



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 5

GZ. FSRV/0046-W/10

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 5 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Robert Huber, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. MMag. Roland Schönauer sowie die Laienbeisitzer KR. Otto Trunner und ÖKR. Stefan Hauser als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., Steuerberater, geb. xxx, whft. xx, vertreten durch Stb., x, wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß §§ 11, 34 Abs.1 und Abs.3 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 6. April 2010 gegen das Erkenntnis des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 25. Februar 2010, Zl. 230000/90.119/19/2008-AFA, StrNr. 2009/00119-001, in nichtöffentlicher Sitzung am 1. Dezember 2011 gemäß §§ 161 Abs.4 und 157 FinStrG zu Recht erkannt:

Das angefochtene Erkenntnis wird aufgehoben und die Finanzstrafsache an die Finanzstrafbehörde I. Instanz zurückverwiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Einzelbeamten vom 25. Februar 2010, Zl. 230000/90.119/19/2008-AFA, hat das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz Bw. (Berufungswerber, im Folgenden: Bw.) nach §§ 11 und 34 Abs.1 FinStrG der fahrlässigen Abgabenverkürzung für schuldig erkannt, weil er dazu beigetragen hat, dass L.M. im Zeitraum von 16.4.2007 bis 20.10.2008 fahrlässig eine Verkürzung von Abgaben dadurch bewirkte,

dass sie anlässlich der Lieferung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren aus Deutschland, nämlich 167,86 Liter Alkoholika, 332,64 Liter Bier und 84,10 Liter Zwischenerzeugnissen, diese unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht vorschriftswidrig in das Steuergebiet der Republik Österreich einbrachte und dadurch Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nicht entrichtete bzw. abführte. Damit habe der Bw. das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung (als Mittäter) gemäß §§ 11 u. 34 Abs.1 FinStrG begangen und es wurde über ihn gemäß § 34 Abs.4 FinStrG bei einer Strafhöchstgrenze von 760,72 € (= Gesamtsumme der über diesen Zeitraum anfallenden Verbrauchsteuern) eine Geldstrafe von 200,- €, Ersatzfreiheitsstrafe gemäß § 20 FinStrG 1 Tag, und gemäß § 185 FinStrG ein Kostenersatz in Höhe von 20 € sowie der Ersatz der allfälligen Strafvollzugskosten verhängt. Als Milderungsgrund wurde das Geständnis gewertet.

Begründend führte das Zollamt aus, dass die Restaurantbetreiberin L.M. die o.a. verbrauchsteuerpflichtigen Waren aus dem freien Verkehr des EU-Mitgliedstaates Deutschland bezog und fahrlässigerweise die nach einem Selbstberechnungssystem abzuführenden Abgaben nicht bezahlt habe. Ihr Steuerberater und zugleich Mitinhaber der P. in X. hatte sich dazu in der Weise verantwortet, dass zwar die „Vereinfachten Begleitdokumente“ an die Steuerberatungskanzlei übersandt worden waren, die Bearbeiterin aber nach Rücksprache mit ihren Kolleginnen diese als erledigt ansah und keine weiteren Schritte setzte. Diese Vorgänge wurden daher für Zwecke der Umsatzsteuer und Einkommensteuer verbucht, der in die Zuständigkeit des Zollamts fallende verbrauchsteuerpflichtige Sachverhalt jedoch verkannt. Dazu kam, dass durch das Insolvenzverfahren der Firma M. keine Erstellung der Jahresbilanz erfolgte und damit eine übergeordnete Kontrolle unterblieben war. Das Zollamt wertete den Umstand, dass bei den laufend übermittelten, insgesamt 73 Rechnungen und 53 Begleitdokumenten, deren Bedeutung schon aus der Formularüberschrift „Europäische Gemeinschaft – Vereinfachtes Begleitdokument - Verbrauchsteuer – Innergemeinschaftliche Beförderung von Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs“ erkennbar und bei ordnungsgemäßer Kanzleiorganisation zu erwarten gewesen ist, dass hier noch eine abgabenrechtliche Würdigung vorzunehmen war. Dass dies dennoch über einen Zeitraum zumindest von Februar 2007 (Beginn der Vertretungstätigkeit) bis zum 20.10.2008 ständig unterblieben ist, sei als schweres Verschulden des Wirtschaftstreuhänders im Sinne von § 34 Abs.3 FinStrG zu werten und habe unter Berücksichtigung der Strafzumessungsgründe die Verhängung der Strafe zur Folge.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des rechtsfreundlich vertretenen Beschuldigten vom 6.4.2010 dem Grund und der Höhe nach, wobei im Wesent-

lichen wie folgt vorgebracht wurde:

Zunächst wird die Richtigkeit des geschilderten Sachverhalts und der passierte Fehler bezüglich der Verbrauchsteuern in objektiver Hinsicht nicht bestritten, es könne aber in Hinblick auf dazu ergangene Judikatur von einem schweren Verschulden im Sinne von § 34 Abs.3 FinStrG nicht gesprochen werden. Denn damit sei eine ungewöhnliche, auffallende Sorglosigkeit gemeint, bei der der Tatbilderfolg wahrscheinlich und nicht bloß entfernt möglich vorhersehbar sein muss. Vom Bw. sei aber eine Verkürzung von Verbrauchsteuern weder für möglich gehalten noch als mit ziemlicher Sicherheit eintretend vorhergesehen worden. Die Finanzstrafbehörde führte selbst aus, dass der abgabenrechtliche Sachverhalt über Jahre hinweg nicht erkannt worden sei, was das Vorhersehen einer solchen Abgabenverkürzung und damit das schwere Verschulden bereits ausschließe. Der Bw. habe ja nicht einmal Kenntnis von den Verbrauchsteuerdokumenten gehabt, die den Rechnungen angeschlossen waren, was bereits deutlich mache, dass der relevante Sachverhalt entgegen der Ausführung im Erkenntnis nicht „offen zutage getreten“ sei. Auch könne man die nicht näher begründete Andeutung des Zollamtes einer nicht ordnungsgemäßen Kanzleiorganisation nicht gelten lassen. Dazu wurde in der Berufungsschrift das Organisationssystem der P. mit Gruppen und Stabsstellen mit entsprechend fachausgebildeten Mitarbeitern genauer dargestellt. Der hier einer Buchhalterin passierte Fehler hat im Steuerberatungsunternehmen nach dem Bekanntwerden des Falles sofort zu Maßnahmen zur künftigen Erfassung der Verbrauchsteuerfälle geführt. Dass in einem solchen Betrieb selbst bei sachgerechter Organisation und Personalausstattung dennoch Fehler vorkommen, könne – so auch die Judikatur – nicht automatisch als schweres Verschulden aufgefasst werden, und zwar auch im Fall wiederholten Auftretens eines Fehlers nicht. Weiters habe der Bw. die Firma M. als einzigen Mandanten mit verbrauchsteuerrechtlichen Belangen, sodass man sich im Steuerberatungsbetrieb mit dieser Materie bisher gar nicht auseinanderzusetzen hatte. Dass dieser Rechtsbereich beim durchschnittlichen Steuerberater offensichtlich keine Bedeutung habe, sei auch daran ersichtlich, dass die bekannte Sammlung der österreichischen Steuergesetze „KODEX Steuerrecht“ die verbrauchsteuerrechtlichen Vorschriften erst gar nicht enthalte. Ein „Übersehen“ oder „Vergessen“ könne hier nur das durchschnittliche Maß an Fahrlässigkeit, nicht aber eine ein solches Maß beträchtlich übersteigende Sorgfaltsverletzung sein.

Aus diesen Gründen sei das Finanzstrafverfahren gegen den Bw. wegen Fehlens der subjektiven Tatbestandsvoraussetzungen des § 34 FinStrG einzustellen. Beantragt wurde im Berufungsschreiben gemäß § 62 Abs.2 lit.b FinStrG die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Dem Finanzstrafverfahren liegt der Sachverhalt zugrunde, dass dem Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz im Zuge von Datenbankabfragen im Jahr 2008 bekannt wurde, dass u.a. die Firma M. , etabliert in X, bzw. ab Mai 2008 in Y, aus Deutschland von den Firmen B.GmbH und P.GmbH alkoholische Getränke bezog, die einer Verbrauchsteuerbehandlung nicht unterzogen worden waren. In den niederschriftlichen Vernehmungen des S.M. und der L.M. am 6.11.2008 sowie von Bw. am 16.6.2009 kam der aus der oben geschilderten Verfahrenschronologie zu entnehmende Sachverhalt zutage.

Die der Alkoholsteuer im Gesamtausmaß von 626,14 € bzw. der Biersteuer im Gesamtausmaß von 73,19 € bzw. der Zwischenerzeugnissteuer im Gesamtausmaß von 61,39 € unterliegenden Waren wurden aus dem verbrauchsteuerrechtlich freien Verkehr Deutschlands nach Österreich geliefert. Mitgeliefert wurden dem Restaurantunternehmen jeweils 2 Dokumente: die Rechnung über die Waren der Lieferung und das in der Gemeinschaft überall gleich gestaltete *Vereinfachte Begleitdokument zur innergemeinschaftlichen Beförderung von Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs*. Das Begleitdokument enthält Namen und Adresse des Versenders und Empfängers, Angaben zur Ware (Preis, Menge, Tarifnummer) und im linken unteren Bereich ein großes, deutlich gekennzeichnetes Feld mit der Überschrift „Kontrollvermerk der zuständigen Behörde“. Vom Begleitpapier sind vom Versender 3 Ausfertigungen zu erstellen: Eine verbleibt bei ihm selbst, eine beim Empfänger und eine geht mit der Selbstberechnung an das Zollamt, das mit dem Kontrollvermerk die ordnungsgemäße verbrauchsteuerrechtliche Erfassung bestätigt. Dieses zollamtlich bestätigte Exemplar sendet der Empfänger an den Versender zurück, damit dieser die Verbrauchsteuererstattung in Deutschland durchführen kann. Da diese Behandlung unterblieben war, wurden die Verbrauchsteuern mit Bescheid vom 10.4.2009 gemäß § 201 BAO der L.M. vorgeschrieben.

Aus einer niederschriftlichen Einvernahme des Geschäftsführers S.M. am 6.11.2008 ging hervor, dass er nach dem Konkurs seines eigenen Unternehmens nunmehr in dem von seiner Ehefrau L.M. betriebenen griechischen Restaurant „R“ als Geschäftsführer fungiere und dieses steuerlich von der Steuerberatungskanzlei P betreut werde, der die Rechnungen samt Verbrauchsteuerdokumenten übermittelt worden waren. Er dachte, damit alles Notwendige getan zu haben und dass der Steuerberater die weiteren Veranlassungen vornehmen bzw. ihn auf eine Abgabenzahlungspflicht aufmerksam machen würde.

Ähnlich äußerte sich auch Fr. L.M. in der niederschriftlichen Einvernahme vom selben Tag. Sie habe nicht gewusst, dass derartige Sendungen beim Zollamt anzumelden und die gegenständlichen Steuern zu entrichten sind und darauf vertraut, dass ihr Mann und der Steuerberater alles richtig durchführen würden.

Der Steuerberater und Geschäftsführer der P , Bw. wurde am 16.6.2009 dazu einvernommen, machte dabei aber keine Aussagen und beantwortete die Fragen des Zollamtes anhand eines zugesandten Fragenkatalogs. Es sei richtig, dass die Rechnungen samt beigelegten Begleitdokumenten der deutschen Versenderfirmen an die Steuerberatungskanzlei übermittelt und nach Fertigstellung der monatlichen Buchhaltung an den Klienten retourniert wurden. Die monatliche Buchhaltung sei von einer Mitarbeiterin erledigt worden, er selbst habe diese Unterlagen nie gesehen. Die Mitarbeiterin habe den Unterlagen nur Bedeutung für die Dokumentation beigemessen und nicht erkannt, dass neben umsatzsteuerlichen und ertragssteuerlichen Konsequenzen mit ihnen weitere verbrauchsteuerliche Konsequenzen verbunden sind und daher mit ihm, dem Bw., oder der Leiterin der Buchhaltungsgruppe oder dem Bilanzbuchhalter auch keine Rücksprache gehalten. Man habe seitens des Klienten auch keinen expliziten Auftrag gehabt, Verbrauchsteueranmeldungen bzw. –berechnungen durchzuführen, im Übrigen habe die P nur diesen einen Klienten mit Bezug zu dieser Materie. Außerdem befindet sich Fr. M. seit Dat. im Konkurs, sodass für die Jahre 2007 und 2008 keine Jahresbilanz erstellt worden sei, anlässlich deren dieses Problem hätte auffallen können.

In einer ergänzenden niederschriftlichen Einvernahme der Fr. M. vom 23.9.2009 wurde der Frage nachgegangen, in welchem Umfang dem Steuerberater der Auftrag erteilt worden war. Sie führte aus, anlässlich der Lokaleröffnung im März 2007 die Steuerberatungskanzlei mit der Wahrnehmung aller steuerlichen Angelegenheiten beauftragt und sich in Anbetracht eines monatlichen Honorars von 400 € auf den Steuerberater in den steuerlichen Angelegenheiten voll verlassen zu haben und sie sei davon ausgegangen, dass er mit dem österreichischen Steuersystem voll vertraut sei.

Vorgelegt wurden die von der P ausgestellten Vollmachtsurkunden für S.M. und L.M. , die den Passus enthalten: „Ich beauftrage Sie, auf Grund der von mir zur Verfügung gestellten Unterlagen und der Ihnen von mir erteilten Auskünfte, welche ... vollständig und richtig sind, mit der Durchführung aller Tätigkeiten, welche zur Erstellung meiner Steuererklärungen bzw. deren Einreichung und Interpretation bei den zuständigen Finanzbehörden notwendig sind. Weiters beauftrage ich Sie, alle jene Maßnahmen und Rechtshandlungen zu setzen, welche zu meiner steuerlichen und wirtschaftlichen Vertretung sowie Beratung erforderlich oder nützlich erscheinen.“

Aufgrund der Verfahrensergebnisse wurden mit Strafverfügung gemäß § 143 FinStrG vom 4.11.2009 jeweils Frau M. und der Bw. wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs.1 und Abs.4 FinStrG, der Bw. als Beitragstäter gemäß § 11 FinStrG, mit einer Geldstrafe 200 € bei 1 Tag Ersatzfreiheitsstrafe und 20,- € Kostenersatz bestraft. Die Strafverfügung gegen M. wurde rechtskräftig, während der Bw. durch seinen Rechtsvertreter am 19.11.2009 fristgerecht Einspruch erhob, woraufhin nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung das eingangs beschriebene Erkenntnis des Einzelbeamten vom 25.2.2010 erging.

Die relevanten Bestimmungen des Finanzstrafgesetzes sind:

§ 33 :

(1) Der Abgabenhinterziehung macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

(3) Eine Abgabenverkürzung nach Abs.1 oder 2 ist bewirkt, ...

b) wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden,

...

§ 34 :

(1) Der fahrlässigen Abgabenverkürzung macht sich schuldig, wer die in § 33 Abs.1 bezeichnete Tat fahrlässig begeht. § 33 Abs.3 gilt entsprechend.

(3) Macht sich ein Notar, ein Rechtsanwalt oder ein Wirtschaftstreuhänder in Ausübung seines Berufes bei der Vertretung oder Beratung in Abgabensachen einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, so ist er nur dann strafbar, wenn ihn ein schweres Verschulden trifft.

(4) Die fahrlässige Abgabenverkürzung wird mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen des Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet.

§ 8 :

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

§ 9 : 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 Fahrlässigkeit zuzurechnen. Dem Täter wird Fahrlässigkeit auch dann nicht zugerechnet, wenn ihm bei der Tat eine entschuldbare Fehlleistung unterlief.

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

§ 157 : Auf das Rechtsmittelverfahren sind die Bestimmungen der §§ 115, 117 Abs.2, 119 bis 123, 125 bis 130 und 132 bis 136 sinngemäß anzuwenden. Von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung kann auch dann abgesehen werden, wenn das angefochtene Erkenntnis bereits aufgrund der Aktenlage aufzuheben ist. ...

In finanzstrafrechtlicher Hinsicht ist dazu auszuführen:

Die Alkoholsteuer, Biersteuer und Zwischenerzeugnissteuer sind Verbrauchsteuern, bei denen die gewerbliche Einbringung der steuerpflichtigen Ware aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates der Europäischen Union in das österreichische Steuergebiet der Zollbehörde anzugezeigt ist und die nach einem Selbstberechnungssystem bis zum 25. des auf die Entstehung der Steuerschuld folgenden Kalendermonats zu deklarieren und abzuführen sind, während im Ursprungsland eine Entsteuerung erfolgt. Die für die gegenständlichen Anlieferungen aus Deutschland relevanten Bestimmungen sind in den einzelnen Verbrauchsteuergesetzen völlig analog geregelt, für die Alkoholsteuer finden sich diese Regelungen in §§ 49, 50, 53 und 54 AlkStG, für die Biersteuer in §§ 26, 27, 30 und 31 BierStG und für die Zwischenerzeugnissteuer in §§ 23, 24, 27 und 28 iVm mit § 40 Abs.3 SchwStG. Unterbleibt die fristgerechte Selbstberechnung und Abfuhr der Verbrauchsteuern infolge Unkenntnis oder Versehens – ein vorsätzliches Handeln wird im vorliegenden Fall ohnehin nicht angelastet -, liegt der Tatbestand einer fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs.1 FinStrG vor. Ebenso wie das allgemeine Strafrecht kennt auch das Finanzstrafrecht das System der Mehrtäterschaft (§§ 12, 13 StGB; §§ 11, 12 FinStrG), wonach die Ausführung eines Delikts durch mehrere Personen in verschiedenen Beteiligungsformen oder der Kernbereich des gesetzlich umschriebenen Tatbildes durch das Zusammenwirken mehrerer Personen verwirklicht werden kann. Ein solches Zusammenwirken ist auch bei Fahrlässigkeitsdelikten möglich, wobei hier häufig die Tat bzw. der Tatbeitrag durch Unterlassung verwirklicht wird. Im Fall der Abgabenverkürzung ist die Täterschaft nicht nur unmittelbar beim Abgabepflichtigen, sondern auch bei dessen Steuerberater möglich, wenn dieser durch Verletzung einer ihn selbst treffenden objektiven Sorgfaltspflicht das Ergebnis des Abgabenausfalls mitverursacht. Dass beim Bw. als Steuerberater eine Sorgfaltspflichtverletzung vorliegt, ist in Anbetracht dessen, dass sich der Abgabepflichtige für

seine steuerlichen Angelegenheiten an einen Fachkundigen wendet, ihm die steuerlich relevanten Unterlagen zusendet und nun bei diesem im Rahmen der Kanzleiorganisation über einen ca. eineinhalbjährigen Zeitraum ständig übersehen wird, dass auch verbrauchsteuerlich relevante Dokumente dabei sind, mit denen man in gesetzlich gebotener Weise aktiv werden müsste, der Fall. Insoweit ist der Bw. auch einsichtig und bestreitet die Sorgfaltspflichtverletzung nicht, der Grundtatbestand des § 34 Abs.1 FinStrG trifft für ihn zu. Das alleine würde bei ihm noch keine Strafbarkeit auslösen, da der Gesetzgeber bei einem berufsmäßigen Rechtsvertreter in Ausübung dieser beruflichen Tätigkeit erst unter der qualifizierenden Voraussetzung eines schweren Verschuldens die Strafbarkeit vorsieht. Der Gesetzgeber respektiert hier den Umstand, dass die Tätigkeit eines Steuerberaters, der mit einer Fülle an schriftlichen Unterlagen, Datenmaterial, Detailinformationen etc. konfrontiert sein kann, insofern eine gewisse „Gefahrengeneigtheit“ aufweist, als auch etwas übersehen oder fehlerhaft berechnet werden kann und das nicht sofort eine Sanktion auslösen soll. Erst wenn es sich um ein schweres Verschulden, also eine sehr auffällige Nachlässigkeit handelt, soll diese Folge eintreten. Das Vorliegen einer solchen auffälligen, den Durchschnittsbereich jedenfalls überschreitenden Nachlässigkeit wird in Gesetzen mit verschiedenen Terminen wie „grobe Fahrlässigkeit“, „offensichtliche Fahrlässigkeit“, „offenkundige Fahrlässigkeit“ u.ä. umschrieben, dasselbe ist gemeint mit dem in § 34 Abs.3 FinStrG verwendeten Begriff „schweres Verschulden“, bei dem man sich wiederum an dem in § 88 Abs.2 StGB gleichlautenden Begriff orientieren darf (VwGH 20.9.1983, 82/14/0159; Reger/Hacker/Kneidinger, Das Finanzstrafgesetz mit Kommentar und Rechtsprechung, Bd. I, 3. Aufl. 2002, § 34 Rz.4). Es muss dabei ein objektiv besonders schwerer Sorgfaltsvorstoß auch subjektiv schwerstens vorwerfbar sein, d.h., es muss eine das durchschnittliche Maß einer Fahrlässigkeit beträchtlich überschreitende Sorglosigkeit erkennbar sein (z.B. VwGH 18.10.2007, 2006/14/0045). Der Europäische Gerichtshof hat sich im Urteil vom 11.11.1999, Rs. C-48/98 mit der Abgrenzung der groben zur leichten Fahrlässigkeit auseinandergesetzt und hierbei als Prüfungsmaßstab herausgearbeitet die Komplexität der anzuwendenden Vorschriften, die Erfahrung des Wirtschaftsteilnehmers sowie die ihm zumutbare Sorgfalt (Witte, Zollkodex Kommentar, 5. Aufl., Art. 239, Rz. 20). Man wird als leichte Fahrlässigkeit einen Fehler einzustufen haben, der auch dem mit den rechtlich geschützten Werten verbundenen Menschen passieren kann (so genannter Arbeitsfehler, vgl. VwGH 26.2.2004, 2001/16/0005), während man einen Fehler, der keinesfalls passieren darf, als grobe Fahrlässigkeit einstufen wird.

Der Unabhängige Finanzsenat gelangt in Anlehnung an das VwGH-Erkenntnis vom 5.4.2011, ZI. 2010/16/0181, das einen weitgehend ähnlichen und dem Rechtsvertreter des Bw. inhaltlich bekannten Fall zum Inhalt hatte, zu folgendem Ergebnis:

Das bekämpfte Erkenntnis leidet schon deshalb an einem schweren formellen Mangel, als es die dem Bw. vorgeworfene strafbare Handlungsweise im Spruch gar nicht anführt. Es ist im Strafrecht unumgänglich und in § 138 Abs.2 lit.a FinStrG für ein nicht auf Einstellung lautendes Erkenntnis ausdrücklich normiert, dem Beschuldigten die Tat, die als erwiesen gilt, auch ausdrücklich zu formulieren und damit die Sache des Finanzstrafverfahrens unmissverständlich festzulegen. Im Spruch des Erkenntnisses des Zollamtes vom 25.2.2010 ist zwar die Rede davon, dass er zur Abgabenverkürzung der M. beigetragen habe, es fehlt aber eine Bezeichnung der Tat(en) bzw. des Tatbeitrags, durch welche diese Folge eintrat. Dass man letztlich aus den Ausführungen in der Begründung oder sogar durch das Studium des gesamten Aktes dieses vorgeworfene Verhalten ersehen kann, ist dabei kein ausreichender Ersatz und es musste schon alleine dieses Manko zur Aufhebung des Erkenntnisses führen (vgl. VwGH 5.4.2011, insbes. Rs.1).

Zu diesem formellen Mangel kommt noch ein inhaltlicher Mangel, der im erstinstanzlich fortzusetzenden Verfahren zu beachten sein wird: es ist für die Beurteilung einer allfälligen groben Fahrlässigkeit ein wesentlicher und noch abzuklärender Aspekt, ob bzw. wie intensiv über eine steuerliche Vertretung der Fa. M. in Hinblick auf die Verbrauchsteuern anlässlich der Auftragserteilung an den Steuerberater überhaupt gesprochen wurde oder ob hier eine „allgemeine“ Auftragserteilung vorlag, mit der nur die Materie der Einkommensteuer und Umsatzsteuer angesprochen sein sollte (vgl. VwGH 5.4.2011, insbes. Rs.4). Zu klären wäre auch die Frage – vgl. VwGH 5.4.2011, drittletzter Absatz – was bei den „Vereinfachten Begleitdokumenten“ mit dem Exemplar 3 geschehen ist, dessen Rücksendung vom Empfänger an den Versender laut Feld 15 in Exemplar 2 (angekreuzt ist „ja“) begeht wird und eine verbrauchsteuerliche Behandlung bestätigen würde.

Aus diesen Gründen war das Erkenntnis spruchgemäß aufzuheben und die Finanzstrafsache an die Finanzstrafbehörde I. Instanz zurückzuverweisen, ohne auf weitere Fragen wie etwa die Strafhöhe einzugehen. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung konnte im Grunde des § 157 FinStrG (idF ab 1.1.2011) unterbleiben.

Wien, am 1. Dezember 2011