

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R als Vorsitzenden des Finanzstrafsenates Senat 4 in der Finanzstrafsache gegen den belangten Verband A-GmbH, Anschrift, vertreten durch Dr. Wilfried Ludwig Weh, Rechtsanwalt, Wolfeggstraße 1, 6900 Bregenz, wegen Finanzvergehen der fahrlässigen Herbeiführung unrichtiger Präferenznachweise gemäß § 48a Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des belangten Verbandes vom 4. Jänner 2016 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Zollamt Z als Finanzstrafbehörde vom 20. November 2015, StrafNr. X, zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde des belangten Verbandes wird stattgegeben und die bekämpfte Entscheidung des Spruchsenates dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

Das gegen den belangten Verband A-GmbH beim Zollamt Z Außenstelle als Finanzstrafbehörde erster Instanz unter der StrafNr X eingeleitete Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachtes, dass zu dessen Gunsten durch seine Mitarbeiter im Sinne des § 2 Abs. 2 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (VbVG) iVm § 28a FinStrG fahrlässig im Zeitraum 2005 bis 2007 in insgesamt 32 Fällen Präferenznachweise ohne die dafür erforderlichen Voraussetzungen zu erfüllen ausgestellt bzw. abgegeben worden seien und somit der Tatbestand von Finanzvergehen der fahrlässigen Herbeiführung unrichtiger Präferenznachweise nach § 48a Abs. 1 FinStrG verwirklicht worden sei, wobei die Tatbestandsverwirklichung durch Verletzung der seine Entscheidungsträger treffenden Sorgfaltspflichten ermöglicht oder wesentlich erleichtert worden sei und somit seine Verantwortlichkeit gemäß § 3 Abs. 3 VbVG iVm § 28a FinStrG gegeben sei, wird wegen eingetretener absoluter Verjährung gemäß §§ 82 Abs. 3 lit. c letzte Alternative, 136 Abs. 1 FinStrG eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Mit Verfügung vom 8. April 2009 leitete das Zollamt Z Außenstelle als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den belangten Verband das Finanzstrafverfahren ein wegen des Verdachts, dass „zu seinen Gunsten durch seine Mitarbeiter im Sinne des § 2 Abs. 2 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (VbVG) iVm § 28a FinStrG zu Gunsten des Verbandes zu verantworten hat, dass fahrlässig im Zeitraum 2005 bis 2007 in insgesamt 32 Fällen Präferenznachweise ohne die dafür erforderlichen Voraussetzungen zu erfüllen, ausgestellt bzw. abgegeben und hiermit der Tatbestand von Finanzvergehen nach § 48a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) verwirklicht worden sei, wobei die Tatbestandsverwirklichung durch Verletzung der seine Entscheidungsträger treffenden Sorgfaltspflichten ermöglicht oder wesentlich erleichtert wurde und somit seine Verantwortlichkeit gem. § 3 Abs. 3 VbVG iVm § 28a FinStrG gegeben sei.“

Gegen eine wegen dieses Tatvorwurfes am 11. Mai 2009 ergangene Strafverfügung brachte der belangte Verband durch seinen ausgewiesenen Verteidiger am 12. Juni 2009 einen Einspruch ein und beantragte unter anderem, eine mündliche Verhandlung vor einem unabhängigen Spruchsenat abzuhalten.

In der Stellungnahme des Amtsbeauftragten (§ 124 Abs. 2 FinStrG) vom 9. Jänner 2014 wird unter anderem ausgeführt:

„Gegen den [belangten Verband] wird das Finanzstrafverfahren geführt, weil er zu verantworten hat, dass zu seinen Gunsten durch seine Mitarbeiter im Sinne des § 2 Abs. 2 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (VbVG) iVm § 28a FinStrG, fahrlässig im Zeitraum 2005 bis 2007 in insgesamt 32 Fällen Präferenznachweise ohne die dafür erforderlichen Voraussetzungen zu erfüllen, ausgestellt bzw. abgegeben und hiermit der Tatbestand von Finanzvergehen nach § 48a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) verwirklicht wurde, wobei die Tatbestandsverwirklichung durch Verletzung der seine Entscheidungsträger treffenden Sorgfaltspflichten ermöglicht oder wesentlich erleichtert wurde und somit seine Verantwortlichkeit gem. § 3 Abs. 3 VbVG iVm § 28a FinStrG gegeben ist.

(...)

Der [belangte Verband] hat durch sein Verhalten unter Nichtwahrnehmung seiner Verantwortung, sowie unter Außerachtlassung der notwendigen Sorgfalt fahrlässig veranlasst, dass Gemeinschaftswaren mit einem falschen Ursprung aus der Europäischen Gemeinschaft exportiert wurden und somit den Tatbestand der fahrlässigen Herbeiführung unrichtiger Präferenznachweise gem. § 48a in Verbindung mit § 28a Abs. 2 FinStrG objektiv und subjektiv verwirklicht.“

Der Niederschrift über die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat I beim Zollamt Z als Finanzstrafbehörde vom 20. November 2015 ist Folgendes zu entnehmen:

„Schluss des Beweisverfahrens.

Der Amtsbeauftragte beantragt wie schriftlich.

Der Verteidiger beantragt die Einstellung des Verfahrens.

Der geschäftsführende Gesellschafter schließt sich den Ausführungen des Verteidigers an.

Um 08:45 zieht sich der Senat zur Beratung zurück.

Nach seinem Wiedererscheinen um 08:53 verkündet die Vorsitzende folgendes

ERKENNTNIS

Schuldspruch: fahrlässige Herbeiführung unrichtiger Präferenznachweise gem. § 48a FinStrG

Verbandsgeldbuße: EUR 1.000,-

Kosten gem § 185 FinStrG: EUR 100,-“

Der Spruch der schriftlichen Ausfertigung des Erkenntnisses lautet wie folgt:

„Der [belangte Verband] (...) ist schuldig.

Der [belangte Verband] ist verantwortlich dafür, dass unter Verletzung von ihm treffenden Verpflichtungen durch seine Mitarbeiter dass zu seinen Gunsten durch seine Mitarbeiter im Sinne des § 2 Abs. 2 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (VbVG) iVm § 28a FinStrG, fahrlässig im Zeitraum 2005 bis 2007 in insgesamt 26 Fällen Präferenznachweise ohne die dafür erforderlichen Voraussetzungen zu erfüllen, ausgestellt bzw. abgegeben wurden.

Der [belangte Verband] hat somit den Tatbestand von Finanzvergehen der fahrlässigen Herbeiführung unrichtiger Präferenznachweise nach § 48a Abs. 1 Finanzstrafgesetz (FinStrG) verwirklicht, wobei die Tatbestandsverwirklichung durch Verletzung der seine Entscheidungsträger treffenden Sorgfaltspflichten ermöglicht oder wesentlich erleichtert wurde und somit seine Verantwortlichkeit gem. § 3 Abs. 3 VbVG iVm § 28a FinStrG gegeben ist.

Gemäß § 48a Abs. 2 FinStrG wurde über den [belangten Verband] eine Verbandsgeldbuße in der Höhe von EUR 1.000,-- (Euro tausend) ausgesprochen.

Gemäß § 185 FinStrG sind die entstandenen Kosten des Finanzstrafverfahrens i.H.v. EUR 100,-- (Euro hundert) das sind 10% der verhängten Verbandsgeldbuße, maximal jedoch EUR 500,-, zu ersetzen.“

Begründend wurde dazu in der schriftlichen Ausfertigung unter anderem ausgeführt:

„[Der belangte Verband] exportierte X-Waren an die Schweizer Unternehmen CH1, und CH2.

Von [dem belangten Verband] wurden für die exportierten Waren im Rahmen der Bewilligung als Ermächtigter Ausführer Ursprungserklärungen auf den Rechnungen abgegeben, wonach die exportierten Waren österreichische Präferenzursprungswaren sind.

Die 2009 durchgeführte Prüfung der Betriebsprüfung Zoll des Zollamtes Z auf Ersuchen der Schweizer Zollverwaltung um Verifizierung der Ursprungserklärungen hat ergeben, dass in 32 Fällen Präferenznachweise zu Unrecht ausgestellt wurden bzw. konnte [der belangte Verband] für die in Rede stehenden Warenlieferungen den österreichischen Ursprung nicht nachweisen.

Strittig war im gegenständlichen Verfahren, ob für den Artikel xxx der x-Anteil über 20% lag oder nicht.“

(...)

Mit Bescheid vom 11.05.2009 wurde durch die Finanzstrafbehörde eine Strafverfügung erlassen, in der gegen den Verband eine Geldbuße i.H.v. EUR 1.000,- wegen der fahrlässigen Herbeiführung unrichtiger Präferenznachweise in 32 Fällen ausgesprochen wurde.

(...)

Wenn Präferenzzerklärungen in der Eigenschaft als Ermächtigter Exporteur in 26 Fällen (für 6 Fälle ist mittlerweile die absolute Verjährung gem. § 31 Abs. 5 FinStrG eingetreten) abgegeben werden ohne sich mit dem Vorliegen der gesetzlichen oder abkommensgemäßen Voraussetzungen genau auseinander zu setzen, dann kann nicht davon die Rede sein, dass automatisch bei jedem Fehler ein Finanzstraßverfahren geführt wird. Vielmehr dürfte ohne Prüfung oder Kenntnis der entsprechenden Bestimmungen die Zollpräferenz geltend gemacht worden sein.“

Der schriftlichen Ausfertigung des angefochtenen Erkenntnisses sind keine weiteren Feststellungen zu den konkreten Tathandlungen und Tatzeiträumen bzw. zur finanzstrafrechtlichen Verjährung einzelner Tathandlungen zu entnehmen. Ein (Teil-)Einstellungsbescheid des eingeleiteten Finanzstraßverfahrens ist aus den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Akten nicht ersichtlich.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die gegenständliche Beschwerde des belangten Verbandes.

Begründend wurde – zusammenfassend dargestellt – vorgebracht:

1. Materielles

1.1. Vollkommenes Fehlen nachprüfbarer Tatsachenfeststellungen

Unter diesem Punkt wird im Wesentlichen vorgebracht, die Begründung des erstinstanzlichen Erkenntnisses lasse nicht erkennen, von welchem Sachverhalt die belangte Behörde ausgegangen ist, und würde daher den höchstgerichtlichen Anforderungen an eine Bescheidbegründung nicht entsprechen. Weder enthalte das angefochtene Erkenntnis eine zusammenfassende Darstellung des Produktionsvorgangs noch damit verbunden die maßgeblichen damit im Zusammenhang stehenden Rechtsfragen. War in der Strafverfügung noch von 32 Fällen die Rede, so sei im Schuldspruch nunmehr von 26 Fällen die Rede. Welche das sind und welche ausgeschieden wurden, sei dem Erkenntnis nicht einmal im Ansatz zu entnehmen.

1.2. Unklare (verfehlte) angewendete Strafnorm

Hier wird im Wesentlichen vorgebracht, der Strafraum für Delikte nach § 48a Abs. 2 FinStrG sei mit Art. 6 Z. 5 des BGBl. I Nr. 99/2007 vom 28.11.2007 massiv erhöht worden, nämlich von € 2.900,00 auf € 4.000,00. Der belangte Verband sei offenbar

nach heute geltenden Strafsätzen bestraft worden, weshalb die Strafe auch aus diesem Titel angemessen herabzusetzen sein werde, denn selbstverständlich müsse die Strafdrohung zum Zeitpunkt der „Tatbegehung“ maßgeblich sein.

1.3. Gesamtversion des beschwerdeführenden Verbandes

Es folgt eine zusammenfassende Darstellung des im bisherigen Verfahren erstatteten Vorbringens des belangen Verbandes.

1.4. Aktenwidrige Darstellung der Sachentscheidung

Es folgt eine Auseinandersetzung mit dem Erkenntnis des VwGH vom 11.9.2014, Ro 2014/16/0060, welches in jenem Abgabenvorhaben ergangen ist, das mit dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren im Zusammenhang steht.

1.5. Antrag auf Bestellung eines Sachverständigen

Da offenkundig bisher noch keine Instanz auf das Kernproblem eingegangen sei, stellt der beschwerdeführende Verband für die vom Beschwerdegericht durchzuführende mündliche Verhandlung den Antrag auf Bestellung eines Sachverständigen, der dem erkennenden Beschwerdesenat den Produktionsvorgang erklären wird.

2. Formelles

Es folgen Ausführungen zum Thema, ob nach dem Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2013, BGBl. I Nr. 14/2013, Spruchsenate noch verfassungskonform sind und ob die Verfassungsbestimmung des § 66 Abs. 1 FinStrG nicht obsolet oder materiell derogiert wurde sowie ob unter diesen Gesichtspunkten § 66 Abs. 2 FinStrG verfassungskonform ist. Der erkennende Beschwerdesenat wolle diese Bestimmung beim Verfassungsgerichtshof anfechten.

3. Verbandsverantwortlichkeit kein Strafrecht

Unter diesem Punkt wird im Ergebnis ausgeführt, es sei absurd, Verbände deswegen strafrechtlich zu belangen, weil keine Einzelperson individuelle strafrechtliche Verantwortung hat. Das angefochtene Erkenntnis würde keine konkreten Verhalten darstellen, die dem beschwerdeführenden Verband konkret als Fahrlässigkeit auszulegen sei, sondern würde nur ein Ergebnis herannehmen, das im Widerspruch zum rechtlichen Sollen gestanden haben soll. Ein reines Ergebnis-Strafrecht ohne Tatbestand und Schuld sei aber dem österreichischen Strafrecht völlig fremd.

4. Zusammenfassung, 5. Schlussanträge

Nach zusammenfassender Darstellung beantragt der belangte Verband, das angefochtene Erkenntnis entweder aufzuheben und der Ersatzbehörde eine neuerliche Entscheidung aufzutragen oder das Ermittlungsverfahren gänzlich neu durchzuführen, jedenfalls unter Heranziehung eines Sachverständigen aus dem Bereich der Textilproduktion.

Der Amtsbeauftragte hat kein Rechtsmittel eingebracht.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 48a Abs. 1 FinStrG macht sich der Herbeiführung unrichtiger Präferenznachweise schuldig, wer

1. in einem Verfahren zur Erteilung eines Präferenznachweises oder
2. bei Ausstellung eines Präferenznachweises oder einer Lieferantenerklärung oder
3. in einem Nachprüfungsverfahren

vorsätzlich oder fahrlässig unrichtige oder unvollständige Angaben macht oder unrichtige oder unvollständige Unterlagen vorlegt.

Gemäß § 48a Abs. 2 FinStrG idF BGBl. I Nr. 144/2001 wird die Tat mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß bei vorsätzlicher Begehung € 29.000,00, bei fahrlässiger Begehung € 2.900,00 beträgt. Die Tat unterliegt nicht der gesonderten Verfolgung nach § 228 StGB.

Gemäß § 48a Abs. 2 FinStrG idF AbgSiG 2007, BGBl. I Nr. 99/2007, Inkrafttretung 29.12.2007, wird die Tat mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß bei vorsätzlicher Begehung € 40.000,00, bei fahrlässiger Begehung € 4.000,00 beträgt.

Gemäß § 4 Abs. 2 FinStrG richtet sich die Strafe nach dem zur Zeit der Tat geltenden Recht, es sei denn, dass das zur Zeit der Entscheidung des Gerichtes erster Instanz oder der Finanzstrafbehörde geltende Recht in seiner Gesamtauswirkung für den Täter günstiger wäre.

Gemäß § 150 Abs. 1 FinStrG ist Rechtsmittel im Finanzstrafverfahren die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Gemäß § 160 Abs. 1 FinStrG ist über Beschwerden nach vorangegangener mündlicher Verhandlung zu entscheiden, es sei denn, die Beschwerde ist zurückzuweisen oder der angefochtene Bescheid bereits aufgrund der Aktenlage aufzuheben, das Verfahren einzustellen oder es ist nach § 161 Abs. 4 FinStrG vorzugehen.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht, sofern die Beschwerde nicht gemäß § 156 FinStrG mit Beschluss zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden.

Gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG kann das Bundesfinanzgericht auch die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses (Bescheides) unter Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde mit Beschluss verfügen, wenn es umfangreiche Ergänzungen des Untersuchungsverfahrens für erforderlich hält.

Gemäß § 62 Abs. 2 FinStrG obliegt die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Entscheidung über die Beschwerde einem Senat des Bundesfinanzgerichtes, wenn die Beschwerde sich gegen ein Erkenntnis oder einen sonstigen Bescheid eines Spruchsenates richtet (lit. a). Die Durchführung des Beschwerdeverfahrens vor der

mündlichen Verhandlung obliegt dem Senatsvorsitzenden. Diesem obliegt auch die Entscheidung über die Beschwerde, wenn eine mündliche Verhandlung aus den Gründen des § 160 Abs. 1 FinStrG nicht stattfindet und die Parteien des Beschwerdeverfahrens Gelegenheit hatten, dazu Stellung zu nehmen.

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.

Gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG erlischt die Strafbarkeit bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen sind. Gemäß § 31 Abs. 4 lit. c FinStrG wird in die Verjährungsfrist nicht eingerechnet die Zeit von der Einbringung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof bezüglich des Finanzstrafverfahrens oder der mit diesem im Zusammenhang stehenden Abgaben- oder Monopolverfahren bis zur deren Erledigung.

Gemäß § 56 Abs. 2 FinStrG gelten (unter anderem) für Fristen, soweit dieses Bundesgesetz nicht anderes bestimmt, die Bestimmungen des 3. Abschnittes der Bundesabgabenordnung (BAO) sinngemäß.

Gemäß § 108 Abs. 1 BAO wird bei der Berechnung der Fristen, die nach Tagen bestimmt sind, der für den Beginn der Frist maßgebliche Tag nicht eingerechnet.

Gemäß § 108 Abs. 2 BAO enden – von hier nicht relevanten Ausnahmen abgesehen – nach Jahren bestimmte Fristen mit dem Ablauf desjenigen Tages des letzten Monats, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht.

Im angefochtenen Erkenntnis wird dem belangten Verband vorgeworfen, er sei dafür verantwortlich, dass durch seine Mitarbeiter „im Zeitraum 2005 bis 2007“ Präferenznachweise unrichtig ausgestellt worden. Weiter wird unter anderem auf die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 10. Dezember 2013 zu GZ. ZRV/0054-Z2K/09 Bezug genommen. Aus dieser ist ersichtlich, dass der belangte Verband anlässlich der erfolgten Ausfuhrabfertigungen in die Schweiz auf den Rechnungen Nrn. 7358 vom 29.8.2005, 73961 vom 19.9.2005, 74075 vom 29.9.2005, 74622 vom 10.11.2005, 74908 vom 5.12.2005, 75003 vom 15.12.2005, 75106 vom 2.1.2006, 75233 vom 16.1.2006, 75344 vom 26.1.2006, 75437 vom 2.2.2006, 75499 vom 9.2.2006, 75534 vom 13.2.2006, 75600 vom 20.2.2006, 75669 vom 27.2.2006, 75740 vom 7.3.2006, 75915 vom 16.3.2006, 76002 vom 23.3.2006, 76471 vom 1.6.2006, 77091 vom 3.7.2006, 77183 vom 10.7.2006, 77269 vom 17.7.2006, 77411 vom 24.8.2006,

77524 vom 4.9.2006, 77596 vom 11.9.2006, 76049 vom 16.10.2006, 80358 vom 19.4.2007, 60453 vom 26.4.2007, 80634 vom 10.5.2007, 80780 vom 21.5.2007, 81194 vom 21.6.2007, 81306 vom 28.6.2007, 81456 vom 5.7.2007 und auf der Proforma-Rechnung Nr. 20051205 vom 5.12.2005 jeweils eine Ursprungserklärung im Sinne des anzuwendenden Freihandelsabkommens zwischen der Europäischen Gemeinschaft und der Schweiz, worin der präferenzbegünstigte österreichische Ursprung für die ausgeführten Waren bescheinigt wurde, erstellte. Mit 5. März 2009 erließ das Zollamt Z an die Beschwerdeführerin einen Bescheid gemäß § 24 Abs. 3 ZollR-DG und stellte darin fest, dass die genannten Ursprungserklärungen für den Artikel xxx zu Unrecht ausgestellt wurden. Die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde des belangten Verbandes hat der Unabhängige Finanzsenat mit der genannten Berufungsentscheidung als unbegründet abgewiesen.

Der Tatvorwurf ist daher dahingehend zu konkretisieren, dass dem belangten Verband die Herbeiführung unrichtiger Präferenznachweise im Sinne des § 48a Abs. 1 Z. 2 FinStrG betreffend die oben angeführten Vorgänge vorgeworfen wird.

Zu dem in der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates angesprochenen Nachprüfungsverfahren ist der Vollständigkeit halber zu bemerken, dass allfällig dort herbeigeführte und den Tatbestand des § 48a Abs. 1 Z. 3 FinStrG verwirklichende unrichtige Präferenznachweise in Scheinkonkurrenz zu den dem belangten Verband vorgeworfenen Tathandlungen nach § 48a Abs. 1 Z. 2 FinStrG stehen, weil jene nach Z. 2 leg.cit den Unwert vollständig abdecken und allfällige weitere Verhaltensweisen im Nachprüfungsverfahren (Z. 3 leg.cit.) daher allenfalls als straflose Nachtaten einzustufen sind, welche sich gegen dasselbe Rechtsgut wie die Haupttaten richten und keine über diese hinausgehende Rechtsgutbeeinträchtigungen bewirken (vgl. *Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki*, Finanzstrafgesetz⁴, § 21 Tz. 3; *Kahl in Leitner/Brandl/Kert (Hrsg.)*, Finanzstrafrecht⁴, Rz. 1005). Da der Täter im Falle der Scheinkonkurrenz nicht mehrere Taten begangen hat (vgl. *Kahl*, aaO, Rz. 1011), bleiben straflose Nachtaten auch für die Bestimmung der Verjährungsfristen außer Betracht.

Der Gegenstand des Beschwerdeverfahrens („Sache“ im Sinne des § 161 Abs. 1 FinStrG) ist durch den Inhalt des Spruches der Finanzstrafbehörde determiniert. Hat der Spruchsenat in seinem Erkenntnis über eine Anschuldigung der Finanzstrafbehörde nicht abgesprochen, kann diese Entscheidung im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht nicht nachgeholt werden (vgl. *Tannert*, FinStrG⁹ MTK 2014, Anm. 2 zu § 161).

Die bei einer mündlichen Verhandlung erfolgte Verkündung der Entscheidung hat die Wirkung seiner Erlassung. Für die Frage, ob und mit welchem Inhalt ein mündlicher Bescheid erlassen wurde, ist daher nicht die schriftliche Bescheidausfertigung, sondern vorerst jene Urkunde (die Niederschrift) entscheidend, die über den Bescheidinhalt und die Tatsache der Verkündung angefertigt wurde (vgl. z.B. VwGH 19.12.2002, 2002/16/0149).

In der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 20. November 2015 beantragte der Amtsbeauftragte „wie schriftlich“ und bezog sich damit offenkundig auf die in seinem Bericht vom 9. Jänner 2014 angesprochenen 32 Tathandlungen. Die mündliche Verkündung des Erkenntnisses lautete laut Verhandlungsprotokoll: „Schuldspruch: fahrlässige Herbeiführung unrichtiger Präferenznachweise gem. § 48a FinStrG (...)“ und ist damit dahingehend zu verstehen, dass hier eben über diese 32 Tathandlungen abgesprochen wurde. Sache des Beschwerdeverfahrens sind somit nicht nur die im Spruch der schriftlichen Ausfertigung des Erkenntnisses (§ 163 Abs. 1 FinStrG) angeführten 26 Tathandlungen (in der schriftlichen Begründung wird dazu ausgeführt: „für 6 Fälle ist mittlerweile die absolute Verjährung gem. § 31 Abs. 5 FinStrG eingetreten“), sondern der gesamte Gegenstand des mit Verfügung vom 8. April 2009 zu StrafNr. X eingeleiteten Finanzstrafverfahrens.

Im Spruch des angefochtenen Erkenntnisses wurde ausgeführt, dass der belangte Verband für fahrlässige Herbeiführung unrichtiger Präferenznachweise durch seine Mitarbeiter im Sinne des § 2 Abs. 2 VbVG mit einer Verbandsgeldbuße belegt werde. Gemäß § 2 Abs. 2 VbVG ist Mitarbeiter im Sinne dieses Gesetzes, wer 1. auf Grund eines Arbeits-, Lehr- oder anderen Ausbildungsverhältnisses, 2. auf Grund eines dem Heimarbeitsgesetz 1960, BGBl. Nr. 105/1961, unterliegenden oder eines arbeitnehmerähnlichen Verhältnisses, 3. als überlassene Arbeitskraft (§ 3 Abs. 4 des Arbeitskräfteüberlassungsgesetzes – AÜG, BGBl. Nr. 196/1988) oder 4. auf Grund eines Dienst- oder sonst eines besonderen öffentlichrechtlichen Rechtsverhältnisses Arbeitsleistungen für den Verband erbringt.

Zur Zuständigkeit des eingeschrittenen Spruchsenates ist in diesem Zusammenhang auszuführen, dass gemäß § 56 Abs. 5 Z. 3 FinStrG die Zuständigkeit der Finanzstrafbehörde zur Durchführung des Finanzstrafverfahrens gegen den Beschuldigten auch die Zuständigkeit für das Verfahren gegen den belangten Verband begründet; die Verfahren sind in der Regel gemeinsam zu führen.

Gemäß § 68 Abs. 2 FinStrG ist bei der Einrichtung der Spruchsenate jeweils vorzusehen

- a) mindestens ein Senat, dessen Laienbeisitzer von gesetzlichen Berufsvertretungen selbständiger Berufe entsendet sind, und
- b) mindestens ein Senat, dessen Laienbeisitzer von gesetzlichen Berufsvertretungen unselbständiger Berufe entsendet sind.

Gemäß § 68 Abs. 3 FinStrG sind die Geschäfte für jedes Jahr im Voraus unter die Senate so zu verteilen, dass die Durchführung des Verfahrens und die Fällung der Entscheidung bei selbständig berufstätigen Beschuldigten einem nach Abs. 2 lit. a leg.cit. zusammengesetzten Senat oder dessen Mitglied und bei unselbständig berufstätigen Beschuldigten einem nach Abs. 2 lit. b leg.cit. zusammengesetzten Senat oder dessen Mitglied obliegt.

Da sich die Zuständigkeit für den belangten Verband von der (auch fiktiven) Zuständigkeit bei den Beschuldigten (§ 75 FinStrG) ableitet und ein solches Verfahren (allenfalls) gegen Mitarbeiter im Sinne des § 2 Abs. 2 VbVG zu führen gewesen wäre, obliegt die Durchführung des Finanzstrafverfahrens gegen den belangten Verband dem Spruchsenat nach § 68 Abs. 2 lit. b FinStrG. Tatsächlich eingeschritten ist der Spruchsenat I des Zollamtes Z als Finanzstrafbehörde, somit ein Spruchsenat nach § 68 Abs. 2 lit. a FinStrG.

Die Verletzung dieses Prinzips bedeutet eine Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes auf das Verfahren vor dem gesetzlichen Richter und kann auch nicht mittels Befassung der Finanzstrafsache durch ein tatsächlich zuständiges Bundesfinanzgericht geheilt werden (vgl. *Fellner*, FinStrG, Rz. 10 zu §§ 65 bis 71 mwN), weshalb an sich mit Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses mit Beschluss des Senatsvorsitzenden unter Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG vorzugehen wäre, damit diese einem für unselbständig berufstätige Beschuldigte zuständigen Spruchsenat zur (neuerlichen) Verhandlung und Entscheidungsfindung vorgelegt werden kann.

Im gegenständlichen Fall kommt jedoch aus Gründen der Verjährung der Strafbarkeit (§ 31 FinStrG) eine Vorgangsweise nach § 161 Abs. 4 FinStrG nicht in Betracht:

Die zeitlich letzte dem belangten Verband vorgeworfene Tathandlung wurde am 5. Juli 2007 verwirklicht. Die zehnjährige Frist des § 31 Abs. 5 FinStrG endete somit am 5. Juli 2017.

Weiters sind hier nach § 31 Abs. 4 lit. c FinStrG nicht in die Verjährungsfrist einzurechnende Zeiten zu berücksichtigen:

In dem mit dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren im Zusammenhang stehenden Abgabenverfahren (siehe Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 10.12.2013, GZ: ZRV/0054-Z2K/09) waren höchstgerichtliche Verfahren anhängig. Im vorliegenden Fall sind daher neben der zehnjährigen Verjährungsfrist (§ 31 Abs. 5 FinStrG; Ablauf am 5. Juli 2017) auch Zeiträume im Sinne des § 31 Abs. 4 lit. c FinStrG zu beachten:

Der belangte Verband hat am 27. Jänner 2014 eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof zu B 126/2014 eingebracht. Mit Beschluss vom 26. Februar 2014 hat der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der Beschwerde abgelehnt. Mit Beschluss vom 29. April 2014 hat der Verfassungsgerichtshof die Beschwerde über nachträglichen Antrag im Sinne des § 87 Abs. 3 VfGG gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten.

In Entsprechung eines Auftrages des Verwaltungsgerichtshofes vom 9. Mai 2014 hat der belangte Verband eine „Revisionsergänzung“, beim Verwaltungsgerichtshof eingelangt am 10. Juni 2014, eingebracht. Der Verwaltungsgerichtshof hat die Revision mit Beschluss vom 11. September 2014, Ro 2014/16/0060, zurückgewiesen.

Nach der Rechtslage vor Inkrafttreten der Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012 handelte es sich bei der vom Verfassungsgerichtshof abgetretenen und nunmehr vom Verwaltungsgerichtshof zu erledigende Beschwerde um *eine* Beschwerde (vgl. Mayer, B-VG⁴, 505). Auch im Fall einer Sukzessivbeschwerde, bei der die Abtretung an den VwGH noch nicht im Beschwerdeschriftsatz an den VfGH beantragt wurde, sondern erst gemäß § 87 Abs. 3 VfGG nach Ablehnung der Beschwerde durch den VfGH, war die Beschwerde nicht erst mit der Abtretung an den VwGH, sondern schon in dem Zeitpunkt als beim VwGH erhoben anzusehen ist, in dem sie beim VfGH eingebracht wurde (VwGH 24.4.2001, 98/21/0077, mit Hinweis auf VwGH 13.9.1994, 94/14/0126).

Wie der Verfassungsgerichtshof mit Beschluss vom 12.3.2014, E30/2014, ausführte, hat der Verfassungsgesetzgeber mit der Einführung einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof im Zuge der Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012 (BGBl. I 51/2012) das durch den Verfassungsgerichtshof und den Verwaltungsgerichtshof gebildete Rechtsschutzgefüge maßgeblich verändert. Während bis zum Inkrafttreten der Novelle BGBl. I 51/2012 mit 1. Jänner 2014 (von bestimmten Ausnahmen abgesehen) gegen letztinstanzliche Bescheide der Verwaltungsbehörden grundsätzlich an beide Höchstgerichte des öffentlichen Rechtes ohne weitere Beschränkungen der Rechtsbehelf der Beschwerde zulässig war, kann dieser Rechtsbehelf seither nur mehr gegen Erkenntnisse der Verwaltungsgerichte erster Instanz und nur noch an den Verfassungsgerichtshof erhoben werden. Die Anrufung des Verwaltungsgerichtshofs zur Prüfung der Rechtmäßigkeit des Erkenntnisses eines Verwaltungsgerichtes ist hingegen nur noch mittels einer Revision möglich, deren Erhebung nicht uneingeschränkt zulässig ist. Dies hat u.a. zur Konsequenz, dass nicht mehr – wie bisher – die vom Verfassungsgerichtshof an den Verwaltungsgerichtshof abgetretene Beschwerde vom Verwaltungsgerichtshof – nach allfälliger Durchführung eines Ergänzungsverfahrens – in Behandlung genommen werden kann. Durch die Zustellung des Abtretungsbeschlusses wird vielmehr lediglich der (erneute) Lauf der Frist zur Einbringung der Revision gegen das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ausgelöst (vgl. § 26 Abs. 4 VwGG), worin sich die Wirkung der Abtretung durch den Verfassungsgerichtshof nunmehr auch erschöpft: Nicht mehr über die abgetretene Beschwerde, sondern über die neu und erstmals einzubringende Revision hat der Verwaltungsgerichtshof nunmehr zu entscheiden. Ungeachtet dieser Änderungen im Gefüge des Rechtsschutzsystems hat der Verfassungsgesetzgeber in Art. 144 Abs. 3 B-VG vorgesehen, dass der Verfassungsgerichtshof die Beschwerde bei Vorliegen der dort näher bezeichneten Voraussetzungen an den Verwaltungsgerichtshof abzutreten hat, ungeachtet dessen, dass der Verwaltungsgerichtshof nunmehr nicht mehr über die abgetretene Beschwerde, sondern über eine – erst noch einzubringende – Revision zu entscheiden hat und die Revision nur unter bestimmten Voraussetzungen zulässig ist. Daher hat der Verfassungsgerichtshof, wenn er findet, dass durch das angefochtene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ein Recht im Sinne des Art. 144 Abs. 1 B-VG nicht verletzt wurde, die Beschwerde auf Antrag des Beschwerdeführers dem Verwaltungsgerichtshof

auch dann gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG zur Entscheidung darüber abzutreten, ob der Beschwerdeführer durch das Erkenntnis in einem sonstigen Recht verletzt wurde, wenn zum Zeitpunkt seiner Entscheidung eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof – aus welchen Gründen immer – nicht zulässig ist. Dies gilt gemäß Art. 144 Abs. 3 letzter Satz B-VG auch für jene Fälle, in denen der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der Beschwerde gemäß Art. 144 Abs. 2 B-VG abgelehnt hat.

Für die Ermittlung der Frist nach § 31 Abs. 4 lit. c FinStrG bedeutet dies, dass nunmehr für die Anhängigkeit bei den Höchstgerichten die jeweiligen Einbringungs- und Erledigungsdaten beim Verfassungsgerichtshof und beim Verwaltungsgerichtshof maßgeblich sind.

Aus den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Akten ergibt sich, dass die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof zu B 126/2014 vom 27. Jänner 2014 am 26. Februar 2014 erledigt wurde. Die Frist nach § 31 Abs. 4 lit. c FinStrG beträgt hier 30 Tage.

Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof zu Ro 2014/16/0060 war vom 10. Juni 2014 bis zum 11. September 2014 anhängig. Die Frist nach § 31 Abs. 4 lit. c FinStrG beträgt 93 Tage.

In Summe sind daher zur Frist nach § 31 Abs. 5 FinStrG weitere 123 Tage hinzuzurechnen, sodass die absolute Verjährung der zeitlich letzten Tathandlung am 5. November 2017 eingetreten ist. Damit ist die Strafbarkeit sämtlicher dem belangten Verband vorgeworfenen Tathandlungen, hinsichtlich derer das gegenständliche Finanzstrafverfahren zu StrafNr. X geführt wird, erloschen.

Das Erlöschen der Strafbarkeit wegen Ablaufs der absoluten Verjährung ist vom Bundesfinanzgericht auch bei Ablauf der Verjährungsfrist während des Rechtsmittelverfahrens wahrzunehmen (VwGH 19.10.1995, 94/16/0123; vgl. BFG 8.5.2015, RV/3300005/2013).

Der für das Beschwerdeverfahren entscheidungswesentliche Umstand des Eintritts der Verjährung und die sich daraus ergebende Rechtsfolge der Einstellung des Finanzstrafverfahrens wurden dem Amtsbeauftragten und dem Verteidiger des belangten Verbandes zur Kenntnis gebracht. Beide haben erklärt, auf eine Stellungnahme im Sinne des § 62 Abs. 2 lit. a FinStrG zu verzichten.

Aus diesen Gründen war das gegenständliche Finanzstrafverfahren durch den Senatsvorsitzenden (§ 62 Abs. 2 letzter Satz FinStrG) wegen eingetretener absoluter Verjährung gemäß §§ 82 Abs. 3 lit. c letzte Alternative, 136 Abs. 1 FinStrG einzustellen.

Somit erübrigt sich auch die vom belangten Verband beantragte Beweisaufnahme durch einen Sachverständigen (Pkt. 1.5. der Beschwerdeschrift). Ebenso erübrigen sich inhaltliche Ausführungen zur behaupteten Verfassungswidrigkeit des § 62 Abs. 2 FinStrG (Pkt. 2. der Beschwerdeschrift) und allenfalls Vorgangsweise nach Art. 135 Abs. 4 B-VG, zumal der Verfassungsgerichtshof Vorschriften über die Errichtung und Zuständigkeit einer

Behörde als nicht präjudiziell für die Prüfung der Rechtmäßigkeit der von ihr gesetzten Rechtsakte erachtet (*Mayer/Muzak*, B-VG⁵, 344, mit Hinweis auf VfGH 10.10.1991, V220/90, V221/90, V222/90, V223/90).

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. Auf die zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung wird hingewiesen.

Innsbruck, am 11. Juni 2018