruppen angehören.

Eine Unterscheidung in mehrere Senate mit unterschiedlichem Zollamtsbereich analog der Regelung beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg, dessen Senat III beispielsweise als Organ der Finanzämter Waldviertel und Hollabrunn Korneuburg Tulln einschreitet, ist nicht getroffen worden, sodass in Zollfinanzstrafsachen entweder bei selbstständigen Beschuldigten der Senat I oder bei unselbstständigen Beschuldigten der Senat II einschreitet.

Festzuhalten ist, dass die erstgereichten Mitglieder des Spruchsenates I auch die angefochtene Entscheidung erlassen haben.

Wenn daher die im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafbereich der Finanzämter gebräuchliche Zusatzbezeichnung „als Organ des Zollamtes Krems St. Pölten Wiener Neustadt“ fehlt, kann allein daraus noch keine örtliche Unzuständigkeit abgeleitet werden.

### **Objektive Tatseite, strafbestimmende Wertbeträge:**

Aufgrund der aktenkundigen Ermittlungen und Probenuntersuchungen wurde festgestellt, dass es sich bei dem verfahrensgegenständlichen angelieferten und weiterverhandelten Basisöl um ein Produkt der Warennummern 2710 2090 handelt und dieses nicht als Mineralöl, sondern als Kraftstoff zu behandeln ist und bei der erstmaligen Abgabe im Steuergebiet zur Verwendung als Treibstoff die Mineralölsteuer gemäß § 21 Abs. 1 Z. 5 MinStG entsteht. Demnach entsteht die Mineralölsteuerschuld dadurch, dass ein Kraftstoff in Österreich erstmals zur Verwendung als Treibstoff abgegeben wird. In den gegenständlichen Fällen durch die tatsächliche Abgabe des Schmieröls (Basisöls) als Diesel (Dieseladditiv) an die Endkunden der KG. Dabei entsteht die Steuerschuld im Zeitpunkt der Abgabe (Betankung des Lagertanks der Tankstellen bzw. der Firmentankstellen) gemäß § 21 Abs. 4 Z. 4 MinStG.

Nach dem Wortlaut des § 37 Abs. 1 lit. a FinStrG gehört zum Tatbestand der Abgabenhehlerei eine vollendete Vortat eines in der genannten Bestimmung aufgezählten Finanzvergehens. Die Abgabenhehlerei setzt, wenn als Vortat eine Verkürzung

von Verbrauchsteuern spruchmäßig festgestellt wird, jedenfalls die Erfüllung aller Tatbestandsmerkmale dieses Finanzvergehens voraus (vgl. VwGH 15.10.1987, 87/16/0090, mit angeführter Rechtsprechung; VwGH 27.7.1999, 99/17/0259).

Da jeweils Basisöl (Schmieröl) in die Tanks gefüllt wurde, hinsichtlich dessen aufgrund des Befüllens der Tankstellen die Mineralölsteuer entstanden und durch Nichtentrichtung verkürzt wurden, ist für den Senat die Vortat der Verkürzung der Mineralölsteuer zweifellos gegeben.

Die Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge basiert auf den Berechnungen des Zollamtes Krems St. Pölten Wiener Neustadt und können unbedenklich einer allfälligen Strafbemessung zu Grunde gelegt werden. Für Kraftstoff der Warennummer 2710 2090 beträgt die Mineralölsteuer nach dem 31. Dezember 2010 ohne Einhaltung des biogenen Anteils € 425/1.000 Liter.

Demnach ergibt sich für den Erstbeschuldigten A. B., dass im Zeitraum vom 13. September 2011 bis 03. November 2011 für die Tankstelle A. B. e.U. bei insgesamt 7 Liefervorgängen eine Menge von insgesamt 46.105,00 Liter Basisöl (Diesel Additiv-HC3) von der KG mit Sitz in Adresse4, angekauft und weiterverhandelt wurde. Dies ergibt bei 46.105,00 Liter einen Abgabenbetrag in der Höhe von € 19.594,62 an Mineralölsteuer als strafbestimmenden Wertbetrag.

Da jeweils Basisöl (Schmieröl) in die Tanks gefüllt wurde, hinsichtlich dessen aufgrund des Befüllens der Tankstellen die Mineralölsteuer entstanden und durch Nichtentrichtung verkürzt wurden, ist für den Senat die Vortat der Verkürzung der Mineralölsteuer zweifellos gegeben.

### **Subjektive Tatseite:**

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

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

Wer fahrlässig handelt, lässt die Sorgfalt außer Acht, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist. § 8 Abs 2 1. Satz definiert den Begriff der unbewussten Fahrlässigkeit: Der Täter erkennt nicht, dass er einen Sachverhalt verwirklicht, der einem gesetzlichen

Tatbild entspricht (siehe auch VwGH 1.7.2003, 2000/13/0045 [R 8(2)/9]). Anders der bewusst fahrlässig Handelnde: er hält die Verwirklichung eines tatbildlichen Sachverhalts für möglich, will dies aber nicht. Einen wertungsmäßigen Unterschied bedeutet dies nicht ( Burgstaller/Schütz in WK 2, § 6 Rz 12 ff; Kienapfel/Höpfel, AT 1 5, Z 27 Rz 21; Twardosz in Tannert/Kotschnigg, FinStrG, § 8 Rz 36 ff; Schmitt in FinStrG Bd. 1 2018, 5. Aufl. 2018, § 8, RZ 17).

Verpflichtungen, die im Besonderen für den Kreis dem der Täter angehört gelten, können sich aus besonderen Rechtsvorschriften oder aus der Verkehrssitte ergeben ( Kienapfel/Höpfel/Kert, AT 1 5, Z 25 Rz 10 ff; Fuchs, AT I 9, 12/12 ff). So ist zB ein Gewerbetreibender verpflichtet, sich vor Aufnahme seiner Tätigkeit über die einschlägigen Vorschriften zu unterrichten (VwSlg 1467/A) und ein Wirtschaftstreuhänder dazu, seine Berufstätigkeit gewissenhaft, sorgfältig, eigenverantwortlich und unabhängig sowie unter Beachtung der Ausführungsrichtlinie auszuüben ( § 82 WTBG). Ob das danach im konkreten Fall gebotene Maß verletzt wird und damit eine Außerachtlassung der objektiv gebotenen Sorgfalt vorliegt, ist stets ex ante zu prüfen (Schmitt in FinStrG Bd. 1 2018, 5. Aufl. 2018, § 8, RZ 23).

Im Bereich der Sorgfaltsprüfung bei Finanzvergehen kann die Verpflichtung, sich mit einschlägigen Vorschriften vertraut zu machen bzw Erkundigungen einzuholen, von besonderer Bedeutung sein ( VwGH 26.11.1998, 98/16/0199 [R 8(2)/19]; VwGH 22.9.2000, 96/15/0200 [R 8(2)/15]).

Wenn der Täter die Sorgfalt, zu der er objektiv verpflichtet ist, nicht aufwendet, kann ihm das nur dann als Schuld vorgeworfen werden, wenn er nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist, sie zu erbringen (EB StGB). Der oben genannte Maßstab muss subjektiviert werden. Bei der Beurteilung sind einerseits der Verstand und das Erfahrungswissen sowie andererseits der Gesundheitszustand und die körperliche Verfassung des Täters zur Zeit der Tat zu berücksichtigen. Charaktermängel (wie Seite 149 Seite 149 Leichtfertigkeit, Oberflächlichkeit, Rücksichtslosigkeit) hingegen bleiben unberücksichtigt (Burgstaller/Schütz in WK 2, § 6 Rz 87). Das Außerachtlassen der objektiv gebotenen pflichtgemäßen Sorgfalt spricht idR dafür, dass auch die subjektive Sorgfalt außer Acht gelassen wurde, Letztere ist daher nur bei Vorliegen konkreter Anhaltspunkte besonders zu prüfen (Burgstaller/Schütz in WK 2, § 6 Rz 90f; Leitner/Brandl/Kert, Finanzstrafrecht 4, Rz 295). Das Vorliegen der subjektiven Befähigung braucht also nicht ausdrücklich nachgewiesen werden, wohl aber deren Fehlen, wenn sich im Beweisverfahren Hinweise oder Vermutungen hierfür ergeben. Auch der Grundsatz der Amtswegigkeit ist dabei zu berücksichtigen (s §§ 56 und 115 FinStrG); (Schmitt in FinStrG Bd. 1 2018, 5. Aufl. 2018, § 8, RZ 31).

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung gab Herr B. ergänzend an:

"Ich habe damals diese Lieferung über die Vermittlung der Fa. O. bezogen. Herr M. ist seinerzeit mit seinem Maserati bei mir vorgefahren und hat einen äußerst seriösen Eindruck gemacht.

Ich habe seinerzeit zu Herrn M. gesagt, ich hätte gerne beim erworbenen Produkt die Additive (0,5 %) beim Erzeugnis dazu gehabt und bin davon ausgegangen, dass Herr M. das Wort Dieseladditiv deswegen auf die Rechnung geschrieben hat, weil ich von ihm Dieseladditiv eingefordert habe.

Ich habe Jahrzehnte davor immer wieder Lieferungen der G. erhalten und auch dort die Rechnungen nicht überprüft, ob jetzt Diesel oder was auch immer darauf gestanden ist, auch nicht bei Lieferungen der M-GmbH."

Über Vorhalt, dass in einer Rechnung vom 13.9.2011 explizit Basisöl angeführt war: "Für mich war das eine Grundlage, mehr habe ich mir dabei nicht gedacht. Im Detail habe ich mir das erst im Laufe des Verfahrens angeschaut. Seinerzeit ist mir das Wort Basisöl nicht aufgefallen."

Über Vorhalt der Aussage in der Niederschrift vom 22.04.2013, Seite 3, wonach "M.-Diesel" und "normaler Diesel" im Verhältnis 2/3 zu 1/3 zu mischen wäre, hätte Ihnen aufgrund dieses Umstandes nicht auffallen müssen, dass es sich beim Produkt des Herrn M. um keinen "normalen Diesel" gehandelt hat:

"Es handelt sich um ein Spitzenprodukt in einem neuen Verfahren, um hochwertigen Diesel. Auf die Frage an M., ob sich das mischt mit den normalen Diesel: Kein Problem. Wenn es Sie beruhigt mischen sie es im obigen Verhältnis."

Auf Befragen, ob Herr B. auch von früheren Lieferanten Produkte erworben hat, die er mischen hat müssen: Nein.

Laut Aussage des Zeugen J.: "Wenn man nicht mit der Sache zu tun gehabt hat, hätte man durchaus der Meinung sein können, dass es sich um ein reelles Angebot handelt, ohne steuerliche Hintertüren."

Aus den vorliegenden Akten und der mündlichen Verhandlung ergibt sich hier eine Ausnahmesituation, wonach ein Herr L. M. in betrügerischer Absicht behauptet hat, Diesel, noch dazu besseren Diesel zu billigeren Konditionen liefern zu können. Herr M. ist sehr professionell mit Hochglanzprospekten aufgetreten, hat dazu noch eine Eigenjagd gehabt, ist mit einem Maserati vorgefahren um zu beeindrucken. Bei den Gesprächen vor den Lieferungen von M. wurde über Endbesteuerung oder irgendeine Mineralölsteuerpflicht kein Gedanken verschwendet.

Herr M. hat laut Aussage des Zeugen J. nicht überall die gleiche Schilderung des Vorteils seines Diesels erzielt. Es kam darauf an, wer ihm gegenüber gesessen ist und dementsprechend hat er sein Gegenüber „falsch“ beraten. Durch diese falsche Beratung hat Herr M. offensichtlich in Täuschungsabsicht Herrn B. und andere zu Steuervergehen verleitet.

Der Vorteil des billigeren Produktes wurde von Herrn B. direkt an die Kunden weitergegeben. Wenn man nicht vom Fach ist fällt man auf diesen Betrüger herein. Herr B. ist von der Richtigkeit seiner Vorgangsweise ausgegangen, dass das Produkt endbesteuert ist und keine Mineralölsteuer zu bezahlen ist.

Dem Einwand des Verteidigers des Zweitbeschuldigten, es läge gemäß § 9 FinStrG ein entschuldbarer Irrtum vor, ist insoweit zuzustimmen, dass sehr viel betrügerisches Know How im Spiel war. Auch Herr B. hatte offensichtlich eine falsche Vorstellung von der Wirklichkeit, da der sehr geschickt auftretende Herr M. immer nur von Diesel gesprochen hat und sein Produkt samt Hochglanzbroschüre in den höchsten Tönen angepriesen hat. Herr B. ist - wie viele andere Personen auch - auf den Betrüger M. hereingefallen. Von einem ordentlichen Geschäftsmann kann man erwarten, dass er im normalen Geschäftsleben die von ihm zu erwartende Sorgfaltspflicht einhält. Anders verhält es sich allerdings, wenn man auf einen sehr versiert agierenden, kompetent und professionell auftretenden "Betrüger" trifft, der einem "das Blaue vom Himmel herunterlügt". Dadurch konnten die betroffenen Personen auch leicht getäuscht werden und haben dadurch nicht erkannt, dass hier ein finanzstrafrechtliches Fehlverhalten gesetzt wurde.

Bei Gesamtbetrachtung des Falles, wobei hier nicht alle Einzelheiten nochmals im Details wiedergegeben werden, kommt der Senat zum Schluss, dass im Zweifel zu Gunsten des Beschuldigten davon auszugehen ist, dass es sich bei der Handlungsweise des Herrn B. um eine entschuldbare Fehlleistung gemäß § 9 2. Satz FinStrG gehandelt hat.

Da gemäß § 9 2. Satz FinStrG dem Täter Fahrlässigkeit auch dann nicht zugerechnet wird, wenn ihm bei der Tat eine entschuldbare Fehlleistung unterlief, war die Beschwerde das Amtsbeauftragten als unbegründet abzuweisen.

Ein näheres Eingehen auf gestellte Beweisanträge war daher obsolet.

### **Zur Unzulässigkeit der Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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. Derartige Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung waren nicht zu klären.

Wien, am 1. März 2019

