

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache C., Adresse, vertreten durch X. A., über die Beschwerde vom 13.5.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt A. vom 10.04.2015, *, betreffend Festsetzung einer Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Das Zollamt A. setzte mit Bescheid vom 10.4.2015, Zahl: *, gem. § 29 Abs. 6 Finanzstrafgesetz (FinStrG) eine Abgabenerhöhung iHv. € 290.094,46 mit der Begründung fest, die Beschwerdeführerin (Bf.) habe anlässlich der Betriebsprüfung Zoll Sachbereich "Zollwert" Selbstanzeige erstattet.

Die Abgabenerhöhung von 30% sei festzusetzen, da die Bf. ihr Fehlverhalten in der Selbstanzeige dargelegt habe und bereits in den Jahren 2009 Selbstanzeige betreffend des selben Fehlverhaltens eingebbracht habe. 2010 seien ebenfalls zum Teil gleiche Unstimmigkeiten im Zuge einer Betriebsprüfung festgestellt worden, sodaß von einer zumindest grob fahrlässigen Tatbegehung auszugehen sei.

In der gegen den Bescheid erhobenen Beschwerde vom 15.6.2015 brachte die Bf. im Wesentlichen vor, es liege keine grob fahrlässige Tatbegehung sondern vielmehr entschuldbare Fehlleistungen iSd. § 9 FinStrG von Mitarbeitern vor.

Im Einzelnen führte sie aus:

"Die Abgabenerhöhung gem. § 29 Abs. 6 FinStrG wird mit der Begründung vorgeschrieben, dass eine zumindest grob fahrlässige Tatbegehung vorliegt. Unter anderem führt die bescheidabsprechende Behörde dies darauf zurück, dass bereits im Jahr 2009 eine Selbstanzeige mit zum größten Teil demselben dargelegten Fehlverhalten erstattet wurde und eine im Jahr 2010 stattgefundene Prüfung zum Teil gleiche Unstimmigkeiten festgestellt hat. Diese Ausführungen der bescheidabsprechenden

Behörde könnten zur Vermutung führen, dass es bei der Beschwerdeführerin bereits zweimal zu einem vergleichbaren Fehlverhalten gekommen ist, was jedoch nicht zutrifft. Wie aus der Niederschrift des Zollamtes A. vom 18.03.2010 Zahl *** zu Punkt 1 eindeutig hervorgeht, wurde die der Niederschrift zugrundeliegende Nachschau aufgrund einer durch die Spedition B. GmbH im Auftrag der Beschwerdeführerin eingebrachten Selbstanzeige durchgeführt und handelt es sich somit um ein einmaliges und nicht wie im angefochtenen Bescheid dargestelltes zweifaches Fehlverhalten.

Die Beschwerdeführerin ist der Rechtsauffassung, dass keinesfalls eine zumindest grob fahrlässige Tatbegehung vorliegt sondern vielmehr eine entschuldbare Fehlleistung von Mitarbeitern festzustellen ist, die gem. § 9 FinStrG sanktionsfrei ist und somit auch keinen Anlassfall des § 29 Abs. 6 FinStrG darstellt. Auch bei einer äußerst restriktiven Beurteilung des Sachverhaltes kann der Beschwerdeführerin maximal leichte Fahrlässigkeit vorgeworfen werden, welches gleichfalls keine Abgabenerhöhung germ. § 29 Abs. 6 FinStrG auslöst.

Der angefochtene Bescheid ist laut Begründung aufgrund der Mehrbeträge von € 966.981,54 gem. Bescheid des Zollamtes A. vom 10.04.2015, GZ. *** ergangen und ist festzustellen, dass letzterer Bescheid selbst mit Rechtswidrigkeit behaftet ist, da darin die Einfuhrumsatzsteuer entgegen den ausdrücklichen Bestimmungen des § 72a ZollR-DG festgesetzt wurde. Nur der guten Ordnung halber sei erwähnt, dass gegen diesen Bescheid mittlerweile Bescheidbeschwerde eingelegt wurde. Im Rahmen der diesem Festsetzungsbescheid zugrundeliegenden Betriebsprüfung wurde offensichtlich im Rahmen der Sachverhaltsfeststellungen übersehen, dass die Beschwerdeführerin sämtliche Zollangelegenheiten mit bis zum heutigen Tag nach wie vor aufrechtem Vertrag vom 10.08.2009 an die Firma B. GmbH überbunden hat und darüber hinaus eindeutige Handlungsanweisungen bestehen, wie im Rahmen der Zollabwicklungen im Detail vorzugehen ist. Aus diesem Process-Flow ist eindeutig zu entnehmen, dass die Firma B. GmbH in diesem Process-Flow voll eingebunden ist und somit die Beschwerdeführerin alles unternommen hat, um etwaige Zollvergehen zu vermeiden. Aus dem mit der Firma B. GmbH abgeschlossenen Vertrag ist eindeutig zu entnehmen, dass die Beschwerdeführerin die Firma B. GmbH für die Bearbeitung sämtlicher Export und Importverzollungen, für allgemeine Bürotätigkeiten, die bei der Bearbeitung der vorgenannten Export- und Importverzollungen anfallen, die Überprüfung der entsprechenden Zollbescheide und Zollmitteilungen und Beratung der Auftraggeberin über die Vorgangsweise in den einzelnen Zollverfahren, für die Vorbereitung des Schriftverkehrs mit den Zollbehörden, die Übernahme der Funktion als Ansprechpartner im Falle von Prüfungen durch Zollbehörden, die Beratung und Unterstützung bei der Beantragung von verbindlichen Zolltarifauskünften, die Information und Beratung der Beschwerdeführerin über zollrelevante Umstände, insbesondere im Zoll- und Präferenzbereich sowie die Beratung und Einschulung von Mitarbeitern der Auftraggeberin betreffend Export- und Importverzollungen beauftragt hat. Insbesondere ist hervorzuheben, dass gem. den vertraglichen Bestimmungen die für die Zollerhebung relevanten Tätigkeiten der Firma B.

GmbH durch deren rechtskundigen Geschäftsführer auszuüben sind und die Leistungen vornehmlich aus Informationsgründen in den Büroräumlichkeiten der Beschwerdeführerin zu erbringen sind. Sowohl aus diesem Vertrag als auch aus dem Process-Flow ergibt sich eindeutig, dass die Beschwerdeführerin sämtliche zollrechtlichen Agenden an ein spezialisiertes Unternehmen überbunden hat. Es trifft sie auch kein Auswahlverschulden, da bis heute nichts Nachteiliges bekannt ist, die einer Beauftragung der Firma B. GmbH entgegensteht, etwaige aufgetretene Fehler im Rahmen der Verzollungen in Ansehung der Auslagerung dieser abgabenrechtlichen Pflichten der Beschwerdeführerin nicht vorgeworfen werden können, die Beschwerdeführerin der Beauftragten alle notwendigen Informationen vollständig und wahrheitsgemäß erteilt hat - dies ergibt sich auch eindeutig aus dem Process-Flow sowie den vertraglichen Verpflichtungen die eine volle Einbindung der beauftragten Gesellschaft sicherstellt, weiters hat die Beschwerdeführerin auch keine Überwachungs- und Kontrollpflichten verletzt, da hiezu der VwGH bereits mit Erkenntnis vom 04.05.1982, 81/14/0190 ausgeführt hat, dass es einem kaufmännischen Geschäftsführer einer GmbH mit 40 Angestellten und mehr als 200 Arbeitern nicht zumutbar ist, selbst und persönlich durch Stichproben die Richtigkeit von Lohnsteueranmeldungen zu überprüfen, wenn er diese Tätigkeit einer im Unternehmen tätigen Prokuristin übertragen hat. Bei der Beschwerdeführerin handelt es sich immerhin um ein Unternehmen mit über 1.000 Mitarbeitern unter Außerachtlassung der in den Konzerngesellschaften beschäftigten Mitarbeitern, sodass in Ansehung der Judikatur des VwGH keine Überwachungs- und Kontrollpflichten verletzt wurden. (Vgl. diesbezüglich auch die Ausführungen von Tannert/Kotschnigg, Finanzstrafgesetz zu § 8, Tz 108).

Wie bereits oben ausgeführt, vertritt die Beschwerdeführerin die Auffassung, dass die im Zuge der Betriebsprüfung festgestellten Mängel auf eine entschuldbare Fehlleistung von Mitarbeitern und/oder der beauftragten Firma B. GmbH zurückzuführen ist. Dieses Fehlverhalten kann keinesfalls der Beschwerdeführerin vorgeworfen werden, da sie die zollrechtlichen Obliegenheiten in Anbetracht der Komplexität des Zollrechtes an einen Dritten überbunden hat und auf die besonderen Fachkenntnisse des beauftragten Unternehmens vertrauen konnte. Wie hiezu Fellner, Finanzstrafgesetz, zu § 8 Tz 29a unter Verweis auf die diesbezügliche VwGH-Judikatur ausführt, kann es in der Regel nicht als fahrlässiges Verhalten gewertet werden, wenn mit der Wahrnehmung dieser Obliegenheitsverpflichtungen Dritte beauftragt werden, die über die erforderlichen Fachkenntnisse verfügen, was wohl im vorliegenden Fall unstrittig ist.

Namens und im Auftrag der Beschwerdeführerin stellen wir nunmehr den Antrag, den angefochtenen Bescheid in Ermangelung des Vorliegens von grober Fahrlässigkeit als Tatbestandsvoraussetzung der Vorschreibung eines Erhöhungsbetrages gem. § 29 Abs. 6 FinStrG dahingehend abzuändern, dass die bisher festgesetzte Abgabenerhöhung mit Null festgesetzt wird. Den Antrag gem. § 262 Abs. 2 lit. a BAO ziehen wir zurück."

Das Zollamt A. wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 21.4.2016, Zahl: **, als unbegründet ab. Die Bf. habe grob fahrlässig gehandelt indem sie die in der Vergangenheit erfolgten behördlichen Prüfungen sowie die dabei getroffenen

Feststellungen nicht umgesetzt habe. Auch könne sie sich nicht darauf berufen, dass sie die abgabenrechtlichen Verpflichtungen an einen Dritten übertragen habe, ohne diesem jedoch alle notwendigen Informationen zukommen zu lassen.

Das Zollamt habe bereits bei vergangenen Betriebsprüfungen (in den Jahren 2002, 2007 und 2010) Verfehlungen betreffend unrichtiger Erklärung von Zollwerten und Fehltarifierungen festgestellt. Die Nichtdeklaration von Beistellmaterial sei bereits Thema des Eröffnungsgesprächs zur Betriebsprüfung für das Wirtschaftsjahr 2005 am 17.1.2007 gewesen. Trotzdem sei es auch im Jahr 2009 wegen nichterklärter Beistellmaterialien und Fehltarifierungen zu einer Selbstanzeige durch die Spedition B. GmbH im Auftrag der Bf. gekommen. Nunmehr seien wiederum die aus der Vergangeneheit bereits bekannten Fehler aufgetreten und mittels der gegenständlichen Selbstanzeige bekanntgegeben worden.

Der Verweis der Bf. auf die Inanspruchnahme eines fachkundigen Spediteurs entbinde sie insbesondere dann nicht von ihrer Verantwortung, wenn, wie gegenständlich, die Bf. dem Beauftragten wesentliche, unbedingt notwendige Informationen vorenthalte. Bereits seit dem Jahr 2010 sei das Problem der Beistellmaterialien bekannt und trotzdem habe die Bf. nicht alles unternommen, um diese Fehler zu vermeiden. Im Übrigen habe die Bf. in der Selbstanzeige vom 18.12.2014 bereits erklärt, dass sie die Beanstandungen der Niederschrift vom 18.3.2010 betriebsintern nicht umgesetzt habe.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 2.5.2016.

In einer ergänzenden Stellungnahme vom 25.4.2018 brachte die Bf. vor, im Zuge der Zollprüfungen sei festgestellt worden, dass trotz wiederholter Schulungsmaßnahmen weiterhin Fehler vom damaligen Leiter der Ex und Import Abteilung gemacht worden waren. Aus diesem Grund habe man sich von dem Leiter getrennt. Bei der Nachbesetzung sei darauf geachtet worden, dass dieser entsprechende Kompetenzen im Bereich der Zollabwicklung aufweisen konnte. Zusätzlich sei neben der Neubesetzung des Abteilungsleiters ein externer Berater für die Zollabwicklung beauftragt worden, zu dessen vertraglichen Aufgaben unter anderem auch die Schulung der verantwortlichen Mitarbeitern gehörte, sowie auch die Überprüfung der Zollbescheide und Zollmitteilungen. Leider seien im Zuge erneuter Zollprüfungen weitere Fehler in der Zollabwicklung festgestellt worden, trotz vorgewiesenen Kompetenzen und Schulungen, unter anderem auch durch den externen Berater, welche vermutlich auf die Komplexität des Unternehmens und in diesem Zusammenhang stehenden Zollangelegenheiten zurückzuführen seien.

Da weiterhin von internen Fehlerquellen ausgegangen worden sei, habe man sich entschlossen, die Abteilungsleitung erneut durch eine neu anzustellende Personen zu besetzen, welche wiederum dementsprechende Qualifikationen inklusive mehrjähriger Berufserfahrung aufgewiesen habe.

Im Gefolge der Feststellungen der Zollprüfungen wurde bedauerlicherweise evident, dass aufgetretene Fehler nicht nur im Einflussbereich vom CC., sondern vielmehr beim externen Berater lagen, dies mit der Konsequenz, dass die Zusammenarbeit mit diesem

beendet worden sei. Die Position des Leiters der Exportabteilung sei schlussendlich mit einer der Verantwortung entsprechend kompetenten Person besetzt worden, die auch noch heute die Abteilung äußerst gewissenhaft führe. Dies manifestiere sich in der Tatsache, dass seither keine Unstimmigkeiten oder Fehler aufgetreten seien. So wurde der zolltechnische Ablauf grundlegend geändert, alle Importzollabfertigungen hausintern abgewickelt und die korrespondierenden Prozesse lückenlos dokumentiert.

Im Zuge der personellen Veränderungen sei bewusst geworden, dass der bisherige Workflow kleine Lücken aufgewiesen und nicht zur vollsten Zufriedenheit gewesen sei. Dies sei jedoch bis zum heutigen Tage dementsprechend angepasst worden, damit nun gewährleistet werden könne, dass diesbezüglich nichts mehr entgehen sollte.

Mit Schreiben vom 17.5.2018 erging folgender Vorhalt an die Bf.:

In der von Ihnen im Auftrag der Beschwerdeführerin eingebrachten Beschwerde vom 15.6.2015 wurde im Wesentlichen vorgebracht, es liege keine zumindest grob fahrlässige Tatbegehung sondern vielmehr entschuldbare Fehlleistungen im Sinne des § 9 FinStrG von Mitarbeitern vor.

Weiters verweisen Sie darauf, dass die Bf. sämtliche Zollangelegenheiten für den verfahrensgegenständlichen Zeitraum an die Fa. B. GmbH übertragen habe. Darüber hinaus bestünden eindeutige Handlungsanweisungen, wie im Rahmen der Zollabwicklungen im Detail vorzugehen sei. Aus diesem Process-Flow sei eindeutig zu entnehmen, dass die Fa. B. GmbH in diesen Process Flow voll eingebunden sei und somit die Bf. alles unternommen habe, um etwaige Zollvergehen zu vermeiden. Aus dem mit der Fa. B. GmbH abgeschlossenen Vertrag sei eindeutig zu entnehmen, dass die Bf. diese Firma für die Bearbeitung sämtlicher Export- und Importverzollungen, für allgemeine Bürotätigkeiten, die bei der Bearbeitung der vorgenannten Export- und Importverzollungen anfallen, die Überprüfung der entsprechenden Zollbescheide und Zollmitteilungen und Beratung der Auftraggeberin über die Vorgangsweise in den einzelnen Zollverfahren, für die Vorbereitung des Schriftverkehrs mit den Zollbehörden, die Übernahme der Funktion als Ansprechpartner im Falle von Prüfungen durch Zollbehörden.

Wie den Ausführungen des Zollamtes A. in der Niederschrift zur Betriebsprüfung (vom 26.5.2015) sowie in der Beschwerdevorentscheidung vom 21.4.2016 zu entnehmen ist, wurde bei den verfahrensgegenständlichen Sendungen u.a. Beistellmaterial sowie Werkzeugkosten bei der Einfuhranmeldung nicht erklärt, obwohl dieses Problem (Bereitstellung von Materialien, die anlässlich der Wiedereinfuhr nicht erklärt wurden) bereits anlässlich der Betriebsprüfung betreffend das Wirtschaftsjahr 2005 ein Thema war. Auch im Dezember 2009 wurde eine Selbstanzeige betreffend nicht erklärter Beistellmaterialien und Fehltarifierungen abgegeben. In der Selbstanzeige, eingelangt beim Zollamt A. am 18.12.2014, wurde erklärt, dass die Beanstandungen der Niederschrift vom 18.3.2010 "betriebsintern nicht umgesetzt wurden".

Im Schriftsatz vom 24.4.2018 wiederum wird behauptet, dass es aufgrund der Beanstandungen im Zuge wiederholter Zollprüfungen sehr wohl mehrere Maßnahmen

und Vorkehrungen getroffen wurden, um erneute Fehler bestmöglich und, sofern im Einflussbereich der Fa. CC., zu vermeiden.

Sie werden daher aufgefordert bekanntzugeben, wann und welche konkreten Maßnahmen und Vorkehrungen nach der im März 2010 abgeschlossenen Betriebsprüfung Ihrerseits getroffen wurden um die festgestellten Mißstände zu bereinigen und die Unterlagen darüber (zB. Ablaufbeschreibungen, Schulungen der Mitarbeiter, Fortbildungsveranstaltungen) anher zu übermitteln.

Weiters wolle bekanntgegeben werden, wie betriebsintern sichergestellt wurde, dass die Buchhaltungsabteilung Informationen über den Export von Beistellmaterial erhält und beim Import nach der Lohnveredelung nicht nur die Veredelungskosten sondern auch den Wert des Beistellmaterials in den Zollwert einbeziehen kann. Wurden diese Informationen an den Spediteur weitergeleitet und wenn ja, in welcher Form? Gab es dazu eine spezielle Ablaufbeschreibung?

Es wird ersucht, zur Sachverhaltsdarstellung des S., Geschäftsführer der Spedition B. GmbH, Stellung zu nehmen. Lang gibt zu den auch verfahrensgegenständlich betroffenen Sendungen an, er habe nicht erkennen können, dass bereits Beistellmaterialien mittels Kurierdienste exportiert und in den Rechnungen, die im Zuge der Eingangsabfertigung beigelegt waren, nicht enthalten waren. Im Zuge seiner Nachkontrolle/Bearbeitung der Importe sei dies aus den Rechnungen nicht hervorgegangen. Er sei an den Exportvorgängen nicht beteiligt gewesen und habe darüber von der Buchhaltungsabteilung auch keine Information erhalten.

Weiters wird Ihnen zur Kenntnis gebracht, dass das Zollamt A. eine Neuberechnung der Bemessungsgrundlagen durchgeführt und dem Bundesfinanzgericht mit Schreiben vom 15.5.2018 folgendes mitgeteilt hat:

"1. Bei der Berechnung der Einfuhrumsatzsteuerbeträge blieb die Bestimmung des § 5 Abs. 2 Umsatzsteuergesetz 1994 unberücksichtigt, wodurch der Wert der von der Beschwerdeführerin in die Drittländer ausgeführten Beistellmaterialien zu Unrecht in die Bemessung der Einfuhrumsatzsteuer miteinbezogen wurde.

2. Zwei Fälle konnten nicht für die Selbstanzeige berücksichtigt werden, weil hinsichtlich der Fehltarifierungen von der Beschwerdeführerin keine Selbstanzeige erstattet wurde.

Die Abfertigungsfälle CRN Zahl* vom 12.9.2013 und CRN Zahl* vom 14.11.2014 sind deshalb bei der Berechnung auszuscheiden.

3. Die übrigen von den Selbstanzeigen nicht erfassten Fehltarifierungen blieben auf Grund vorliegender Präferenznachweise ohne Auswirkung für die Bemessung der Abgabenerhöhung.

Bei der nunmehrigen Ermittlung der Bemessungsgrundlagen durch das Zollamt A. wurde den oben angeführten Umständen Rechnung getragen.

Das Zollamt A. beantragt, die Abgabenerhöhung gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG auf Grund der nunmehr erfolgten Neuberechnung der Bemessungsgrundlagen laut

beigeschlossenem Berechnungsblatt im Rahmen des Beschwerdeverfahrens mit € 43.122,24 festzusetzen."

Mit Eingabe vom 31.7.2018 langte beim Bundesfinanzgericht nachfolgende Vorhaltsbeantwortung ein:

Wie aus der Sachverhaltsdarstellung des S. vom 15.3.2016 zu entnehmen ist nimmt dieser darauf Bezug, dass er die Problematik der Beistellmaterialien bzw. Werkzeugkosten nicht erkennen konnte, da ihm diese Umstände durch die Auftraggeberin nicht bekannt gegeben wurden. Des weiteren sei er mit den verfahrensgegenständlich betroffenen Sendungen mittels Kurierdiensten in keiner Weise befasst gewesen. Laut dem zwischen der Beschwerdeführerin und der Firma Spedition B. GmbH abgeschlossenen Werkvertrag war jedoch unter anderem Vertragsgegenstand die Bearbeitung sämtlicher Export und Importverzollungen sowie auch die Beratung und Einschulung von Mitarbeitern der Beschwerdeführerin betreffend Export und Importverzollungen. Herr S. hat darüber hinaus im Auftrag der Beschwerdeführerin im Jahr 2009 eine Selbstanzeige hinsichtlich nicht erklärter Materialien und Spezialisierungen verfasst, worauf eine am 18.3.2010 abgeschlossene Betriebsprüfung durchgeführt wurde. Darüber hinaus bestätigt Herr S. sowohl in der Niederschrift vom 10.3.2016 vor dem Zollamt A. als auch in seiner am 15.3.2016 eingegangenen Sachverhaltsdarstellung, dass ihm das Ergebnis der im März 2010 abgeschlossenen Betriebsprüfung vollinhaltlich bekannt war bzw. durch die Beschwerdeführerin bekannt gegeben wurde.

Wie aus der Ihnen am 25.4.2018 übermittelten Stellungnahme der Beschwerdeführerin hervorgeht, wurde mit der Firma Spedition F. GmbH bzw. deren Geschäftsführer Herrn S. bereits 2009 einen Werkvertrag abgeschlossen, dessen Vertragsinhalt eindeutig nachvollziehen lässt, dass durch die Einschaltung eines externen Beraters die aufgetretenen Ungereimtheiten bei Verzollungen behoben werden sollten. Die nunmehr durch Herrn S. aufgestellte Behauptung, dass er von den beanstandeten Vorfällen nichts wusste bzw. wissen konnte, gehen insoweit ins Leere, da er sich nach dem Werkvertrag verpflichtet hat, die in der Vergangenheit aufgetretenen Probleme, von denen er nachweislich wusste, zu beheben. Im Zuge der ordnungsgemäßen Abwicklung dieses Werkvertrages wäre Herr S. als Geschäftsführer der Firma Spedition F. GmbH dazu verhalten gewesen, sich über sämtliche Umstände der Verzollungen bei der Beschwerdeführerin aus eigenem zu erkundigen und etwaig festgestellte Fehlhandlungen abzustellen bzw. der Geschäftsleitung der Beschwerdeführerin bekanntzugeben. Es ist auch die Aussage des Herrn S., dass ihm wesentliche Umstände für die Verzollung durch Mitarbeiter der Beschwerdeführerin vorenthalten wurden, insoweit zu hinterfragen, als dies indirekt bestätigt, dass er sich mit den zollrelevanten Vorgängen bei der Beschwerdeführerin nicht zur Gänze auseinandergesetzt hat, obwohl er sich im Werkvertrag dazu verpflichtet hat. Wäre Herr S. durch das nunmehr behauptete Fehlverhalten von Mitarbeitern der Beschwerdeführerin die ordnungsgemäße Abwicklung des Werkvertrages verunmöglicht worden, wäre er gemäß ABGB verpflichtet gewesen, die Geschäftsleitung der Beschwerdeführerin von diesen Umständen in Kenntnis zu setzen, was jedoch nie erfolgte.

Nur der guten Ordnung halber sei darauf hingewiesen, dass nach Auskunft der Geschäftsleitung der Beschwerdeführerin Herr S. seine Tätigkeit für CC. nicht aus freien Stücken eingestellt hat, sondern die Zusammenarbeit durch die Beschwerdeführerin beendet wurde, gleichfalls ist es unzutreffend, dass S. gegenüber die Äußerung getätigt wurde, dass betreffend das Ergebnis der letzten Zollprüfung keine weiteren Schritte der Beschwerdeführerin gegenüber der Firma Spedition F. GmbH gesetzt werden. Nicht unwesentlich ist auch die Aussage von Herrn S. in seiner ergänzenden Stellungnahme, eingelangt beim Zollamt A. am 15.3.2016 auf Seite 4 erster Absatz, wonach ein Erkennen der Lieferungen für ihn als externen Dienstleister seines Erachtens zu keinem Zeitpunkt möglich war, da er wie ausgeführt keinerlei Zugang zu internen Daten oder SAP-Vorgängen hatte und er auch nicht für die Erstellung der Ausfuhrdokumente hinsichtlich Kurierdiensten zuständig gewesen ist. Hier besteht ein augenscheinlicher Widerspruch zur übernommenen Verpflichtung aus dem Werkvertrag einerseits sowie der durch die Firma Spedition F. GmbH im Jahre 2009 verfassten Selbstanzeige andererseits, dass vom Werkvertrag sämtliche Verzollungen umfasst sind und die Firma F. GmbH schon im Zuge der Verfassung der Selbstanzeige im Jahr 2009 von der Thematik, Material sowie Werkzeugkosten Kenntnis erhalten hat.

Im Übrigen bestätigt Herr S. in seiner Einvernahme vom 10.3.2016 auf Seite 4 Absatz 2 selbst, dass er glaublich 2013 für DHL die Verzollungen übernommen hat, somit von diesem Verzollungsweg Kenntnis hatte.

Wie bereits aus der Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 24.4.2018 eindeutig hervorgeht, wurde die Firma Spedition F. GmbH beauftragt, die ihr im Rahmen der von ihr selbst erstellten Selbstanzeige bekannten Fehler in der Zollabwicklung zu beheben und für eine ordnungsgemäße zukünftige Zollabwicklung besorgt zu sein. Die nunmehrigen Aussagen von Herrn S., dass er von wesentlichen Zollvorgängen schlichtweg nichts gewusst hatte, wird seitens der Beschwerdeführerin als Schutzbehauptung interpretiert. Wie auf Seite 4 letzter Absatz der ergänzenden Stellungnahme von Herrn S. hervorgeht, hat er selbst diverse Schulungen im Bereich Zoll mit anderen Abteilungen bei der Beschwerdeführerin durchgeführt und ist es somit für die Beschwerdeführerin schwer nachvollziehbar, warum nunmehr Herr S. von wesentlichen Vorgängen im Zollbereich bei der Beschwerdeführerin nichts gewusst hat bzw. bemerkt haben wollte.

Ihre Aufforderung bekanntzugeben, wann und welche konkreten Maßnahmen und Vorkehrungen nach der im März 2010 abgeschlossenen Betriebsprüfung durch die Beschwerdeführerin getroffen worden ist primär dadurch zu beantworten, dass bereits im August 2009 der alle Zollagenten umfassende Werkvertrag mit der Firma Spedition F. GmbH abgeschlossen wurde, was sich im Nachhinein als Fehler erwiesen hat, da S. als Geschäftsführer dieser Gesellschaft die in diesem Werkvertrag übernommenen Verpflichtungen nicht zur Gänze erfüllt hat. Aus diesen Gründen wurde auch in der am 18.12.2014 beim Zollamt A. eingelangten Selbstanzeige im Rahmen der Offenlegung darauf hingewiesen, dass die Beanstandungen der Niederschrift vom 18.3.2010 betriebsintern nicht umgesetzt wurden, obwohl die Geschäftsführung bis dato davon ausgegangen ist, dass dies durch die Einschaltung der Spedition F. GmbH

bewerkstelligt wurde. Wie auch aus der Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 24.4.2018 zu entnehmen ist, ging die Geschäftsführung vorerst weiterhin von internen Fehlerquellen aus, musste jedoch bedauerlicherweise feststellen, dass die aufgetretenen Fehler nicht nur im Einflussbereich von CC. sondern vielmehr beim externen Berater lagen, der offensichtlich seine vertraglichen Verpflichtungen nicht zur Gänze erfüllte. Im Zuge der Erkenntnisse aus der letzten Zollprüfung hat die Beschwerdeführerin die Zusammenarbeit mit der Firma Spedition F. GmbH beendet und eine eigene Zollabteilung aufgebaut, die sämtliche Zollagenden der Beschwerdeführerin wahrnimmt. In Ansehung der Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 24.4.2018 kann wohl in logischer Konsequenz davon ausgegangen werden, dass diese sämtliche erforderlichen Schritte in die Wege geleitet hätte, wenn sie im Rahmen der Warnpflicht der Spedition F. GmbH davon Kenntnis erhalten hätte, dass dieser die Auftragserfüllung nicht oder nur eingeschränkt möglich ist, sodass die diesbezüglichen Behauptungen des Herrn S. wohl nicht zu Unrecht als Schutzbehauptungen zu qualifizieren sind. Insbesondere in Kenntnis der Feststellungen der Betriebsprüfung sowie der Niederschrift vom 8.3.2010 und in Kenntnis des Umstandes, dass die Beauftragung aufgrund des Ergebnisses dieser Betriebsprüfung erfolgte, wäre es nach Ansicht der Beschwerdeführerin zur Vertragserfüllung unabdingbar gewesen, wenn sich die Auftragnehmerin vom Sachverhalt sämtlicher zollrelevanter Vorfälle im Betrieb der Beschwerdeführerin kundig gemacht hätte und auch im Rahmen des im Werkvertrag enthaltenen Beratungsmandats die erforderlichen Schritte aufgezeigt hätte, die durch die letzte Betriebsprüfung beanstandeten Fehler in der Zollabwicklung zu vermeiden. Da die Auftragnehmerin diesbezüglich gegenüber der Beschwerdeführerin nichts zu erkennen gab bzw. auch der Warnpflicht nicht nachgekommen ist, konnte die Geschäftsführung der Beschwerdeführerin wohl zurecht davon ausgehen, dass die zur Gänze an die Auftragnehmerin übertragenen Zollagenden in guten Händen liegen und die Zollabwicklung ordnungsgemäß erfolgt.

Hinsichtlich der von Ihnen ausgesprochenen Aufforderung, die konkreten Maßnahmen und Vorkehrungen nach der im März 2010 abgeschlossenen Betriebsprüfung bekanntzugeben, finden sich in der Beilage ein Konvolut von Unterlagen bestehend aus Seminarbestätigungen sowie Fakturen über stattgefundene Seminare bei mit Zollagenden befassten Mitarbeitern. Hinsichtlich der durch Herrn S. in seiner am 15.3.2016 beim Zollamt A. eingelangten Sachverhaltsdarstellung erwähnten Schulungen der Mitarbeiter der Beschwerdeführerin bestehen leider keine Aufzeichnungen, da diese Schulungen im Rahmen des Werkvertrages stattgefunden haben.

Darüber hinaus finden Sie in der Beilage den Department Guideline in der Fassung vom 9.4.2018, woraus sie die einzelnen Prozessschritte im Zusammenhang mit den Verzollungen entnehmen können, die auch eine vollinhaltliche Abstimmung mit der Finanzbuchhaltung gewährleisten. Diese Department Guideline kann Ihnen bedauerlicherweise in der Fassung vor dem 9.4.2018 nicht mehr vorgelegt werden, da dieser fortlaufend nach dem jeweiligen Erfordernissen angepasst bzw. ergänzt wird, die

Vorversionen jedoch nicht mehr in abgespeicherter Version vorliegen, da diesem Umstand durch die befassten Mitarbeiter keine Bedeutung zugemessen wurde.

Sachverhalt:

Im Rahmen laufenden Betriebsprüfung bei der Beschwerdeführerin wurden Selbstanzeigen eingebracht, wonach bei verschiedenen Lieferanten, welche zugleich Lohnveredler für die Beschwerdeführerin sind, die Werte für Beistellmaterialien (Hinzurechnungskosten gemäß Art. 32 Abs. 1b Zollkodex) sowie teilweise Werkzeugkosten (Teil des tatsächlich zu zahlenden Kaufpreises Art. 29 Abs. 1 Zollkodex) beim Import der betreffenden Artikel in die Gemeinschaft der Europäischen Union in den Zollanmeldungen nicht berücksichtigt worden sind. Teilweise stimmten die Proformarechnungen mit den Handelsrechnungen nicht über ein. Weiters wurde angegeben, dass beim Lieferanten XY auf den Proformarechnungen Kosten für Tests und Bankgebühren, welche Teil des tatsächlich zu zahlenden Preises sind, nicht angeführt wurden. Weiters wurde festgestellt das Fehltarifierungen erfolgt sind.

Entscheidungsgründe:

§ 29 FinStrG lautet wie folgt:

(1) Wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, wird insoweit straffrei, als er seine Verfehlung darlegt (Selbstanzeige). Die Darlegung hat, wenn die Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften den Zollämtern obliegt, gegenüber einem Zollamt, sonst gegenüber einem Finanzamt zu erfolgen. Sie ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

(2) War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt werden, und binnen einer Frist von einem Monat die sich daraus ergebenden Beträge, die vom Anzeiger geschuldet werden, oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung entrichtet werden. Die Monatsfrist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Abgaben- oder Haftungsbescheides zu laufen und kann durch Gewährung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden. Lebt die Schuld nach Entrichtung ganz oder teilweise wieder auf, so bewirkt dies unbeschadet der Bestimmungen des § 31 insoweit auch das Wiederaufleben der Strafbarkeit.

(3) Straffreiheit tritt nicht ein,

- a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren,
- b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt

war oder die Entdeckung der Verletzung einer zollrechtlichen Verpflichtung hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder

c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird, oder

d) bereits einmal hinsichtlich desselben Abgabenanspruches, ausgenommen Vorauszahlungen, eine Selbstanzeige erstattet worden ist.

(4) Ungeachtet der Straffreiheit ist auf Verfall von Monopolgegenständen zu erkennen.

Dies gilt auch für Behältnisse und Beförderungsmittel der im § 17 Abs. 2 lit. b bezeichneten Art, es sei denn, daß die besonderen Vorrichtungen entfernt werden können; die Kosten hat der Anzeiger zu ersetzen. Ein Wertersatz ist nicht aufzuerlegen.

(5) Die Selbstanzeige wirkt nur für den Anzeiger und für die Personen, für die sie erstattet wird.

(6) Werden Selbstanzeigen anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nach deren Anmeldung oder sonstigen Bekanntgabe erstattet, tritt strafbefreiende Wirkung hinsichtlich vorsätzlich oder grob fahrlässig begangener Finanzvergehen nur unter der weiteren Voraussetzung insoweit ein, als auch eine mit einem Bescheid der Abgabenbehörde festzusetzende Abgabenerhöhung unter sinngemäßer Anwendung des Abs. 2 entrichtet wird. Die Abgabenerhöhung beträgt 5 % der Summe der sich aus den Selbstanzeigen ergebenden Mehrbeträgen. Übersteigt die Summe der Mehrbeträge 33 000 Euro, ist die Abgabenerhöhung mit 15 %, übersteigt die Summe der Mehrbeträge 100 000 Euro, mit 20 % und übersteigt die Summe der Mehrbeträge 250 000 Euro, mit 30 % zu bemessen. Insoweit Straffreiheit nicht eintritt, entfällt die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenerhöhung, dennoch entrichtete Beträge sind gutzuschreiben. Die Abgabenerhöhung gilt als Nebenanspruch im Sinne des § 3 Abs. 2 lit. a BAO.

§ 29 Abs. 3 und 6 FinStrG treten mit 1. Oktober 2014 in Kraft. § 29 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 65/2014 ist auf Selbstanzeigen, die nach dem 30. September 2014 erstattet werden, anzuwenden (§ 265 (1w) FinStrG).

§ 29 Abs. 6 FinStrG zielt darauf ab, Selbstanzeigen, die erst zu einem Zeitpunkt erstattet werden, in dem bei verständiger Würdigung der Sachlage mit der Tatentdeckung gerechnet werden muss, erheblich zu verteuern. Die Täter sollen angeregt werden, die Selbstanzeigen nicht tatktierend im letzten Moment zu erstatten (Leitner/Brandl/Kert (Hrsg), Handbuch Finanzstrafrecht⁴, Rz 847).

Maßgebend für die Berechnung der Abgabenverkürzung sind jene Beträge, die in den Verkürzungsbetrag iSd. § 35 Abs. 2 FinStrG einzurechnen sind. Verkürzungsbetrag ist auch die Einfuhrumsatzsteuer. Auch ein Vorsteuerabzugsrecht des Unternehmens schließt eine nach § 35 Abs 2 FinStrG strafbare Verkürzung der Einfuhrumsatzsteuer nicht aus

(Hinweis E 15.9.1983, 83/16/0069, 0070, VwSlg 5803 F/1983). VwGH vom 26.7.1995, 95/16/0169.

Dem Zollamt A. wurde am 18.12.2014 folgendes als Selbstanzeige bezeichnetes Schreiben übergeben:

"Sehr geehrte Damen und Herren!

Aus heute nicht mehr nachvollziehbaren Gründen - vermutlich durch Personalwechsel - wurde die Beanstandung der Niederschrift vom 18.3.2010 betriebsintern nicht umgesetzt, was wir sehr bedauern. Mittlerweile wurde veranlasst, dass diese Fehler vermieden werden, wobei wir uns erlauben anzumerken, dass es in diesem Zusammenhang zu keinen nennenswerten Abgabenverkürzungen gekommen ist, da es sich fast ausschließlich um zollfreie Waren handelt. Die in den Anlagen detailliert angeführten Sendungen wurden im Zeitraum vom Dezember 2011 bis laufend in den freien Verkehr überführt. Für die Berechnung der beigestellten Materialien haben wir den Durchrechnungszeitraum des Jahres 2014 herangezogen. Für zukünftige Materialbeistellungen wurde von uns eine Artikelliste ausgearbeitet, welche sowohl die Einkaufs- bzw. auch die Manipulationskosten (Gemeinkosten) in unserem Hause beinhaltet.

*Wir hoffen auf eine positive Erledigung und verbleiben mit freundlichen Grüßen gezeichnet
T., Chief Financiel Officer."*

Am 29.1.2015 ging eine weitere Selbstanzeige mit folgenden Inhalt ein:

Sehr geehrte Damen und Herren

wir haben im Zeitraum vom 24.2.2012 bis 20.11.2014 Waren von der Firma XY importiert. Als Grundlage für die Einfuhranmeldungen wurden die den Sendungen beigelegten Proformarechnungen der Firma XY herangezogen. Leider hat sich im Zuge unserer internen Prüfungen herausgestellt, dass diese Proformarechnungen teilweise falsch ausgestellt wurden. Es wurden teilweise lediglich die Stückpreise der Artikel und nicht der Gesamtbetrag, sowie keine Kosten für Tests, welche am Produkt kostenpflichtig durchgeführt wurden, detailliert angeführt. Des weiteren wurden auf den Proformarechnungen auch nicht die in Rechnung gestellten Bankspesen von der Firma XY angeführt.

Aus diesen Gründen wurden falsche Warenwerte im Zuge der Importanmeldungen deklariert und bitten wir um Vorschreibung der Abgaben für die Differenzbeträge (Bemessungsgrundlage in Höhe von US-Dollar 116.820).

Seit Dezember 2014 werden uns von unseren Verzollungsagenten sämtliche Sendungen mit den dazugehörigen Rechnungen avisiert. Die Rechnungen bzw. die Warenwerte werden von uns auf die Richtigkeit gemäß unseren Aufzeichnungen und Bestellungen geprüft und gegebenenfalls korrigiert.

Als Anlage übersenden wir Ihnen eine Aufstellung sämtlicher Importzollabfertigungen, die dazugehörigen Proforma und Handelsrechnungen, sowie die dazugehörigen Zollbelege zu ihrer weiteren Verwendung.

Mit freundlichen Grüßen J..

Die Abgabenfestsetzungen erfolgten entsprechend der Selbstanzeigen.

§ 35 Abs. 2 FinStrG lautet wie folgt:

(2) Der Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben macht sich schuldig, wer, ohne den Tatbestand des Abs. 1 zu erfüllen, vorsätzlich unter Verletzung einer zollrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben bewirkt. Die Abgabenverkürzung ist bewirkt, wenn eine entstandene Eingangs- oder Ausgangsabgabenschuld bei ihrer Entstehung nicht oder zu niedrig festgesetzt wird und in den Fällen des § 33 Abs. 3 lit. b bis f.

§ 36 Abs. 2 FinStrG:

(2) Der grob fahrlässigen Verkürzung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben macht sich schuldig, wer die im § 35 Abs. 2 und 3 bezeichneten Taten grob fahrlässig begeht.

Mit Einstellungsverfügung vom 27.1.2015 wurde seitens des Zollamtes A. als Finanzstrafbehörde erster Instanz festgestellt, dass die verfahrensgegenständlichen Selbstanzeigen anlässlich einer finanzbehördlichen Prüfung unmittelbar nach deren Ankündigung und somit rechtzeitig und mit schuldbefreiender Wirkung für den Verband erstattet wurden.

Gemäß § 28a Abs. 1 FinStrG gelten für vom Gericht zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden (§ 1 Abs. 2) die Bestimmungen des 1. und 2. Abschnittes des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes; die Verbandsgeldbuße ist, sofern in den Tatbeständen nicht anderes bestimmt wird, jedoch nach der für die Finanzvergehen, für die der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe, unter den Voraussetzungen des § 15 Abs. 2 jedoch nach dem 1,5-fachen dieser angedrohten Geldstrafe, zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

Abs. 2: Für von der Finanzstrafbehörde zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden sind die §§ 2, 3, 4 Abs. 1, 5, 10, 11 und 12 Abs. 2 des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes sinngemäß anzuwenden. Die Verbandsgeldbuße ist nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

Gemäß § 3 Abs. 1 VbVG ist ein Verband unter den weiteren Voraussetzungen des Abs. 2 oder des Abs. 3 für eine Straftat verantwortlich, wenn

1. die Tat zu seinen Gunsten begangen worden ist oder
2. durch die Tat Pflichten verletzt worden sind, die den Verband treffen.

Abs. 2: Für Straftaten eines Entscheidungsträgers ist der Verband verantwortlich, wenn der Entscheidungsträger als solcher die Tat rechtswidrig und schulhaft begangen hat.

Abs. 3: Für Straftaten von Mitarbeitern ist der Verband verantwortlich, wenn

1. Mitarbeiter den Sachverhalt, der dem gesetzlichen Tatbild entspricht, rechtswidrig verwirklicht haben; der Verband ist für eine Straftat, die vorsätzliches Handeln voraussetzt, nur verantwortlich, wenn ein Mitarbeiter vorsätzlich gehandelt hat; für eine Straftat, die fahrlässiges Handeln voraussetzt, nur, wenn Mitarbeiter die nach den Umständen gebotene Sorgfalt außer acht gelassen haben; und

2. die Begehung der Tat dadurch ermöglicht oder wesentlich erleichtert wurde, dass Entscheidungsträger die nach den Umständen gebotene und zumutbare Sorgfalt außer acht gelassen haben, insbesondere indem sie wesentliche technische, organisatorische oder personelle Maßnahmen zur Verhinderung solcher Taten unterlassen haben.

Abs. 4: Die Verantwortlichkeit eines Verbandes für eine Tat und die Strafbarkeit von Entscheidungsträgern oder Mitarbeitern wegen derselben Tat schließen einander nicht aus.

Es ist somit im Abgabenverfahren als Vorfrage zu prüfen, ob die verfahrensgegenständlichen Verkürzungen vorsätzlich oder grob fahrlässig bewirkt wurden, wobei es für eine Anspruchsberechtigung für eine Abgabenerhöhung lediglich der Feststellung der Annahme von Vorsatz bzw. grob fahrlässigem Verhalten bei einer der in der Selbstanzeige genannten Personen bedarf und ob allenfalls auch die Voraussetzungen für eine Verbandsverantwortlichkeit gegeben wären.

Feststellungen zum Vorliegen eines Finanzvergehens (Vorfrage im Sinne des § 116 Abs. 1 BAO):

Nach Ansicht des BFG bestehen keine Anzeichen eines vorsätzlich begangenen Finanzvergehens.

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

Der objektive Tatbestand der Verkürzung von Eingangsabgaben nach § 36 Abs. 2 FinStrG ist unstrittig verwirklicht. Bei der Bf. ist es - wie anlässlich der Niederschrift zur Betriebsprüfung am 9.12.2014 unwidersprochen festgestellt wurde, im Zuge von Einfuhrabfertigungen zu einer Reihe von Fehltarifierungen sowie zur Erklärung von unrichtigen Zollwerten gekommen ist. Weiters wurden Beistellmaterialien nicht erklärt. Durch diese Tathandlungen wurden Eingangsabgaben iHv. € 215.611,22 (Zoll € 46.403,19 und EUSt € 169.208,03) verkürzt.

Weiters ist anzumerken, dass sowohl die Nichdeklaration von Beistellmaterial als auch die Erklärung zu niedriger Zollwerte bereits anlässlich vorangegangener Betriebsprüfungen (ab 2007) festgestellt und jeweils Grundlage von Selbstanzeigen durch die Bf. bzw. die von ihr beauftragte Spedition waren.

Zur subjektiven Tatseite ist grob fahrlässiges Verhalten erforderlich. Bei grober Fahrlässigkeit fällt dem Täter eine ungewöhnliche und auffallende Sorglosigkeit zur Last und der Eintritt des tatbildmäßigen Erfolges war ihm als wahrscheinlich - nicht etwa bloß

als entfernt möglich - vorhersehbar (siehe Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, § 8 RN 31f. mit entsprechenden Judikaturhinweisen).

Wie bereits in der Beschwerdevorentscheidung vom 21.4.2016, Zahl **, ausführlich dargelegt, fanden bei der Bf. wiederholt Betriebsprüfungen statt, bei denen die Behörde festgestellt hat, dass unrichtige Warenwerte erklärt worden waren, indem Proformarechnungen als "Invoice" bezeichnet und die darin angeführten Werte nicht mit den tatsächlichen Rechnungspreisen übereinstimmten. Im Zuge der Betriebsprüfungen (Niederschrift vom 31.7.2002, 1.8.2007 und 18.3.2010) war es bereits zu Feststellungen betreffend unrichtig erklärter Zollwerte und Fehltarifierungen gekommen.

Anlässlich des Eröffnungsgesprächs zur Betriebsprüfung für das Jahr 2005 am 17.1.2007 wurde mit der Bf. das Problem der Nichtdeklaration von Beistellmaterial erörtert. Die Nichtdeklaration von Beistellmaterial war Gegenstand einer Selbstanzeige im Jahr 2009.

In der für die Bf. vom Prokurist T. erstatteten Selbstanzeige vom 18.12.2014, werden die Verfehlungen mit Personalwechsel und daraus resultierend betriebsintern nicht umgesetzten Beanstandungen seit der letzten Betriebsprüfung begründet.

Dies bedeutet nach Ansicht des BFG jedoch, dass die Mitarbeiter der Bf., insbesondere beim Export von Sendungen mittels Kurierdienst und anschließender Wiedereinfuhr, den für Zollangelegenheiten zuständigen S. nicht vom Beistellmaterial in Kenntnis gesetzt haben. Dadurch hatte S. über auch keine Möglichkeit, vollständige Zollanmeldungen abzugeben bzw. bei einer Nachkontrolle Fehler betreffend nichterklärte Beistellungen zu berichtigen. Wie vom Zollamt in der Beschwerdevorentscheidung bereits festgehalten, hatte die Spedition F. GmbH lediglich 39% der Ausfuhren und 18% der Einfuhren im Prüfungszeitraum 2012 bis März 2015 durchgeführt. Der Anteil an jenen Einfuhranmeldungen, welche in den Prüfzeitraum fielen, betrug lediglich 8,75% (97 von 1.108 Einfuhranmeldungen). Eine Überprüfung jener Fälle, in denen die F. GmbH nicht als Anmelder fungierte, konnte daher nur im Nachhinein erfolgen.

Andererseits kannte S. das Problem bereits aus den vorhergegangenen Betriebsprüfungen. Er hatte, so die Ausführungen der Bf., die Aufgabe, das Verzollungswesen zu organisieren. Obwohl ein sogenannter "Department Guideline" vorlag, in dem die einzelnen Prozessschritte im Zusammenhang mit Verzollungen aufgelistet und insbesondere sichergestellt werden sollte, dass diese auch mit der Finanzbuchhaltung abgestimmt werden, wurden offenbar die darin festgelegten Schritte nicht eingehalten.

Eine - zumindest stichprobenweise - Überprüfung der Einhaltung ist weder durch die Geschäftsleitung noch durch den Spediteur erfolgt.

Gem. § 8 Abs. 3 FinStrG handelt grob fahrlässig, wer ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig handelt, sodass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhalts als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war.

Gemäß § 8 Abs. 3 FinStrG ist dafür der Nachweis einer ungewöhnlichen, auffallenden Sorglosigkeit erforderlich, sodass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild

entsprechenden Sachverhalts als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war. Die mit schwerem Verschulden gleichzusetzende grobe Fahrlässigkeit erfordert, dass ein objektiv besonders schwerer Sorgfaltsverstoß auch subjektiv schwerstens vorzuwerfen ist. Schweres Verschulden liegt demnach nicht vor, wenn bloß das durchschnittliche Maß einer Fahrlässigkeit überschritten wird. Das Verhalten des Täters muss vielmehr eine das durchschnittliche Maß einer Fahrlässigkeit beträchtlich übersteigende Sorglosigkeit erkennen lassen (VwGH vom 18. Oktober 2007, 2006/14/0045).

In Bezug auf den Tatbestand der unbewussten groben Fahrlässigkeit, bei welcher der Täter derart sorglos handelt, dass er - zum Unterschied zum objektiven sachkundigen Beobachter in seiner Lage (siehe oben), der den Erfolgseintritt als wahrscheinlich vorhersieht - nicht einmal erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht, wird dies im Lichte der obigen Ausführungen dahingehend zu interpretieren sein, dass er den eingetretenen Erfolg und - in den wesentlichen Zügen - den zu ihm führenden Kausalverlauf auch subjektiv, d.h. nach seinen persönlichen Verhältnissen, als wahrscheinlich vorhersehen hätte müssen.

Das Vorliegen einer derartigen auffallenden Sorglosigkeit kann im gegenständlichen Fall nicht angenommen werden. Wie auch das Zollamt A. als Finanzstrafbehörde in der Stellungnahme vom 25.2.2019 ausgeführt hat, hat das Ermittlungsverfahren bei den involvierten Personen (Entscheidungsträger) des Verbandes CC. T. (Chief Financial Officer/Prokurist), Frau H. (Leiterin der Logistikabteilung bis 2014), F. (Director Production Management & Logistics), G. (Manager Purchasing) sowie J. (Manager Transport, Logistics & Costums Handling) den Verdacht von grob fahrlässigen Handlungen – auf Grund der mehrfachen, aufgeteilten Zuständigkeiten (Komplexität der internen Ablaufprozesse - siehe process-flow) nicht ergeben.

In Summe ist daher von einem bloß fahrlässigen Verhalten der Entscheidungsträger auszugehen. Das Unternehmen hat auf die Feststellungen im Zuge der Betriebsprüfungen entsprechend den Ausführungen in der Stellungnahmen reagiert und eine Spedition beauftragt. Der Bf. kann nicht entgegengehalten werden, dass es auch Aufgabe des S. gewesen wäre die zutage getretenen Fehler, insbesonder bei der Abwicklung von Aufträgen über Kurierdienste, abzustellen bzw. dem Unternehmen aufzuzeigen. Die anlässlich der Betriebsprüfung festgestellten Mängel waren ja auch der Grund für die Beziehung einer Spedition. Eine das durchschnittliche Maß einer Fahrlässigkeit beträchtlich übersteigende Sorglosigkeit, bei der der Eintritt eines Erfolges geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war, ist nicht feststellbar.

Die Vorfragenbeurteilung nach § 116 Abs. 1 BAO hat somit, unter Einbeziehung der Ermittlungen der Finanzstrafbehörde ergeben, dass kein Finanzvergehen nach § 36 Abs. 2 FinStrG als Anspruchsgrundlage für eine Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG vorliegt, weswegen mit Bescheidaufhebung vorzugehen war.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Die vorliegende Entscheidung orientiert sich an der Rechtsprechung der Höchstgerichte und weicht von deren als einheitlich zu bezeichnender Rechtsansicht nicht ab, weshalb keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen war.

Salzburg-Aigen, am 4. März 2019