



## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 4, HR Dr. Doris Schitter, in der Finanzstrafsache gegen R., Adr., vertreten durch Kupferschmid Kuntner, Rechtsanwälte, 8010 Graz, Frauengasse 7, wegen des Finanzvergehens des Beitrages zur Hinterziehung von Eingangsabgaben gemäß §§ 11, 35 Abs. 3 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 6. September 2010 gegen den Bescheid des Zollamtes Salzburg als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 5. August 2010, StrNr. X, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG)

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 5. August 2010 hat das Zollamt Salzburg als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur STRNR. X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser vorsätzlich im Jahr 2007 im Rahmen seines Verantwortungs- und Aufgabenbereichs bei der Fa. X. in 5020 Salzburg, Adr2, zu einer Verkürzung von Eingangsabgaben iHv. € 10.302,96 (Zoll € 8.585,80 und EUSt € 1.717,16) dazu beigetragen hat, dass bei 8 Lieferungen zum freien Verkehr zur besonderen Verwendung abgefertigte eingangsabgabenpflichtige Waren, und zwar abgabenbegünstigtes Sojaöl zu technischen und industriellen Zwecken, im Gesamtzollwert von

€ 126.153,20, entgegen der im Artikel 296 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) vorgeschriebenen Verwendungsverpflichtung an Kunden weiterverkauft wurden, die nicht in Besitz einer erforderlichen gültigen Bewilligung für die besondere Verwendung waren und es außerdem unterlassen wurde, gemäß den Auflagen im Bewilligungsbescheid über die Weitergabe dieses Kraftstoffes laufend konkrete Aufzeichnungen zu führen und dem Zollamt entsprechend anzuzeigen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 6. September 2010, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der Bf. sei weder Geschäftsführer der X. noch Verantwortlicher in Zollangelegenheiten für die vorgenannte Gesellschaft gewesen. Er sei als freier Mitarbeiter tätig und für die Bindung der ihm bereits bekannten Kunden an die Firma bzw. die Akquirierung von Neukunden in Ostösterreich und Osteuropa zuständig gewesen. Er habe sämtliche von ihm betreute Kunden darauf hingewiesen, dass eine abgabenbegünstigte Lieferung nur erfolgen könne, wenn sie im Besitz einer Bewilligung für die besondere Verwendung sind. Bei den beanstandeten Lieferungen habe es sich ausschließlich um Kunden des Geschäftsführers der X. gehandelt. Diese Geschäfte seien ohne seine Kenntnis abgewickelt worden.

Der Bf. sei zum Zeitpunkt der Antragstellung hinsichtlich der Bewilligung lediglich stiller Gesellschafter der X. gewesen; er habe keine aktive Funktion ausgeübt und sei daher auch zollrechtlich nicht verantwortlich. Unmittelbarer Täter bzw. Beitragstäter könne nicht nur der Zollschuldner sein, doch habe er die vom Zollamt beanstandeten Geschäfte mit den nicht bezugsberechtigten Kunden Y., A. und B., nicht abgewickelt.

Im übrigen hätten seinen Informationen nach die Kunden Y., A. und B. die bezogenen Waren zu technischen und industriellen Zwecken, nämlich zum Betanken ihrer LKW-Flotten verwendet, sodass mangels zweckwidriger Verwendung der Ware eine Verkürzung von Eingangsabgaben nicht eingetreten sei. Diesen Kunden hätte daher nachträglich eine Bewilligung ausgestellt werden müssen, da nachgewiesen sei, dass die tatsächlich abgabenbegünstigte Ware ausschließlich zu technischen und industriellen Zwecken verwendet worden sei.

Hinsichtlich der Entstehung der Zollschuld nach Art. 204 ZK bestehe seiner Ansicht nach eine Heilungsmöglichkeit nach Art. 859 ZK-DVO, sodass es schon am objektiven Tatbestand des § 35 Abs. 3 FinStrG mangle.

---

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Der Hinterziehung von Eingangsabgaben gem. § 35 Abs. 3 FinStrG macht sich ferner schuldig, wer vorsätzlich eine Verkürzung einer solchen Abgabe dadurch bewirkt, dass er eingangs- oder ausgangsabgabepflichtige Waren entgegen einem Verbot oder einer Verpflichtung behandelt, verwendet oder verbraucht, und es unterlässt, dies dem Zollamt vorher anzuzeigen.

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Verständigungen bzw. Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Gem. Abs. 3 leg. cit. ist von der Einleitung eines Strafverfahrens abzusehen, wenn

- a) die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,
- b) die Tat kein Finanzvergehen bildet;
- c) der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Rechtfertigungs-, Schuldausschließungsgründe oder Strafausschließungs- oder -aufhebungsgründe vorliegen,
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder
- e) wenn die Tat im Ausland begangen und der Täter dafür schon im Ausland gestraft worden ist und nicht anzunehmen ist, dass die Finanzstrafbehörde eine strengere Strafe verhängen werde.

Anlässlich einer im Jahr 2008 durchgeführten Betriebsprüfung bei der Fa. X. wurde festgestellt, dass im Jahr 2007 Pflanzenöle (Sojaöl aus Argentinien) zur Verwendung als Kraftstoff in LKW Motoren importiert worden sind. Die Fa. X. hatte mit Bescheid des Zollamtes Salzburg vom

24. 4.2007 die Bewilligung erhalten, Sojaöl zu technischen und industriellen Zwecken, ausgenommen zum Herstellen von Lebensmitteln, in den zollrechtlich freien Verkehr zur besonderen Verwendung überzuführen.

Mit Prüfungsauftrag vom 24. Juli 2008 wurde vom Zollamt Salzburg eine Nachschau iSd § 24 ZollR-DG bei der X. für die Jahre 2007 und 2008 angeordnet. Im Rahmen der Betriebsprüfung Zoll wurde festgestellt, dass das geprüfte Unternehmen die Verpflichtung zur Führung von Aufzeichnungen gemäß Punkt 16 des Bewilligungsbescheides teilweise nicht erfüllt. Da die Fa. X. das abgabenbegünstigte Sojaöl nicht selbst der bestimmungsgemäßen Verwendung als Kraftstoff für LKW zugeführt hat, durften diese Waren gem. Art. 296 ZK-DVO innerhalb der Gemeinschaft auf andere Personen, die im Besitz einer entsprechenden Bewilligung für die

besondere Verwendung waren, übertragen werden. Im Fall der Übertragung hat sich der Bewilligungsinhaber zu vergewissern, ob der Übernehmer der Waren im Besitz einer entsprechenden Bewilligung ist. Erfolgt die Übertragung innerhalb des Anwendungsgebietes muss er dies der Zollbehörde schriftlich mitteilen.

Eine Überprüfung der entsprechenden Aufzeichnungen ergab, dass seitens der Fa. X. keine Aufzeichnungen über die Weitergabe des abgabenbegünstigt eingeführten Sojaöles geführt worden sind. Weiters wurde festgestellt, dass die Abnehmer Y., A. und B. selbst keine entsprechenden Bewilligungen hatten.

Im Zuge der durchgeführten finanzstrafrechtlichen Ermittlungen wurde festgestellt, dass der Bf. Gesellschafter bei der Fa. X. war und gleichzeitig als freier Mitarbeiter für die Fa. H, die im Besitz der Gattin des weiteren Gesellschafters, S., stand, tätig war. Seine Aufgaben als freier Mitarbeiter bestanden in der Vertriebsleitung und dem Vertriebsaufbau Österreich und Osteuropa für X., Einkauf von Pflanzenöl für X. sowie Leitung, Technik und Garantie für X..

Im Antrag auf Bewilligung des Zollverfahrens vom 29.1.2007 wurde der Bf. als verantwortlicher (Zoll) Sachbearbeiter namhaft gemacht. Mit Schreiben vom 22.2.2007 übermittelte die Fa. X. dem Zollamt die für den Bf. ausgestellte Vollmacht zur Vertretung in allen zollamtlichen Belangen.

Mit Schreiben vom 20.1.2009 bestätigte der Bf. durch seinen ausgewiesenen Vertreter, dass er aufgrund seiner Vollmacht für die Erstellung des Bewilligungsbescheides des Zollamtes Salzburg vom 24.4.2007 Sorge getragen hat und in weiterer Folge Sojaöl als Kraftstoff für LKW für die X. veräußert und für die Einhaltung des Pkt. 16 des genannten Bewilligungsbescheides Sorge getragen hat. Die ihm zur Last gelegten Geschäfte mit den Firmen Y., B. und A. habe aber bereits S. getätigt.

Zumindest die Lieferung an die Fa. A. wurde jedoch, wie der Stellungnahme des C. (A.) vom 24.11.2009 zu entnehmen ist, vom Bf. ausgeführt. C. erklärte darin, dass er Kontakt mit dem Bf. hatte, der ihm angeboten habe, sich um den Import und die entsprechenden Bewilligungen zu kümmern.

Damit steht fest, dass der Bf. entgegen seinen Behauptungen, zumindest für die Lieferung an die Fa. A. verantwortlich war. Da er C. auch zugesichert hatte, sich um die entsprechenden Bewilligungen zu kümmern, war ihm bewusst, dass die A. keine entsprechende Bewilligung hatte. Aus zollrechtlicher Sicht war die Belieferung dieser Firma vor Bewilligungserteilung daher unzulässig.

Für den Senat ergibt sich daher klar, dass der Bf. zumindest was die Lieferung an die Fa. A. in finanzstrafrechtlicher Hinsicht verantwortlich war und in diesem Fall der Verdacht der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung gegeben war.

Zum Einwand, die Abnehmer hätten das Sojaöl ohnehin für technische Zwecke verwendet sodass gem. Art 859 ZK-DVO eine Heilungsmöglichkeit hinsichtlich der entstandenen Zollschuld bestünde, ist auszuführen:

Die X. führte die abgabenbegünstigte Ware nicht selbst der bestimmungsgemäßen Verwendung zu, sondern fungierte nach der Beimengung eines Additivs gewissermaßen als Zwischenhändlerin.

Die Erfüllung der Verwendungsverpflichtung nach Überführung der Ware in den zollrechtlich freien Verkehr ist das wesentliche Kriterium für die Zulassung einer Ware zu einer Abgabenbegünstigung aufgrund der besonderen Verwendung. Wenn der Bewilligungsinhaber die Waren nicht selbst der bestimmungsgemäßen Verwendung zuführt, dürfen gemäß Art. 296 ZK-DVO Waren der besonderen Verwendung, die noch nicht der vorgeschriebenen Verwendung zugeführt wurden, innerhalb der Gemeinschaft auf eine andere Person, die ebenfalls im Besitz einer Bewilligung für die besondere Verwendung ist, übertragen werden. In diesem Fall hat sich der Übertragende zu vergewissern, dass auch der Übernehmer der Waren im Besitz einer entsprechenden Bewilligung ist. Mit der Übernahme der Waren wird der Übernehmer Inhaber der Verpflichtungen, die sich aus Teil II Titel I Kapitel 2 der ZK-DVO für die übernommenen Waren ergeben.

Nach Artikel 90 ZK können die Rechte und Pflichten des Inhabers eines Zollverfahrens mit wirtschaftlicher Bedeutung unter den von den Zollbehörden festgelegten Voraussetzungen auf andere Personen übertragen werden, welche die für dieses Zollverfahren geltenden Voraussetzungen erfüllen. Vom Zollamt Salzburg wurde unter Punkt 16 der in Rede stehenden Bewilligung unter anderem festgelegt, dass bei Weitergabe des Kraftstoffes laufend Aufzeichnungen über "Auslieferungsdatum, Menge, Firma und Geschäftszahl der Bewilligung der betr. Firma" zu führen sind.

Die X. ist den Aufzeichnungspflichten großteils nicht nachgekommen - bezüglich der Weitergabe des abgabenbegünstigt eingeführten Sojaöls wurden lt. Punkt 3.6 der Betriebsprüfungs-Niederschrift vom 27. Oktober 2008 keine Aufzeichnungen geführt - und so mussten während der Betriebsprüfung Bewilligungen nachträglich beigebracht werden. Für die Unternehmen Y., A. und B., allesamt Übernehmer von abgabenbegünstigt eingeführtem Sojaöl, sind lt. der oa. Niederschrift keine formellen Bewilligungen zur besonderen Verwendung erteilt worden bzw. konnte die Erteilung vom geprüften Unternehmen nicht

nachgewiesen werden. Dieser Sachverhalt blieb nicht nur im Rahmen der Betriebsprüfung, sondern während des gesamten abgabenrechtlichen Rechtsmittelverfahrens unbestritten.

Wie Artikel 293 Absatz 1 Buchst b) erster Teilstrich ZK-DVO bestimmt, übernimmt der Antragsteller bzw. Bewilligungsinhaber die Verpflichtung, die Waren vollständig oder teilweise der vorgeschriebenen besonderen Verwendung zuzuführen oder sie zu übertragen und diese Zuführung oder Übertragung in Übereinstimmung mit dem geltenden Recht nachzuweisen. Das geltende Recht sieht als Nachweis der Übertragung ausschließlich Aufzeichnungen, vor allem über die Bewilligungsnummer des Übernehmers, vor. Eine eidesstattliche Erklärung eines Übernehmers, der nicht selbst Inhaber einer "Bewilligung einer Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr zur besonderen Verwendung" ist, wonach er eine übernommene Ware der besonderen Verwendung zugeführt habe, kann keine rechtliche Wirkung entfalten, weil eine Übertragung von Waren die der besonderen Verwendung unterliegen nur an einen Bewilligungsinhaber zulässig ist (Artikel 296 ZK-DVO).

Die Zollschuld ist daher gem. Art. 204 ZK dadurch entstanden, dass die X. ihrer Verpflichtung, Waren im freien Verkehr zur besonderen Verwendung dem begünstigten Zweck zuzuführen, d. h. die Waren nur an Bewilligungsinhaber weiterzugeben, nicht nachgekommen ist. Die Firmen Y., A. und B. hatten im Zeitpunkt der Übernahme der Waren keine Bewilligung und konnte während des anhängigen Rechtsmittelverfahrens (betreffend Zollschuldverschreibung) diese auch nicht beigebracht werden.

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie in anderer Weise, insbesondere aus eigener Wahrnehmung, vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Die Prüfung ist nach den für die Feststellung des maßgebenden Sachverhalts im Untersuchungsverfahren geltenden Bestimmungen vorzunehmen.

Ergibt diese Prüfung gemäß Abs. 1, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz gemäß § 82 Abs. 3 erster Satz FinStrG das Strafverfahren einzuleiten.

Gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG ist die Einleitung des Strafverfahrens aktenkundig zu machen.

Ein Verdacht kann immer nur aufgrund einer Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ohne Tatsachen gibt es keinen Verdacht. Ein Verdacht besteht, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen (vgl. VwGH 29.3.2006, [2006/14/0097](#)).

Der Verdacht muss sich sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken (vgl. VwGH 28.9.2004, [2004/14/0014](#)).

Im Spruch des Einleitungsbescheides muss das dem Beschuldigten zur Last gelegte Verhalten, das als Finanzvergehen erachtet wird, nur in groben Umrissen beschrieben werden. Die einzelnen Fakten müssen nicht "bestimmt", somit nicht in den für eine Subsumtion relevanten Einzelheiten, geschildert werden (vgl. VwGH 20.1.2005, [2004/14/0132](#)).

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der vorhandenen Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Beschwerdeführer ein Verdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichende Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt, und nicht wirklich sicher ist, dass ein im Abs. 3 lit. a bis e angeführter Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

In diesem Verfahrensstadium ist es jedoch nicht schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen oder auch Ergebnisse des durch die Einleitung erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens vorwegzunehmen, weil diese Fragen erst im anschließenden Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind.

Aus den Aussagen des S. sowie des C. ergibt sich, dass der Bf. nicht nur für die Akquirierung von Kunden sondern auch für die Lieferung des Pflanzenöls verantwortlich war. Weiters war er gegenüber der Zollbehörde als Verantwortlicher namhaft gemacht worden. Damit konnte die Finanzstrafbehörde aber zu Recht von Verdacht des Beitrags zur Hinterziehung von Eingangsabgaben ausgehen, sodass die Einleitung des Finanzstrafverfahrens somit zu Recht erfolgt ist.

Die endgültige Beantwortung der Frage, ob der Bf. die ihm zur Last gelegten Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, bleibt dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens vorbehalten

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 14. Dezember 2010