

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Graz 3 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen Herrn ***Bf1***, geboren 1950, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Dr. Wolfgang Lang, Alter Markt 1 Tür II, 5020 Salzburg, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und des vorsätzlichen Eingriffs in die Monopolrechte nach § 44 Abs. 1 FinStrG über die Beschwerde des Beschuldigten vom 19. Februar 2021 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim ehemaligen Zollamt Graz als Finanzstrafbehörde erster Instanz als Organ des ehemaligen Zollamtes Graz als Finanzstrafbehörde vom 12. August 2019, Strafnummer 001, Zahl, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 17. November 2021 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers Dr. Wolfgang Lang, des Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates wie folgt abgeändert:

Herr ***Bf1*** ist schuldig, im Zeitraum von 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011

a) vorsätzlich unter Verletzung seiner Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Tabaksteuer von insgesamt € 5.299,28 bewirkt, indem er insgesamt zumindest 7.594 Stück Zigarren verschiedener Marken, auf denen österreichische Tabaksteuer in der Höhe von € 5.299,28 lastet, im Zuge mehrerer wiederholter Angriffe jeweils in ***F*** (Deutschland) an sich brachte und sodann unter Verstoß gegen die in § 27 Abs. 3 bis Abs. 5 Tabaksteuergesetz (TabStG) normierte Verpflichtung zur Anzeige, Anmeldung und Entrichtung der Tabaksteuer zu gewerblichen Zwecken im Sinne des § 27 Abs. 1 Z. 2 TabStG in das Steuergebiet verbrachte, und

b) zu seinem Vorteil vorsätzlich die in den Vorschriften des Tabakmonopols enthaltenen Gebote und Verbote hinsichtlich des Handels mit Monopolgegenständen verletzt, indem er unter Verstoß gegen das in § 5 Tabakmonopolgesetz (TabMG) normierte Handelsverbot zumindest 6.067 Stück der unter a) angeführten Zigarren verschiedener Sorten, für welche ein Kleinverkaufspreis in Höhe von € 40.763,22 festgesetzt ist, durch deren Weiterverkauf an zahlreiche Abnehmer in ganz Österreich unter Verrechnung eines Preisaufschlages von 25 %

gewerbsmäßig im Inland in Verkehr brachte, ohne in Besitz einer entsprechenden Handelsbewilligung zu sein;

Herr ***Bf1*** hat dadurch die Finanzvergehen zu Punkt a) der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG und zu Punkt b) des vorsätzlichen Eingriffs in die Monopolrechte nach § 44 Abs. 1 FinStrG begangen.

Über Herrn ***Bf1*** wird hierfür unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG und § 44 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe von € 8.000,00 verhängt.

Gemäß § 20 Abs 1 und 2 FinStrG wird die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 24 Tagen festgesetzt.

Gemäß § 33 Abs. 6 FinStrG, § 44 Abs. 3 FinStrG iVm § 17 Abs 2 lit a FinStrG werden die im Eigentum des Erstbeschuldigten stehenden beschlagnahmten Tatgegenstände, nämlich 1.245 Stück Zigarren verschiedener Marken, für verfallen erklärt.

Gemäß § 19 Abs. 1 lit a, Abs. 3 bis 6 FinStrG wird für 6.067 Stück Zigarren statt auf Verfall auf einen anteilmäßigen, anteiligen Wertersatz in Höhe von € 15.000,00 erkannt.

Gemäß § 20 Abs. 1 und 2 FinStrG wird die für den Fall der Uneinbringlichkeit des Wertersatzes tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 16 Tagen festgesetzt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG sind die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 500,00 sowie die Kosten des allfälligen Strafvollzuges zu ersetzen.

Das beim Zollamt Österreich gegen Herrn ***Bf1*** geführte Finanzstrafverfahren wegen des Verdachts eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG und des vorsätzlichen Eingriffs in die Monopolrechte nach § 44 Abs. 1 FinStrG wird für den Zeitraum 1.1.2005 bis 31.12.2011 hinsichtlich einer Tabaksteuer im Ausmaß von € 10.417,78 sowie der Differenz an Zigarren von 3.980 Stück (laut Berechnung des Beschuldigten) und eines Kleinverkaufspreises von € 25.058,83 gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates I beim damaligen Zollamt Graz als Finanzstrafbehörde erster Instanz hat als Organ des damaligen Zollamtes Graz vom 12. August 2018, Zahl, Strafnummer: 001, wurden ***Bf1*** und ***L1*** schuldig erkannt, es haben

I. ***Bf1*** im Zeitraum von 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 in der Absicht, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen,

a) vorsätzlich unter Verletzung seiner Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Tabaksteuer von insgesamt EUR 15.717,00 bewirkt, indem er insgesamt 18.292 Stück Zigarren verschiedener Marken, auf denen österreichische Tabaksteuer in der Höhe von EUR 15.717,00 lastet, im Zuge mehrerer wiederholter Angriffe jeweils in ***F*** (Deutschland) an sich brachte und sodann unter Verstoß gegen die in § 27 Abs 3 bis Abs 5 Tabaksteuergesetz (TabStG) normierte Verpflichtung zur Anzeige, Anmeldung und Entrichtung der Tabaksteuer zu gewerblichen Zwecken im Sinne des § 27 Abs 1 Z 2 Tabaksteuergesetz (TabStG) in das Steuergebiet verbrachte, und

b) zu seinem Vorteil vorsätzlich die in den Vorschriften des Tabakmonopols enthaltenen Gebote und Verbote hinsichtlich des Handels mit Monopolgegenständen verletzt, indem er unter Verstoß gegen das in § 5 Tabakmonopolgesetz (TabMG) normierte Handelsverbot zumindest 10.047 Stück der unter a) angeführten Zigarren verschiedener Sorten, für welche ein Kleinverkaufspreis in Höhe von EUR 65.822,05 festgesetzt ist, durch deren Weiterverkauf an zahlreiche Abnehmer in ganz Österreich unter Verrechnung eines Preisaufschlags von 25 % gewerbsmäßig im Inland in Verkehr brachte, ohne in Besitz einer entsprechenden Handelsbewilligung zu sein;

II. ***L1*** im Zeitraum von 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 als Betreiber der AG mit Sitz in ***D***, zu den zu Punkt I.a) und I.b) beschriebenen Tathandlungen des Erstbeschuldigten ***Bf1*** dadurch beigetragen, dass er insgesamt 6.746 Stück Zigarren verschiedener Marken, auf denen österreichische Tabaksteuer in der Höhe von EUR 10.985,00 lastet und von welchen dann 987 Stück, für welche ein Kleinverkaufspreis von EUR 7.121,81 festgesetzt ist, an den Erstbeschuldigten ***Bf1*** verkauft und per Post an die Adresse des ***L2*** in ***F*** (Deutschland) versendet hat, obwohl er stets ganz genau wusste, dass diese in der Folge durch den Erstbeschuldigten ***Bf1*** zu gewerblichen Zwecken nach Österreich verbracht werden, um dort von diesem unter Verstoß gegen die Rechte des Tabakmonopols an zahlreiche Abnehmer in ganz Österreich gewerbsmäßig verkauft werden.

Es haben hierdurch ***Bf1*** die Finanzvergehen zu Punkt I.a) der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG und zu Punkt I.b) des vorsätzlichen Eingriffs in die Monopolrechte nach § 44 Abs 1 FinStrG und ***L1*** die Finanzvergehen zu Punkt II. der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG und des vorsätzlichen Eingriffs in die Monopolrechte nach § 44 Abs 1 FinStrG jeweils in der Form der Beitragstäterschaft nach § 11 dritter Fall FinStrG begangen.

Bf1 wird hierfür unter Bedachtnahme auf § 21 Abs 1 und 2 FinStrG nach § 33 Abs 5 FinStrG und § 44 Abs 2 FinStrG mit einer Geldstrafe von EUR 25.000,00 bestraft.

Gemäß § 20 Abs 1 und 2 FinStrG wird die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 75 Tagen festgesetzt.

Gemäß § 35 Abs 4 letzter Satz FinStrG, § 44 Abs 3 FinStrG iVm § 17 Abs 2 lit a FinStrG werden die im Eigentum des Erstbeschuldigten stehenden beschlagnahmten Tatgegenstände, nämlich 1.245 Stück Zigarren verschiedener Marken, für verfallen erklärt.

Gemäß § 19 Abs 1 lit a, Abs 3 und 4 FinStrG wird für 17.047 Stück Zigarren statt auf Verfall auf einen anteilmäßigen Wertersatz in Höhe von EUR 80.000,00 erkannt.

Gemäß § 20 Abs 1 und 2 FinStrG wird die für den Fall der Uneinbringlichkeit des Wertersatzes tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 90 Tagen festgesetzt.

Gemäß § 185 Abs 1 lit a FinStrG sind die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von EUR 500,00 zu ersetzen.

L1 wird hierfür unter Bedachtnahme auf § 21 Abs 1 und 2 FinStrG nach § 33 Abs 5 FinStrG und § 44 Abs 2 FinStrG mit einer Geldstrafe von EUR 6.000,00 bestraft.

Gemäß § 20 Abs 1 und 2 FinStrG wird die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 20 Tagen festgesetzt.

Gemäß § 19 Abs 1 lit a, Abs 3 und 4 FinStrG wird für 5.501 Stück Zigarren statt auf Verfall auf einen anteilmäßigen Wertersatz in Höhe von EUR 5.000,00 erkannt.

Gemäß § 20 Abs 1 und 2 FinStrG wird die für den Fall der Uneinbringlichkeit des Wertersatzes tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 15 Tagen festgesetzt.

Gemäß § 185 Abs 1 lit a FinStrG sind die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von EUR 500,00 zu ersetzen.

ENTSCHEIDUNGSGRÜNDE:

Aufgrund des abgeführten Beweisverfahrens trifft der Spruchsenat nachstehende FESTSTELLUNGEN:

Zur Person des Erstbeschuldigten:

Der 1950 in ***C*** (Frankreich) geborene und verheiratete österreichische Staatsbürger ***Bf1*** ist Pensionist und bezieht monatlich einen Betrag von EUR 1.450,00 an Pension. Er verfügt über ein Sparvermögen von insgesamt EUR 80.000,00 bis EUR 90.000,00. Ihn treffen keine finanziellen Verpflichtungen, jedoch Sorgepflichten für seine nicht selbsterhaltungsfähige Tochter (ON 1, AS 0067, ON 2, Seite 3 der Niederschrift vom 4. Juni 2019).

Der Erstbeschuldigte weist in Österreich bislang keine finanzstrafrechtliche Vormerkung auf (ON 2, AS 0690).

Zur Person des Zweitbeschuldigten:

Der 1955 in ***S*** geborene und geschiedene österreichische Staatsbürger ***L1*** war von 1. Juli 2004 bis zum 24. April 2012 Gesellschafter und Geschäftsführer der in ***D*** etablierten AG, deren Gegenstand der Handel mit Zigarren war. Derzeit ist er arbeitsunfähig und bezieht monatlich einen Betrag von EUR 1.300,00 an Mindestsicherung. Er verfügt über keinerlei Vermögen. Ihn treffen weder finanzielle Verpflichtungen noch Sorgepflichten (ON 1, AS 0488; ON 2, AS 698 und ON 2, Seite 8 der Niederschrift vom 4. Juni 2019).

Der Zweitbeschuldigte weist in Österreich bislang keine finanzstrafrechtliche Vormerkung auf (ON 1, AS 0483).

Zur Sache:

Zu einem nicht näher bekannten Zeitpunkt vor 1. Jänner 2005 fasste der weder über eine Bestellung zum Tabaktrafikanten noch über eine Bewilligung als Großhändler verfügende Erstbeschuldigte den Entschluss, Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedsstaates zu gewerblichen Zwecken zu beziehen und diese außerhalb von Österreich in Empfang genommenen Tabakwaren unter Verletzung der ihm bekannten Verpflichtung zur Anzeige, Anmeldung und Entrichtung der Tabaksteuer nach Österreich zu verbringen, um sie dort zu seinem Vorteil unter Verletzung des ihm bekannten und im Tabakmonopolgesetz normierten Verbotes des Handels mit Tabakerzeugnissen durch den Weiterverkauf an Privatpersonen und Gewerbetreibende unter Verrechnung eines Preisaufschlags von 25 % gewerbsmäßig in Verkehr zu bringen und sich durch das wiederkehrende Inverkehrbringen dieser in Österreich nicht versteuerten Tabakerzeugnisse eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, wobei es ihm von vornherein darauf ankam, dass sich die einzelnen Ankäufe der Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedsstaates nur als Teilhandlungen seines Gesamtkonzeptes darstellen und er durch dieses Vorgehen eine Verkürzung von Abgaben durch mehrere Jahre hindurch bezwecken wollte.

Zum Zwecke der Umsetzung dieses Konzeptes und seiner auf den Handel mit Tabakerzeugnissen zu gewerblichen Zwecken gerichteten Zielvorstellung nahm der Erstbeschuldigte mit den ihm über das Internet bekannten ***L3***, ***L4*** und ***L5*** sowie mit dem Zweitbeschuldigten, welcher Gesellschafter und Geschäftsführer der in ***D*** etablierten AG, deren Gegenstand der Handel mit Zigarren war, Kontakt auf und wies sie an, die von ihm gekauften Zigarren an die Anschrift seines Freundes ***L2*** in ***F*** (Deutschland) im Postwege zu verschicken, damit er diese mit Zigarren befüllten Pakete in ***F*** mit seinem Pkw abholen und diese nach Österreich zum Zwecke des Weiterverkaufes unter Verrechnung eines Preisabschlages von 25 % (ON 1, AS 0161) an seine Abnehmer

verbringen kann. In Entsprechung dieses Ersuchens versendeten sowohl der Zweitbeschuldigte als auch ***L3***, ***L4*** und ***L5*** die vom Erstbeschuldigten gekauften Zigarren an die Adresse des ***L2*** in ***F***. Im Zuge mehrerer Fahrten mit seinem Pkw nahm der Erstbeschuldigte die in Deutschland verzollten Zigarren in Empfang und verbrachte im Zeitraum vom 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 insgesamt 18.292 Stück Zigarren verschiedener Marken zu gewerblichen Zwecken nach Österreich, ohne dies dem Zollamt Österreich vorher anzuzeigen und für die 13-%ige Tabaksteuer Sicherheit zu leisten. Für diese im Zeitraum 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 bezogenen Tabakwaren, für die die Steuerschuld entstanden ist, hat er auch weder unverzüglich eine Steueranmeldung abgegeben noch die Steuer berechnet und diese spätestens am 25. des auf das Entstehen der Steuerschuld folgenden Kalendermonats entrichtet. Solcherart verbrachte der Erstbeschuldigte in nachstehenden Zeiträumen nachstehende Mengen an Zigarren mit nachstehenden Kleinverkaufspreisen von Deutschland nach Österreich zu gewerblichen Zwecken, und zwar im Zeitraum 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2005 2.113 Stück Zigarren mit einem durchschnittlich gewichteten Kleinverkaufspreis pro Stück von EUR 5,536, sohin zum Kleinverkaufspreis von insgesamt EUR 11.700,00, wodurch er eine Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von EUR 1.521,00 bewirkt hat, im Zeitraum 1. Jänner 2006 bis 31. Dezember 2006 2.163 Stück Zigarren mit einem durchschnittlich gewichteten Kleinverkaufspreis pro Stück von EUR 6,011, sohin zum Kleinverkaufspreis von insgesamt EUR 13.000,00, wodurch er eine Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von EUR 1.690,00 bewirkt hat, im Zeitraum 1. Jänner 2007 bis 31. Dezember 2007 2.117 Stück Zigarren mit einem durchschnittlich gewichteten Kleinverkaufspreis pro Stück von EUR 6,142, sohin zum Kleinverkaufspreis von insgesamt EUR 13.000,00, wodurch er eine Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von EUR 1.690,00 bewirkt hat, im Zeitraum 1. Jänner 2008 bis 31. Dezember 2008 3.598 Stück Zigarren mit einem durchschnittlich gewichteten Kleinverkaufspreis pro Stück von EUR 6,142, sohin zum Kleinverkaufspreis von insgesamt EUR 22.100,00, wodurch er eine Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von EUR 2.873,00 bewirkt hat, im Zeitraum 1. Jänner 2009 bis 31. Dezember 2009 3.003 Stück Zigarren mit einem durchschnittlich gewichteten Kleinverkaufspreis pro Stück von EUR 7,36, sohin zum Kleinverkaufspreis von insgesamt EUR 22.100,00, wodurch er eine Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von EUR 2.873,00 bewirkt hat, im Zeitraum 1. Jänner 2010 bis 31. Dezember 2010 2.649 Stück Zigarren mit einem durchschnittlich gewichteten Kleinverkaufspreis pro Stück von EUR 7,36, sohin zum Kleinverkaufspreis von insgesamt EUR 19.500,00, wodurch er eine Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von EUR 2.535,00 bewirkt hat und im Zeitraum 1. Jänner 2011 bis 31. Dezember 2011 2.649 Stück Zigarren mit einem durchschnittlich gewichteten Kleinverkaufspreis pro Stück von EUR 7,36, sohin zum Kleinverkaufspreis von insgesamt EUR 19.500,00, wodurch er eine Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von EUR 2.535,00 bewirkt hat. Im Zeitraum 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 hat der Erstbeschuldigte insgesamt sohin eine Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von EUR 15.717,00 bewirkt (ON 2, AS 740).

Von diesen solcherart von Deutschland nach Österreich verbrachten 18.292 Stück Zigarren verschiedener Marken wurden im Zuge der am 16. Februar 2012 durchgeführten Durchsuchung der in ***Bf1-Adr*** etablierten Wohnung des Erstbeschuldigten sowie des auf seine Ehegattin zugelassenen Pkws der Marke Mercedes Benz mit dem amtlichen Kennzeichen 1.245 Stück Zigarren verschiedener Sorten sichergestellt und beschlagnahmt (ON I, AS 0058 bis AS 0064; ON I, AS 0071 bis 0073; Fotodokumentation in ON 1, AS 0080 bis 0108) und konsumierte der Erstbeschuldigte davon jährlich 1.000 Stück selbst (ON 1, AS 0207).

Die restlichen 10.047 Stück der von ihm ohne Entrichtung der österreichischen Tabaksteuer von Deutschland nach Österreich verbrachten Zigarren verschiedener Sorten brachte der Erstbeschuldigte in Kenntnis des Umstandes, dass der Handel mit Tabakerzeugnissen im Monopolgebiet verboten ist, soweit er nicht aufgrund einer Bestellung zum Tabaktrafikanten oder einer Bewilligung als Großhändler betrieben wird, und in der Absicht, sich durch das wiederkehrende Inverkehrbringen von in Österreich nicht versteuerten Tabakerzeugnissen im Monopolgebiet eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, in Verkehr, indem er im Zeitraum von 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 zu seinem Vorteil unter Verstoß gegen das ihm bekannte und im Tabakmonopolgesetz normierte Handelsverbot diese Zigarren, für welche für jedes einzelne Kalenderjahr nachstehende, durchschnittlich gewichtete Kleinverkaufspreise festgesetzt waren, an zahlreiche Abnehmer in Österreich unter Verrechnung eines Preisaufschlags von 25 % verkaufte (ON 1, AS 0161), und zwar im Zeitraum 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2005 1.113 Stück Zigarren, für welche ein Kleinverkaufspreis von EUR 5,536 pro Stück, insgesamt sohin ein Kleinverkaufspreis von EUR 6.161,57 festgesetzt war, im Zeitraum 1. Jänner 2006 bis 31. Dezember 2006 1.163 Stück Zigarren, für welche ein Kleinverkaufspreis von EUR 6,011 pro Stück, insgesamt sohin ein Kleinverkaufspreis von EUR 6.990,79 festgesetzt war, im Zeitraum 1. Jänner 2007 bis 31. Dezember 2007 1.117 Stück Zigarren, für welche ein Kleinverkaufspreis von EUR 6,142 pro Stück, insgesamt sohin ein Kleinverkaufspreis von EUR 6.860,61 festgesetzt war, im Zeitraum 1. Jänner 2008 bis 31. Dezember 2008 2.598 Stück Zigarren, für welche ein Kleinverkaufspreis von EUR 6,142 pro Stück, insgesamt sohin ein Kleinverkaufspreis von EUR 15.956,92 festgesetzt war, im Zeitraum 1. Jänner 2009 bis 31. Dezember 2009 2.003 Stück Zigarren, für welche ein Kleinverkaufspreis von EUR 7,36 pro Stück, insgesamt sohin ein Kleinverkaufspreis von EUR 14.742,08 festgesetzt war, im Zeitraum 1. Jänner 2010 bis 31. Dezember 2010 1.649 Stück Zigarren, für welche ein Kleinverkaufspreis von EUR 7,36 pro Stück, insgesamt sohin ein Kleinverkaufspreis von EUR 12.136,64 festgesetzt war, und im Zeitraum 1. Jänner 2011 bis 31. Dezember 2011 404 Stück Zigarren, für welche ein Kleinverkaufspreis von EUR 7,36 pro Stück, insgesamt sohin ein Kleinverkaufspreis von EUR 2.973,44 festgesetzt war. Für die vom Erstbeschuldigten im Zeitraum 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 solcherart gewerbsmäßig im Monopolgebiet insgesamt in Verkehr gebrachten 10.047 Stück Zigarren war sohin ein Kleinverkaufspreis in Höhe von insgesamt EUR 65.822,05 festgesetzt (ON 2, AS 740).

Bei all diesen von einem einheitlichen, auf die Verkürzung von Abgaben durch mehrere Jahre hindurch gerichteten Willensentschluss getragenen einzelnen Tathandlungen hielt es der Erstbeschuldigte zumindest ernstlich für möglich und fand sich billigend damit ab, dass er Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedsstaates zu gewerblichen Zwecken bezieht und diese außerhalb von Österreich in Empfang genommenen Tabakwaren unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Anzeige, Anmeldung und Entrichtung der Tabaksteuer nach Österreich verbringt und durch die Nichtentrichtung der Steuerschuld insgesamt eine Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von EUR 15.717,00 bewirkt sowie durch den ohne Bestellung zum Tabaktrafikanten oder Bewilligung als Großhändler betriebenen Weiterverkauf von nicht von der Tabaksteuer befreiten Zigarren an Privatpersonen und Gewerbetreibende unter Verrechnung eines Preisaufschlags von 25 % zu seinem Vorteil gegen das im Tabakmonopolgesetz normierte Verbot des Handels mit Tabakerzeugnissen verstößt. Bei all dem kam es dem Erstbeschuldigten darauf an, diese solcherart von Deutschland nach Österreich verbrachten Zigarren, für welche der im österreichischen Monopolgebiet im Amtsblatt der Wiener Zeitung jeweils veröffentlichte Kleinverkaufspreis festgesetzt war, gewerbsmäßig in Verkehr zu bringen und sich durch das wiederkehrende Inverkehrbringen dieser in Österreich nicht versteuerten Tabakerzeugnisse eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen.

Im Wissen um diesen auf die Verkürzung von Abgaben durch mehrere Jahre hindurch gerichteten Tatentschluss des Erstbeschuldigten und in Kenntnis des Umstandes, dass der weder über eine Bestellung zum Tabaktrafikanten noch über eine Bewilligung als Großhändler verfügende und lediglich etwa 1.000 Stück Zigarren im Jahr selbst rauchende Erstbeschuldigte die an ihn zu seinem Freund in ***F*** (Deutschland) versendeten Zigarren unter Verstoß gegen die im österreichischen Tabaksteuergesetz normierte Verpflichtung zur Anzeige, Anmeldung und Entrichtung der Tabaksteuer zu gewerblichen Zwecken nach Österreich verbringt und sie dort zu seinem Vorteil unter Verletzung des im Tabakmonopolgesetz normierten Verbotes des Handels mit Tabakerzeugnissen durch den Weiterverkauf an Privatpersonen und Gewerbetreibende unter Verrechnung eines Preisaufschlags von 25 % gewerbsmäßig in Verkehr bringt, um sich durch das wiederkehrende Inverkehrbringen dieser in Österreich nicht versteuerten Tabakerzeugnisse eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, verkaufte der als Gesellschafter und Geschäftsführer der in ***D*** etablierten AG tätig gewesene Zweitbeschuldigte im Zeitraum vom 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 insgesamt 6.746 Stück Zigarren verschiedener Marken an den Erstbeschuldigten und versandte diese wie mit dem Erstbeschuldigten vereinbart per Post an die Adresse seines Freundes ***L2*** in ***F*** (Deutschland), und zwar im Zeitraum 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2005 469 Stück Zigarren mit einem durchschnittlich gewichteten Kleinverkaufspreis pro Stück von EUR 5,536, sohin zum Kleinverkaufspreis von insgesamt EUR 2.600,00, wodurch eine Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von EUR 338,00 bewirkt wurde, im Zeitraum 1. Jänner 2006 bis 31. Dezember 2006 432 Stück Zigarren mit einem durchschnittlich gewichteten

Kleinverkaufspreis pro Stück von EUR 6,011, sohin zum Kleinverkaufspreis von insgesamt EUR 2.600,00, wodurch eine Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von EUR 338,00 bewirkt wurde, im Zeitraum 1. Jänner 2007 bis 31. Dezember 2007 423 Stück Zigarren mit einem durchschnittlich gewichteten Kleinverkaufspreis pro Stück von EUR 6,142, sohin zum Kleinverkaufspreis von insgesamt EUR 2.600,00, wodurch eine Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von EUR 338,00 bewirkt wurde, im Zeitraum 1. Jänner 2008 bis 31. Dezember 2008 1.117 Stück Zigarren mit einem durchschnittlich gewichteten Kleinverkaufspreis pro Stück von EUR 6,142, sohin zum Kleinverkaufspreis von insgesamt EUR 18.200,00, wodurch eine Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von EUR 2.366,00 bewirkt wurde, im Zeitraum 1. Jänner 2009 bis 31. Dezember 2009 1.435 Stück Zigarren mit einem durchschnittlich gewichteten Kleinverkaufspreis pro Stück von EUR 7,36, sohin zum Kleinverkaufspreis von insgesamt EUR 19.500,00, wodurch eine Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von EUR 2.535,00 bewirkt wurde, im Zeitraum 1. Jänner 2010 bis 31. Dezember 2010 1.435 Stück Zigarren mit einem durchschnittlich gewichteten Kleinverkaufspreis pro Stück von EUR 7,36, sohin zum Kleinverkaufspreis von insgesamt EUR 19.500,00, wodurch eine Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von EUR 2.535,00 bewirkt wurde, und im Zeitraum 1. Jänner 2011 bis 31. Dezember 2011 1.435 Stück Zigarren mit einem durchschnittlich gewichteten Kleinverkaufspreis pro Stück von EUR 7,36, sohin zum Kleinverkaufspreis von insgesamt EUR 19.500,00, wodurch eine Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von EUR 2.535,00 bewirkt wurde. Im Zeitraum 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 wurde durch den beschriebenen Tatbeitrag des Zweitbeschuldigten zu den zu Punkt I.a) des Schuldspruches näher geschilderten Tathandlungen des Erstbeschuldigten sohin eine Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von EUR 10.985,00 bewirkt (ON 2, AS 741).

Von diesen solcherart vom Zweitbeschuldigten an den Erstbeschuldigten verkauften und von diesem von Deutschland nach Österreich verbrachten insgesamt 6.746 Stück Zigarren verschiedener Marken wurden am 16. Februar 2012 1.245 Stück Zigarren verschiedener Marken sichergestellt und beschlagnahmt (ON 1, AS 0058 bis AS 0064; ON 1, AS 0071 bis 0073; Fotodokumentation in ON 1, AS 0080 bis 0108). Die nach Abzug seines Eigenkonsums restlich verbliebenen 987 Stück dieser Zigarren verschiedener Marken, für welche für jedes einzelne Kalenderjahr nachstehende, durchschnittlich gewichteten Kleinverkaufspreise festgesetzt waren, verkaufte der Erstbeschuldigte zu seinem Vorteil unter Verstoß gegen das im Tabakmonopolgesetz normierte Handelsverbot an zahlreiche Abnehmer in Österreich unter Verrechnung eines Preisaufschlages von 25 %, und zwar im Zeitraum 1. Jänner 2008 bis 31. Dezember 2008 117 Stück Zigarren, für welche ein Kleinverkaufspreis von EUR 6,142 pro Stück, insgesamt sohin ein Kleinverkaufspreis von EUR 718,61 festgesetzt war, im Zeitraum 1. Jänner 2009 bis 31. Dezember 2009 435 Stück Zigarren, für welche ein Kleinverkaufspreis von EUR 7,36 pro Stück, insgesamt sohin ein Kleinverkaufspreis von EUR 3.201,60 festgesetzt war, und im Zeitraum 1. Jänner 2010 bis 31. Dezember 2010 435 Stück Zigarren, für welche ein Kleinverkaufspreis von EUR 7,36 pro Stück, insgesamt sohin ein Kleinverkaufspreis von EUR

3.201,60 festgesetzt war. Für die durch den beschriebenen Tatbeitrag des Zweitbeschuldigten im Zeitraum 1. Jänner 2008 bis 31. Dezember 2011 solcherart vom Erstbeschuldigten gewerbsmäßig im Monopolgebiet insgesamt in Verkehr gebrachten 987 Stück Zigarren war sohin ein Kleinverkaufspreis in Höhe von insgesamt EUR 7.121,81 festgesetzt (ON 2, AS 740).

Der Zweitbeschuldigte hielt es, als er im Wissen um den auf die Verkürzung von Abgaben durch mehrere Jahre hindurch gerichteten Tatentschluss des Erstbeschuldigten im Zeitraum vom 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 insgesamt 6.746 Stück Zigarren verschiedener Marken an den Erstbeschuldigten verkaufte und diese wie mit dem Erstbeschuldigten vereinbart per Post an die Adresse seines Freundes ***L2*** in ***F*** (Deutschland) versandte, zumindest ernstlich für möglich und fand sich billigend damit ab, dadurch unter Verstoß gegen die im österreichischen Tabaksteuergesetz normierte Verpflichtung zur Anzeige, Anmeldung und Entrichtung der Tabaksteuer zur Verbringung dieser Zigarren zu gewerblichen Zwecken in das österreichische Steuergebiet durch den Erstbeschuldigten und solcherart zur Bewirkung der Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von EUR 10.985,00 beizutragen. Zudem hielt es der Zweitbeschuldigte dabei zumindest ernstlich für möglich und fand sich billigend damit ab, zu dem ohne Bestellung zum Tabaktrafikanten oder Bewilligung als Großhändler vom Erstbeschuldigten betriebenen und unter Verstoß gegen das im Tabakmonopolgesetz normierte Verbot des Handels mit Tabakerzeugnissen zu seinem Vorteil erfolgten wiederkehrenden Weiterverkauf von nicht von der Tabaksteuer befreiten Zigarren, für welche der im österreichischen Monopolgebiet im Amtsblatt der Wiener Zeitung jeweils veröffentlichte Kleinverkaufspreis festgesetzt war, an Privatpersonen und Gewerbetreibende unter Verrechnung eines Preisaufschlags von 25 % und solcherart zum gewerbsmäßigen Inverkehrbringen von Tabakerzeugnissen im österreichischen Monopolgebiet durch den Erstbeschuldigten beizutragen.

Da im Zuge der beim Erstbeschuldigten am 16. Februar 2012 durchgeführten Hausdurchsuchung lediglich 1.245 Stück Zigarren sichergestellt und beschlagnahmt werden konnten, waren die im Zeitraum 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 vom Erstbeschuldigten unter anderem an seine Abnehmer ***A1***, ***A2***, ***A3***, ***A4***, ***A5***, ***A6***, ***A7***, ***A8***, ***A9***, ***A10***, ***A11***, ***A12***, ***A13***, ***A14***, ***A15***, ***A16*** und ***A17*** weiterverkauften 10.047 Stück Zigarren sowie die in diesem Zeitraum vom Erstbeschuldigten selbst konsumierten 7.000 Stück Zigarren, insgesamt sohin 17.047 Stück Zigarren mit einem Kleinverkaufspreis von insgesamt EUR 111.733,05 nicht mehr greifbar (ON 2, AS 911).

Da von den vom Zweitbeschuldigten an den Erstbeschuldigten insgesamt verkauften 6.746 Stück Zigarren verschiedener Marken lediglich 1.245 beim Erstbeschuldigten sichergestellt und beschlagnahmt werden konnten, waren die restlichen vom Erstbeschuldigten an seine Abnehmer weiterverkauften und von ihm selbst konsumierten 5.501 Stück Zigarren

verschiedener Marken mit einem Kleinverkaufspreis von insgesamt EUR 37.173,41 nicht mehr greifbar (ON 2, AS 741).

Über die Abnehmer ***A1***, ***A2***, ***A3***, ***A4***, ***A5***, ***A6***, ***A7***, ***A8***, ***A9***, ***A10***, ***A11***, ***A12***, ***A13***, ***A14*** und ***A15*** wurde bereits rechtskräftig ein Wertersatz in Höhe von insgesamt EUR 21.281,11 verhängt. Beim weiteren Abnehmer ***A16*** ist ein Wertersatz von höchstens EUR 491,50, bei ***A17*** ein Wertersatz von höchstens EUR 1.384,75 möglich (ON 2, AS 911 und Seite 9 der Niederschrift vom 9. Juli 2019).

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 26. Februar 2019, GZ: RV/2200015/2015, wurde gegenüber dem Erstbeschuldigten die Tabaksteuer für die Jahre 2005 bis einschließlich 2011 mit einem Betrag von insgesamt EUR 15.717,00 festgesetzt (ON 2, AS 782ff). Die gegen dieses Erkenntnis erhobene Revision des Erstbeschuldigten vom 11. April 2019 (ON 2, AS 844ff) wurde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Juni 2019, Ra 2019/16/0114-3, zurückgewiesen (ON 2, AS 886f).

BEWEISWÜRDIGUNG:

Zur Person des Erstbeschuldigten:

Die Feststellungen zur Person des Erstbeschuldigten gründen sich auf seine diesbezüglich glaubwürdigen Angaben im Rahmen seiner Vernehmung am 16. Februar 2012 (ON 1, AS 0067) und in der Verhandlung vom 4. Juni 2019 (ON 2, Seite 3 der Niederschrift vom 4. Juni 2019) sowie die Vorstrafenabfrage vom 8. November 2018 (ON 2, AS 0690).

Zur Person des Zweitbeschuldigten:

Die Feststellungen zur Person des Zweitbeschuldigten gründen sich auf seine diesbezüglich glaubwürdigen Angaben im Rahmen seiner Vernehmungen am 8. Mai 2013 (ON 1, AS 0488) und am 13. Dezember 2018 (ON 2, AS 698) sowie die Ausführungen seines Verteidigers in der Verhandlung am 4. Juni 2019 (ON 2, Seite 8 der Niederschrift vom 4. Juni 2019) und die Vorstrafenabfrage vom 8. April 2013 (ON 1, AS 0483).

Zur Sache:

Die getroffenen Feststellungen zur Sache beruhen neben den jeweils in Klammer angeführten Beweismitteln insbesondere auf den im Zuge der am 16. Februar 2012 durchgeführten Durchsuchung der Wohnung des Erstbeschuldigten sowie des auf seine Ehegattin zugelassenen Pkws sichergestellten 1.245 Stück Zigarren verschiedener Sorten (ON 1, AS 0058 bis AS 0064; ON 1, AS 0071 bis AS 0073; Fotodokumentation in ON 1, AS 0080 bis AS 0108), den Inhalten der sichergestellten Emailkorrespondenzen samt Bestelllisten (ON I, AS 0433 bis AS 0460; ON 2, AS 832, AS 869 und AS 912 bis AS 915), den Ergebnissen der Auswertung des Bankkontos des

Erstbeschuldigten (ON 1, AS 0134 bis AS 0145), der Liste der Paketversendungen an die Abnehmer des Erstbeschuldigten (ON 1, AS 0154 bis AS 0157) und den amtlich festgesetzten und im Amtsblatt der Wiener Zeitung veröffentlichten Kleinverkaufspreisen für die Jahre 2005 bis 2012 (ON 1, AS 0222 bis AS 0253; ON 2, AS 0650 bis AS 0676) samt Ermittlung des für jedes einzelne Kalenderjahr auf der vom Erstbeschuldigten selbst vorgenommenen Gewichtung der jeweiligen Zigarrenmarken (ON 1, AS 0166) basierenden durchschnittlich gewichteten Kleinverkaufspreises (ON 1, AS 0323 bis AS 0327; ON 1, AS 0369 bis AS 0376; ON 2, AS 0608 bis AS 0619; ON 2, AS 740 und AS 741), welche bei vernetzter Betrachtungsweise ein nachvollziehbares Gesamtbild ergaben, das mit den glaubhaften und nachvollziehbaren Angaben der Zeugen ***Z1*** (ON 2, Seite 17ff der Niederschrift vom 4. Juni 2019), ***A1*** (ON 2, AS 905ff) und ***A6*** (AS 797ff der Beilage ./4) korreliert. Der in der Verhandlung am 4. Juni 2019 vernommene Zeuge ***Z1*** vermittelte auf den erkennenden Senat durchwegs einen um Sachlichkeit bemühten Eindruck und gab es auch keinerlei Anzeichen dafür, dass er darum bemüht wäre, den Beschuldigten durch übertriebene oder falsche Darstellung des tatsächlich Geschehenen zu schaden.

Demgegenüber hinterließ der das Verbringen der Zigarren zu gewerblichen Zwecken in das Steuergebiet und das gewerbsmäßige Inverkehrbringen dieser Tabakerzeugnisse im Monopolgebiet in Abrede stellende und sein Handeln mit seinem Eigenbedarf an Zigarren und dem Eigenbedarf seiner Freunde zu rechtfertigen versuchende Erstbeschuldigte vor dem erkennenden Spruchsenat keinen guten Eindruck und konnte seinen Angaben in weiten Teilen nicht gefolgt werden. Er war sichtlich darum bemüht, die von ihm zunächst bekanntgegebenen Mengen an von seinen Lieferanten bezogenen Zigarren zu reduzieren und seine Tathandlungen zu seinen Gunsten „abzuschwächen“ und sich einerseits - entgegen seiner in den Emails vom 23. Dezember 2008, vom 5. Jänner 2009 und vom 7. Jänner 2009 (ON 1, AS 0433, AS 0440 und AS 044lf) dokumentierten Kenntnis über die einschlägigen Rechtsnormen – in tabaksteuerrechtlichen und tabakmonopolrechtlichen Angelegenheiten als gänzlich unwissend zu präsentieren und sich andererseits als Opfer zu Unrecht erfolgter Vorwürfe und Beschuldigungen darzustellen. Seine teils widersprüchlichen Angaben wirkten im Nachhinein konstruiert und wenig überzeugend und waren bei lebensnaher Betrachtung als bloße Schutzbehauptungen zu werten, die mit dem Inhalt der sichergestellten Emailkorrespondenzen samt Bestelllisten (ON 1, AS 0433 bis AS 0460; ON 2, AS 832, AS 869 und AS 912 bis AS 915), den Ergebnissen der Auswertung seines Bankkontos (ON 1, AS 0134 bis AS 0145), der Liste der Paketversendungen an seine Abnehmer (ON 1, AS 0154 bis AS 0157) und den ihn glaubhaft belastenden Angaben der Zeugen ***Z1*** (ON 2, Seite 17ff der Niederschrift vom 4. Juni 2019), ***A1*** (ON 2, AS 905ff) und ***A6*** (AS 797ff der Beilage ./4) nicht in Einklang zu bringen sind.

Auch konnte der zusammengefasst dahingehenden Verantwortung des Zweitbeschuldigten, dass er seine Zigarren innerhalb von Deutschland überallhin versenden durfte und er nicht wissen musste, dass der Erstbeschuldigte die von ihm bezogenen Zigarren an zahlreiche

Abnehmer in Österreich weiterverkauft und wenn der Erstbeschuldigte dies ihm gegenüber erwähnt hätte, er ihn darüber belehrt hätte, dass dies nicht erlaubt ist und er damit nichts zu tun haben wolle (ON 1, AS 0487ff und ON 2, AS 698ff), kein Glaube geschenkt werden, steht diese vom Zweitbeschuldigten gewählte Einlassung doch in eklatantem Widerspruch zu den Inhalten der von ihm verfassten und an den Erstbeschuldigten versendeten E-Mails (ON 1, AS 0433ff).

In Anbetracht dessen ist dem Gebot gedrängter Darstellung (§ 139 FinStrG; vgl auch RISJustiz RS0106642) folgend auszuführen:

Der Erstbeschuldigte gab in seiner ersten Vernehmung am 16. Februar 2012 zunächst lediglich an, dass die bei ihm vorgefundenen Zigarren ausschließlich für seinen Eigengebrauch bestimmt wären, da er am Tag drei bis vier Stück Zigarren rauche (ON 1, AS 0069).

In seiner zweiten Einvernahme am 6. März 2012 gab der Erstbeschuldigte im Beisein seines Verteidigers zusammengefasst an, dass er in den Jahren 2008 bis dato vom Zweitbeschuldigten und von ***L5*** Zigarren per Postsendungen erhalten habe. Diese Sendungen seien an seinen in 83395 ***F*** (Deutschland) wohnhaften Freund ***L2*** verschickt und von ihm im Zuge mehrerer Fahrten mit seinem Pkw persönlich von dort abgeholt und in kleinen Mengen an seiner Heimatadresse in Salzburg verbracht worden, wobei er dieses Prozedere nur deshalb gewählt habe, da der Postweg von Deutschland nach Österreich länger und teurer sei als eine Versendung innerhalb Deutschlands. In den Jahren 2008, 2009, 2010 und 2011 habe er von ***L1*** Zigarren im Wert von circa EUR 25.000,00 (Einkaufspreis EKP) pro Kalenderjahr eingekauft, wobei das etwa eine Menge von 2.500 bis 3.000 Stück Zigarren verschiedener Sorten pro Jahr ergäbe. Zusätzlich habe er in den Jahren 2008 und 2009 von ***L5*** Zigarren im Wert von EUR 2.000,00 bis EUR 3.000,00 (EKP) pro Jahr bestellt und erhalten (ON 1, AS 0159). Sowohl den Zweitbeschuldigten ***L1*** als auch ***L5*** habe er über das Internet kennengelernt. Als Zigarrenabnehmer nannte er folgende Personen (die von den Organen des Zollamtes Graz als Finanzstrafbehörde einvernommen und mittlerweile auch bereits rechtskräftig bestraft wurden), und zwar: ***A1***, ***A18***, ***A19***, ***A20***, ***A21***, ***A2***, und ***A15*** (ON 1, AS 0160). Darüber hinaus habe er noch Abnehmer kleinerer Zigarrenmengen gehabt, die bei ihm zu Hause die Zigarren gekauft haben, an die er sich aber nicht namentlich erinnern könne. An seine Kunden habe er einen Preisaufschlag von etwa 25% zur Kostendeckung aufgerechnet. Entstanden sei diese Geschichte aus seinem Hobby und seiner Leidenschaft für Zigarren, die rechtlichen Konsequenzen seines Handelns seien ihm grundsätzlich nicht bewusst gewesen (ON 1, AS 0161). Konfrontiert mit der Kontoauswertung des Jahres 2005, in welcher der Zweitbeschuldigte ***L1*** und einige der vom Erstbeschuldigten genannten Abnehmer auftauchten, gab er an, dass es sich dabei um Zigarrenverkäufe aus spanischen Beständen, welche von einem gewissen ***L4*** (Nationale unbekannt) geliefert wurden, handle. Diesen ***L4*** habe er über Ebay kennengelernt und sei er mit diesem bis zum Jahr 2008 in Kontakt

gewesen. Auch über den Zweitbeschuldigten ***L1*** seien damals schon Zigarren angekauft worden, als dieser noch in Österreich tätig war und eine Homepage mit einem Zigarrenclub betrieben hätte (ON 1, AS 0163).

In der fortgesetzten Niederschrift vom 7. März 2012 hielt der Erstbeschuldigte seine Aussagen in der Niederschrift vom 6. März 2012 vollinhaltlich aufrecht (ON 1, AS 0165) und gab zu seinen Lieferanten ergänzend an, dass er von ***L4*** im Zeitraum 2005 bis 2007 Zigarren für circa EUR 7.000,00 bis EUR 8.000,00 (EKP) pro Kalenderjahr erhalten hatte. Vom weiteren Lieferanten ***L3*** (Nationale unbekannt) habe er in den Jahren 2006 bis 2008 Zigarren im Wert von EUR 1.000,00 (EKP) pro Kalenderjahr erhalten. Vom Zweitbeschuldigten ***L1*** habe er in den Jahren 2005 bis 2007 Zigarren im Ausmaß von EUR 2.000,00 bis EUR 3.000,00 bezogen (ON 1, AS 0166). Primär habe es sich um die Sorten [in Klammer die Gewichtung] Monte Cristo Nr. 4 (20%), MC Joyitas (20%), Romeo & Julieta Tubos (30%), R & J Petit Julieta (20%) und Cohiba (10%) gehandelt (ON 1, AS 0166).

Der Erstbeschuldigte hätte sohin nach seinen eigenen Angaben in seinen Einvernahmen vom 6. März 2012 und vom 7. März 2012 in den Jahren 2005 bis 2011 Zigarren mit einem Einkaufspreis von insgesamt EUR 134.000,00 bis EUR 142.000,00 angekauft.

Nach zahlreichen Fristerstreckungsanträgen zur Abgabe einer schriftlichen Stellungnahme (insgesamt wurden beim Zollamt Graz zwischen März und Juni 2012 sieben Fristerstreckungsanträge eingebracht), einem Vorhalt des Zollamtes Graz vom 24. Jänner 2013, zum bislang vorliegenden behördlichen Ermittlungsergebnis Stellung zu nehmen (ON 1, AS 0193ff), und zwei weiteren diesbezüglichen Fristerstreckungsanträgen erstattete der Erstbeschuldigte mit Schriftsatz vom 31. März 2013 (ON 1, AS 0203 bis AS 0220) erstmals auch eine schriftliche Stellungnahme, in welcher er zusammengefasst einerseits ausführt, nicht im Besitz von Rechnungen (und Verzollungsunterlagen) zu sein, da es sich ja um ein privates Hobby und somit um keine gewerbliche Tätigkeit gehandelt habe und andererseits bekannt gab, dass der größte Teil der Tabakwaren vom Zweitbeschuldigten ***L1*** bezogen worden sei, welcher diese in Deutschland verzollt und versteuert habe (ON 1, AS 0210).

Diesbezügliche Recherchen des Zollamtes Graz beim Hauptzollamt Hannover ergaben, dass der Zweitbeschuldigte ***L1*** in ***D*** ein Steuerlager betrieben hat und die zugewiesene Steuernummer 100 auf den Steuerbänderolen ersichtlich war (ON 1, AS 0221).

In seiner schriftlichen Stellungnahme vom 31. März 2013 gab der Erstbeschuldigte die jährlichen Gesamteinkaufspreise bei all seinen Lieferanten für die Jahre 2005 bis 2011 mit folgenden - in Relation zu seinen Angaben in den niederschriftlichen Einvernahmen vom 6. und 7. März 2012 teilweise deutlich reduzierten - Werten bekannt (ON 1, AS 0207), und zwar:

Jahr	Gesamteinkaufspreis
------	---------------------

2005	€ 9.000.-
2006	€ 10.000.-
2007	€ 10.000.-
2008	€ 17.000.-
2009	€ 17.000.-
2010	€ 15.000.-
2011	€ 15.000.-
Gesamt: € 93.000.-	

Diese nach unten hin berichtigten Gesamteinkaufspreise begründete der Erstbeschuldigte einerseits mit dem langen Zeitraum und andererseits mit seinem ärztlich bestätigten angeschlagenen psychischen Zustand (ON 1, AS 0204). Darüber hinaus wies er auf seinen jährlichen Eigenverbrauch im Ausmaß von circa 1.000 Stück Zigarren pro Jahr hin, hinsichtlich welchem aufgrund des Umstandes, dass es sich ja um verzollte und versteuerte Ware aus Deutschland gehandelt habe, nicht der österreichische Kleinverkaufspreis herangezogen werden dürfe (ON 1, AS 0207ff). Auch hinsichtlich der ihn über Ebay bekannt gewordenen Bezugsquellen ***L4*** und ***L3*** habe er stets die Steuerbanderolen kontrolliert und habe es nie Beanstandungen dahingehend gegeben, dass ihm hier eine nicht verzollte oder versteuerte Ware verkauft worden wäre (ON 1, AS 0210).

In seiner Beschuldigteneinvernahme vom 29. Jänner 2016 widerrief der Erstbeschuldigte die in seiner Einvernahme vom 6. und 7. März 2012 getätigten Angaben insofern, als sie im Widerspruch zu seiner Stellungnahme vom 31. März 2012 stehen. Auch die in dieser Stellungnahme gemachten Mengen- und Wertangaben widerrufe er, weil er erst jetzt aufgrund seines klaren Blicks und seiner Kontoauszüge in der Lage sei, die Mengen der angekauften Zigarren zu überblicken. Er habe Zigarren nie über Ebay oder eine sonstige Versteigerungs- oder Internetplattform eingekauft. Die vorgeworfenen „Ebay-Zigarren“ habe er von ***L3*** und ***L4*** aus Spanien bezogen. Die Zigarren seien von ***L3*** und ***L4*** in Spanien käuflich erworben und ebenfalls nach Deutschland zu ***L2*** nach ***F*** versendet worden. Diese Zigarren seien dann von ihm persönlich in der erlaubten Menge in ***F*** abgeholt und nach Österreich verbracht worden, wobei er immer alleine gefahren sei und den Kaufbetrag bis auf wenige Ausnahmen von seinem Bankkonto überwiesen habe. Auf den Zigarrenkisten hätten sich immer spanische Steuerbanderolen befunden, sodass es nie eine Beanstandung gegeben habe, dass hier eine nichtverzollte Ware verkauft worden wäre. Wäre dies der Fall gewesen, hätte er sofort jede Lieferung zurückgewiesen bzw. überhaupt keine weiteren Einkäufe mehr getätigt. Hinsichtlich aller weiteren Klar- und Richtigstellungen zu seinen bisherigen Aussagen, gab er an, dass diese schriftlich bis spätestens 1. März 2016 gemacht würden (ON 2, AS 0558 und AS 0559).

In seiner schriftlichen Stellungnahme vom 12. Juli 2016 (ON 2, AS 0584 bis AS 0591) gab der Erstbeschuldigte seine - in Relation zu seinen Angaben in den niederschriftlichen

Einvernahmen vom 6. und 7. März 2012 wiederum deutlich reduzierten - Zigarrengesamteinkäufe von seinen Bezugsquellen ***L4***, ***L3***, ***L5*** und dem Zweitbeschuldigten ***L1*** in den Jahren 2005 bis 2011 nunmehr mit einem Betrag von EUR 72.157,10 bekannt (ON 2, AS 0586).

In der Verhandlung vom 4. Juni 2019 rechtfertigt der Erstbeschuldigte seine im Zuge des Untersuchungsverfahrens angegebenen Einkaufswerte ebenso mit seinem angeschlagenen psychischen Zustand und verwies wiederum auf den Gesamteinkaufswert von EUR 72.157,10 in seiner schriftlichen Stellungnahme vom 12. Juli 2016 (ON 2, Seite 9 der Niederschrift vom 4. Juni 2019).

In der Verhandlung vom 9. Juli 2019 gestand der Erstbeschuldigte für den Zeitraum 2005 bis 2011 nunmehr einen Gesamteinkaufswert von EUR 83.000,00 zu (ON 2, Seite 4 der Niederschrift vom 9. Juli 2019) und verwies diesbezüglich auf sein schriftliches Vorbringen vom 8. Juli 2019 (ON 2, AS 877ff).

Hinsichtlich dieser vom Erstbeschuldigten im Laufe des Verfahrens schwankenden und nach unten hin reduzierten Angaben zu den von seinen Bezugsquellen im Zeitraum 2005 bis 2011 getätigten Zigarreneinkäufen ist darauf zu verweisen, dass nach der allgemeinen Lebenserfahrung das Erinnerungsvermögen zu einem dem Tatzeitraum näher liegenden Zeitpunkt präsenter ist als zu einem von diesem länger entfernt liegenden Zeitpunkt und nach den Erfahrungssätzen des täglichen Lebens daher die vom Erstbeschuldigten in seiner ersten Vernehmung getätigten Angaben der Wahrheit am nächsten kommen (vgl dazu auch VwGH vom 26.01.1996, 95/02/0289 mwN) und die im Laufe des Verfahrens vom Erstbeschuldigten vorgenommenen Reduktionen der Mengenangaben offensichtlich dazu dienen, den strafbestimmenden Wertbetrag möglichst weit herabzusetzen.

Soweit der Erstbeschuldigte diese wechselnden und reduziert dargestellten Mengenangaben mit seinem angeschlagenen psychischen Zustand und damit zu rechtfertigen versucht, dass er erst anhand seiner Kontoauszüge seine Zigarrentransaktionen im Nachhinein nachvollziehen habe können, ist einerseits darauf zu verweisen, dass infolge der doch detaillierten Angaben des Erstbeschuldigten im Rahmen seiner Vernehmungen von einem derart angeschlagenen psychischen Zustand, der das Tätigen wahrheitsgemäßer Angaben verhindert, keine Rede sein kann. Andererseits ist diesbezüglich festzuhalten, dass der Erstbeschuldigte in seiner Vernehmung vom 6. März 2012 selbst angab, dass noch weitere Abnehmer Zigarren bei ihm zu Hause abgeholt und gekauft haben (ON 1, AS 0161), und es der allgemeinen Lebenserfahrung entspricht, dass derartige im eigenen Haus abgewickelte Verkäufe von Zigarren gegen Barzahlung erfolgen. Dass es neben den Banküberweisungen auch Barzahlungen an den Erstbeschuldigten gegeben hat, lässt sich auch aus dem vom Erstbeschuldigten verfassten und an ***A14*** verschickten Schreiben ableiten, weist der Erstbeschuldigte darin doch explizit darauf hin, dass er es vermeiden möchte, dass Geld auf sein Girokonto kommt, weswegen er

A14 ersuchte, das Geld an der Rezeption zu hinterlegen (ON 2, AS 832). Dass es neben den Banküberweisungen auch Barzahlungen vom Erstbeschuldigten an den Zweitbeschuldigten für die von ihm bestellten Zigarren gegeben hat, lässt sich auch daraus ableiten, dass der Zweitbeschuldigte in seinem E-Mail vom 20. Dezember 2008 den Erstbeschuldigten ersucht, EUR 6.000,00 bis EUR 7.000,00 für die von ihm bestellten Zigarren auf sein Bankkonto einzuzahlen (ON 1, AS 0456 bis AS 0863), eine Überweisung über einen derartigen Betrag vom Konto des Erstbeschuldigten an den Zweitbeschuldigten im Jahr 2008 und 2009 jedoch nicht erfolgte (ON 1, AS 0138 bis AS 0141), was nur den Schluss zulässt, dass der Erstbeschuldigte beim Zweitbeschuldigten bestellte Zigarren auch in bar bezahlt hat.

Soweit der Erstbeschuldigte zusammengefasst den Weiterverkauf der von ihm bezogenen Zigarren zu gewerblichen Zwecken in Abrede stellt und er nie die Absicht gehabt habe, gewerbsmäßig tätig zu werden, und er auch nicht gewusst habe, dass das Vertreiben von Tabakwaren in Österreich zu gewerblichen Zwecken verboten ist und es ihm nur um die Refundierung seiner Selbstkosten und nicht um einen Gewinn gegangen sei (ON 2, AS 0558 verso und Seite 10 der Niederschrift vom 4. Juni 2019), ist schlicht auf den Inhalt nachstehender Emails zu verweisen:

Im E-Mail vom 5. Jänner 2009 schrieb der Erstbeschuldigte an ***Z1***: „(...) Da es sich bei der Tabaksteuer um eine Verbrauchssteuer handelt, bedeutet dies, dass die Zigarren nur in dem Land verkauft werden dürfen wo sie auch versteuert wurden. Sie müssten sich also die Zigarren in Deutschland holen. Da dies für sie und ihre Clubmitglieder natürlich ein weiter Weg wäre, der den Kostenvorteil aufwiegen würde, habe ich aber eine Lösung für sie parat, die für sie sehr einfach ist. Am Telefon gerne mehr darüber. (...) Ich ersuche Sie, meine Mails vertraulich zu behandeln und danke ihnen dafür im Voraus.“ (ON 1, AS 0441 bis AS 0442).

Im E-Mail vom 7. Jänner 2009 schrieb der Erstbeschuldigte an ***Z1***: „(...) In Österreich ist es generell verboten Tabakwaren zu versenden. Auch eine Trafik darf nicht versenden, sondern nur in der Trafik verkaufen (eine Trafik darf nicht einmal eine homepage haben).“ (ON 1, AS 0440).

Im E-Mail vom 23. Dezember 2008 schrieb der Erstbeschuldigte an den Zweitbeschuldigten ***L1***: „Wenn mir in Deutschland vom Verkauf nur ca. 15-20 % bleibt, ist das vollkommen uninteressant im Vergleich zum Aufwand. (...) Ich habe mir für Österreich ein Konzept ausgedacht. Ich verschicke alles per Post und nehme nie auch nur eine Zigarre ins Auto. Da habe ich dann kein Problem, falls ich je in eine Kontrolle gerate. Wenn du die Zigarren zu L2 verschickst, fahre ich mit meiner Frau hinüber und nehme jedes Mal nur 4 Kisten mit. Das sind die erlaubten 50 Zigarren pro Person. (...) Ich sage jedem Kunden, wenn er Zigarren für das Lokal kauft, er soll sich in der Trafik eine Rechnung über die Tabakwaren geben lassen. So ist alles geregelt. Mehr als die Hälfte meiner Kunden sind aber Privatpersonen und kaufen nur für ihren eigenen Bedarf, da gibt's dann sowieso keine Probleme. Wie dem auch sei. Wenn ich

beim Herüberbringen von ***F*** nach Salzburg die vorgeschriebenen Mengen genau einhalte und nie eine Zigarre im Kofferraum habe, habe ich das Risiko sehr verringert." (ON 1, AS 0433).

Im E-Mail vom 5. Dezember 2008 schrieb der Erstbeschuldigte an den Zweitbeschuldigten: „(...) Du musst auch meine Situation verstehen. Ich muss den Kopf unter der Wolkendecke tragen, schaue ich darüber, gibt's eine auf die Birne (Finanzamt). Ich muss mich diskret verhalten. Es wäre vielmehr Geschäft mit den Cohibas etc drinnen wenn ich offensiver arbeiten könnte und eine österr. Rechnung legen könnte. Aber es muss alles sehr diskret ablaufen. (..). Wenn ich eine österr. Lizenz hätte, würde die Sache anders ausschauen. Ich werde mich bald darum kümmern, brauche dafür aber einen Strohhalm, damit ich im Hintergrund weiter meine Geschäfte machen kann, falls es mit der Lizenz nichts wird. (...) Ich könnte natürlich auch Leberkäse Semmel verkaufen, da hätte ich sicher viele Kunden aber nur Arbeit und wenig Gewinn. Ich fahre eben eine andere Schiene. Lieber exklusiv und weniger Kunden, dafür aber mehr Gewinn." (ON 1, AS 0444).

Abgesehen davon, dass der Erstbeschuldigte in der Verhandlung am 4. Juni 2019 angab, zu wissen, dass in Österreich ein Tabakmonopol besteht (ON 2, Seite 9 der Niederschrift vom 4. Juni 2019), er 1.000 Stück Zigarren selbst konsumiert und die restlichen Zigarren mit einem Preisaufschlag von 25 % weiterverkauft hat (ON 2, Seite 10 der Niederschrift vom 4. Juni 2019) und er das - unter anderem - deswegen gemacht hat, damit er einen Gewinn macht (ON 2, Seite 11 der Niederschrift vom 4. Juni 2019), lassen sich die Konstatierungen zur subjektiven Tatseite des Erstbeschuldigten zwanglos aus dem objektiven Geschehensablauf ableiten, wobei der Schluss von einem gezeigten Verhalten auf ein zugrunde liegendes Wollen oder Wissen rechtsstaatlich vertretbar und bei leugnenden Beschuldigten in aller Regel methodisch auch gar nicht zu ersetzen ist (RIS-Justiz RS0116882). Insbesondere geht aus dem Inhalt der eben wiedergegebenen Emails des Erstbeschuldigten zweifelsfrei hervor, dass dem Erstbeschuldigten stets bewusst war, dass der Ankauf, Handel und Verkauf von Zigarren außerhalb von hiezu befugten Geschäftslokalen verboten ist und dass er die verbrauchssteuerrechtlichen Vorschriften bezüglich des Erwerbs und der Verbringung von Tabakwaren aus einem EU-Mitgliedstaat in einen anderen bewusst umgangen hat und es ihm dabei darauf ankam, sich durch das wiederholte Inverkehrbringen von nicht von der Tabaksteuer befreiten und in Österreich nicht versteuerten Zigarren bei möglichst geringem Risiko eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen und sein Vorsatz daher auf eine gewerbliche Tätigkeit gerichtet war. Überhaupt erhellt dem erkennenden Senat nicht, warum der Erstbeschuldigte über eine Visitenkarte mit darauf abgebildeter Zigarre verfügt und diese an seine Abnehmer weitergibt (ON 1, AS 0442 iVm AS 0002), wenn er die Zigarren doch - wie von ihm behauptet - nicht in gewerblicher Absicht in Verkehr gesetzt hat. Dass sich der Kreis jener Personen, an welche der Erstbeschuldigte die Zigarren weiterverkauft hat, auf Freunde und Bekannte von ihm beschränkt habe (ON 2, Seite 4 der Niederschrift vom 9. Juli 2019), ist schon durch die glaubhaften und nicht in Zweifel zu ziehenden Angaben des Zeugen ***Z1***,

wonach er den Erstbeschuldigten nicht kannte und dieser ihn über die Homepage des Zigarrenclubs, dessen Präsident er ist, angeschrieben hat (ON 2, Seite 18 der Niederschrift vom 4. Juni 2019), eindeutig widerlegt. Seine in der Verhandlung am 9. Juli 2019 über Befragen durch seinen Verteidiger zu seinen am Beginn dieses Absatzes wiedergegebenen Angaben getätigten Antworten, wonach es nicht so war, dass er einen Handel betrieben habe und damit Gewinn erzielen wollte, er das nie wegen eines Gewinnes gemacht habe und er zwar gewusst habe, dass es für Trafiken verboten ist, gewerblich Tabakwaren zu versenden, er aber gedacht habe, dass das Verschicken von Zigarren von einer Privatperson zur anderen Privatperson nicht gewerblich sei (ON 2, Seite 5f und Seite 8 der Niederschrift vom 9. Juli 2019), sind bei lebensnaher Betrachtung als im Nachhinein konstruierte und das wahre Geschehen zu verschleiern versuchende Schutzbehauptungen zu werten. Dass er darauf bedacht war, seine Angaben der von seinem Verteidiger vorgegebenen Verteidigungslinie anzupassen, lässt sich auch daraus ableiten, dass der Erstbeschuldigte in der Verhandlung am 4. Juni 2019 zunächst ausführte, dass er zwischen drei, vier oder fünf Mal im Jahr zu ***L2*** gefahren ist, es aber nicht immer zum Zwecke der Abholung der Zigarren, sondern auch privat war (ON 2, AS 17 der Niederschrift vom 4. Juni 2019), er dann aber in der Verhandlung am 9. Juli 2019 über explizites Befragen durch seinen Verteidiger dazu im Widerspruch stehend angab, dass diese Angaben falsch gewesen seien, er maximal 200 Stück Zigarren mitgenommen habe und er 14 Mal im Jahr bei ***L2*** gewesen sei (ON 2, Seite 7 der Niederschrift vom 9. Juli 2019). In diesem Aussageverhalten ist klar erkennbar, dass es sich bei den in der Verhandlung am 9. Juli 2019 über explizites Befragen durch seinen Verteidiger getätigten Angaben um im Nachhinein konstruierte Deponate handelt, weil unter Zugrundelegung der dem wahren Geschehen entsprechenden Angaben des Erstbeschuldigten in der Verhandlung am 4. Juni 2019 und des von ihm zugestandenen Gesamteinkaufspreises es denkunmöglich ist, dass der Erstbeschuldigte die Zigarren - wie von ihm behauptet - innerhalb der erlaubten Zollfreimenge nach Österreich verbracht hat.

Vor dem Hintergrund dieser beweiswürdigenden Erwägungen wurde die Bemessungsgrundlage für die Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages wie folgt ermittelt:

Aufgrund der oben dargelegten beweiswürdigenden Erwägungen wurde der Gesamteinkaufspreis des Erstbeschuldigten mit EUR 93.000,00 angenommen. Wie dargelegt gab der Erstbeschuldigte selbst an, seinen Kunden einen Preisaufschlag von 25% auf seinen Einkaufspreis verrechnet zu haben. Aus den beim Erstbeschuldigten sichergestellten Tabakwarenlisten ergibt sich, dass der von ihm verlangte Preis (= EKP + 25% Preisaufschlag) noch immer zumindest 5% und maximal 52% unter dem amtlich festgesetzten und im Amtsblatt der Wiener Zeitung veröffentlichten Kleinverkaufspreis in Österreich lag. Das bedeutet, dass im für den Erstbeschuldigten günstigsten Fall der Kleinverkaufspreis zumindest 30 % (25 % Preisaufschlag + 5 % Minstdifferenz zum Kleinverkaufspreis) über seinem Einkaufspreis liegt. Somit ergibt sich im für den Erstbeschuldigten günstigsten Fall ein

Kleinverkaufspreis von insgesamt EUR 120.900,00, was bei einem Steuersatz von 13% einer Tabaksteuer in Höhe von EUR 15.717,00 als strafbestimmendem Wertbetrag der Abgabenhinterziehung entspricht.

Da der Erstbeschuldigte nach seinen nicht zu widerlegenden Angaben ca. 1.000 Stück Zigarren pro Jahr für seinen Eigenverbrauch benötigte, war in einem nächsten Schritt der durchschnittliche Kleinverkaufspreis pro Stück der vom Erstbeschuldigten erworbenen und teils selbst verrauchten und teils weiterverkauften Tabakwaren zu ermitteln. Dazu wurde, basierend auf den Angaben des Erstbeschuldigten, wonach er überwiegend Zigarren der Sorten Monte Cristo Nr. 4 (20%), MC Joyitas (20%), Romeo & Julieta Tubos (30%), R & J Petit Julieta (20%) und Chiba Siglo II (10%) erworben hätte, für jedes einzelne Jahr im Deliktszeitraum ein gewichteter Durchschnittskleinverkaufspreis pro Stück errechnet. Der jeweilige Einkaufspreis pro Jahr zuzüglich 30% (siehe vorangegangenen Ausführungen) dividiert durch den gewichteten Durchschnittskleinverkaufspreis pro Stück ergibt die vom Erstbeschuldigten pro Jahr angekaufte Zigarrenstückzahl. Zieht man von dieser 1.000 Stück pro Jahr ab, ergibt sich die vom Erstbeschuldigten weiterverkaufte Stückzahl pro Jahr, welche wiederum multipliziert mit dem Durchschnittskleinverkaufspreis pro Stück die Bemessungsgrundlage für die Strafdrohung hinsichtlich des vorsätzlichen Eingriffs in die Rechte des Tabakmonopols bildet.

Zieht man weiters die beim Erstbeschuldigten noch vor dem Verkauf sichergestellten 1.245 Stück Zigarren ab, ergibt sich somit eine Strafbemessungsgrundlage von insgesamt EUR 65.822,05 hinsichtlich des vorsätzlichen Eingriffs in die Rechte des Tabakmonopols (siehe dazu „Übersicht Bemessungsgrundlage ***Bf1***“ in ON 2, AS 740).

Dass der Zweitbeschuldigte in den Jahren 2005 bis 2011 Zigarren an den Erstbeschuldigten mit einem Einkaufswert von insgesamt EUR 65.000,00 geliefert hat, gab der Erstbeschuldigte an und wurde dies vom Zweitbeschuldigten auch nicht in Abrede gestellt (ON 1, AS 0158ff; AS 0165ff; AS 0203ff; ON 2, AS 0698ff).

Der Zweitbeschuldigte gab in seiner ersten Einvernahme am 8. Mai 2013 zusammengefasst an, dass er in Deutschland die AG gegründet und diese von 1. Juli 2004 bis 24. April 2012 betrieben hat. Die AG habe als Zweck den Handel mit Zigarren gehabt, um damit Geld zu verdienen. Er habe mit verschiedenen Großimporteuren zusammengearbeitet, da er selbst nicht die finanziellen Mittel gehabt habe, die verschiedensten Sorten an Zigarren in diesen Mengen zu bezahlen, da er mehrere Sorten für den Verkauf benötigt habe. Die Zigarren seien verzollt worden und seien nur von einem Steuerlager in ein anderes mit den begleitenden Verwaltungsdokumenten verbracht worden. Seine Firma sei von den deutschen Behörden geprüft und dabei nichts beanstandet worden (ON 1, AS 0488). Den Erstbeschuldigten habe er glaublich bei irgendeiner Zigarrenverkostung in Deutschland oder Österreich kennen gelernt und sei dieser wahrscheinlich per Telefon oder per E-Mail an ihn herangetreten. Wie alle anderen Kunden könne er nach Deutschland kommen und Zigarren kaufen. Mit dem

Erstbeschuldigten habe sicherlich E-Mailkontakt bestanden. Was dieser sich abgeholt hat, was geschickt worden oder an dessen Freund in ***F*** geschickt worden sei, könne er nicht mehr genau sagen. Der Erstbeschuldigte habe jedenfalls von ihm verzollte und in Deutschland versteuerte Ware erhalten. Er sei nämlich Großhändler gewesen, das heiße, er habe an Gewerbetreibende verkauft und auch Detailverkauf gemacht, also auch Kleinmengen verkauft. Er habe ein sogenanntes Zigarrenhotel gehabt. Man habe bei ihm essen, trinken, übernachten und Zigarren rauchen können. Er nehme auch an, dass der Erstbeschuldigte auch bei ihm gewesen sei. Den Kunden sei gesagt worden, dass die Zigarren nur in Deutschland verkauft und nicht in andere Länder versendet werden. Er wisse nicht, ob der Erstbeschuldigte ihm gegenüber jemals erwähnt habe, dass er Zigarren weiterverkauft. Wenn der Erstbeschuldigte das erwähnt hätte, hätte er ihn darüber belehrt, dass dies nicht erlaubt sei und er damit nichts zu tun haben wolle (ON 1, AS 0489). Da er damals in Deutschland gewohnt und die österreichischen Trafikpreise nicht gekannt habe, könne er nicht angeben, um wie viel die Zigarren in Deutschland damals günstiger gewesen seien als in Österreich. Er schätze, dass der Erstbeschuldigte sich ungefähr 50% bei den Zigarren im Vergleich zum österreichischen Preis erspart habe, wobei dies natürlich auf die Ware ankomme. Der Erstbeschuldigte habe zu ihm gesagt, dass er viele Zigarrenfreunde habe und für alle gemeinsam einkaufe. Mehr könne er zur Sache nicht sagen und erhebe er diese Angaben auch im Falle der Einleitung eines Finanz Strafverfahrens zu seiner Verantwortung (ON 1, AS 0490 und AS 0491).

In seiner zweiten Vernehmung am 13. Dezember 2018 gab der Zweitbeschuldigte zusammengefasst an, dass es theoretisch möglich ist, dass vom Erstbeschuldigten in den Jahren 2005 bis 2011 Zigarren um insgesamt EUR 65.000,00 eingekauft worden seien (ON 2, AS 0700). Unterlagen habe er hierzu nicht mehr; er sei in Deutschland delogiert worden und habe nach Österreich glaublich im Mai 2012 zurückkehren müssen. Sein Steuerberater in Deutschland müsste die Bilanzen haben, weil diese sieben Jahre lang aufzubewahren seien. Belege habe er sicher keine mehr, da die AG ein paar Mal geprüft worden sei und nach den Prüfungen die Belege nicht mehr benötigt worden seien (ON 2, AS 0701). Ob der Erstbeschuldigte die von ihm bezogenen Zigarren auch an zahlreiche Abnehmer in Österreich weiterverkauft hat, habe er nicht wissen müssen und gehe ihn dies auch nichts an. Als deutscher „Wohnsitzer“ habe er die österreichischen Gesetze nicht kennen müssen und sei er damals deutschem Recht unterlegen. Er habe nach deutschem Recht innerhalb von Deutschland überall hin seine Zigarren versenden dürfen (ON 2, AS 0702). Nach dem Vorhalt, dass sich aus den zwischen ihm und dem Erstbeschuldigten geschriebenen E-Mails die Verbringung der Zigarren nach Österreich zu gewerblichen Zwecken eindeutig ergebe, wollte er keine Angaben mehr machen, da er juristisch nicht so bewandert und ihm die Sache zu heiß sei (ON 2, AS 0703).

Dass der Zweitbeschuldigte aber tatsächlich im Wissen um den auf die Verkürzung von Abgaben durch mehrere Jahre hindurch gerichteten Tatentschluss des Erstbeschuldigten und in Kenntnis des Umstandes, dass der weder über eine Bestellung zum Tabaktrafikannten noch

über eine Bewilligung als Großhändler verfügende und lediglich etwa 1.000 Stück Zigarren im Jahr selbst rauchende Erstbeschuldigte die an ihn zu seinem Freund in ***F*** (Deutschland) versendeten Zigarren unter Verstoß gegen die im österreichischen Tabaksteuergesetz normierte Verpflichtung zur Anzeige, Anmeldung und Entrichtung der Tabaksteuer zu gewerblichen Zwecken nach Österreich verbringt und sie dort zu seinem Vorteil unter Verletzung des im Tabakmonopolgesetz normierten Verbotes des Handels mit Tabakerzeugnissen durch den Weiterverkauf an Privatpersonen und Gewerbetreibende unter Verrechnung eines Preisaufschlags von 25 % gewerbsmäßig in Verkehr bringt, um sich durch das wiederkehrende Inverkehrbringen dieser in Österreich nicht versteuerten Tabakerzeugnisse eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, im Zeitraum vom 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 insgesamt 6.746 Stück Zigarren verschiedener Marken an den Erstbeschuldigten verkaufte und diese wie mit dem Erstbeschuldigten vereinbart per Post an die Adresse seines Freundes ***L2*** in ***F*** (Deutschland) versandte, konnte bedenkenlos anhand des Inhaltes nachstehender Emails inklusive der Preislisten der Zigarrensorten (ON 1, AS 0433ff) festgestellt werden:

Im E-Mail vom 23. Dezember 2008 schrieb der Erstbeschuldigte an den Zweitbeschuldigten ***L1***: „Wenn mir in Deutschland vom Verkauf nur ca. 15 - 20 % bleibt, ist das vollkommen uninteressant im Vergleich zum Aufwand. (...) Ich habe mir für Österreich ein Konzept ausgedacht. Ich verschicke alles per Post und nehme nie auch nur eine Zigarre ins Auto. Da habe ich dann kein Problem, falls ich je in eine Kontrolle gerate. Wenn du die Zigarren zu ***L2*** verschickst, fahre ich mit meiner Frau hinüber und nehme jedes Mal nur 4 Kisten mit. Das sind die erlaubten 50 Zigarren pro Person. (...) Ich sage jedem Kunden, wenn er Zigarren für das Lokal kauft, er soll sich in der Trafik eine Rechnung über die Tabakwaren geben lassen. So ist alles geregelt. Mehr als die Hälfte meiner Kunden sind aber Privatpersonen und kaufen nur für ihren eigenen Bedarf, da gibt 's dann sowieso keine Probleme. Wie dem auch sei. Wenn ich beim Herüberbringen von ***F*** nach Salzburg die vorgeschriebenen Mengen genau einhalte und nie eine Zigarre im Kofferraum habe, habe ich das Risiko sehr verringert.“ (ON 1, AS 0433).

Aus dem am 21. Dezember 2008 vom Zweitbeschuldigten verfassten und an den Erstbeschuldigten versendeten E-Mail lässt sich zweifelsfrei ableiten, dass der Zweitbeschuldigte an der Erarbeitung des Konzepts des Erstbeschuldigten für Österreich maßgeblich beteiligt war und er ihm sogar empfiehlt, 20 % seiner Zigarren in Österreich zu kaufen, damit sich im Laufe der Zeit genug Kisten mit österreichischen Steuerzeichen ansammeln, um gegebenenfalls einen Nachweis bei einer Kontrolle führen zu können, dass alles legal sei, schreibt er doch: „Ich nehme an, Du sprichst jetzt von dem Konzept, was ich dir geschickt habe. (...) Betreiben lässt sich das Ganze auf Sicht gesehen sowieso nur wasserdicht. Das gilt für Österreich genauso wie für Deutschland. D.H. Du kannst in Österreich größere Mengen Zigarren nur in Kisten mit österreichischen Steuerzeichen Transportieren - speziell in grenznahen Regionen (wo Kofferraum Kontrollen Vorkommen). Der Gastronom darf auch nicht

den leisesten Verdacht haben, dass Zigarren in Deutschland versteuert wurden. Z.B. gibt es einmal Streit mit einem Abnehmer wärest Du erpressbar (eine Anzeige bei der Polizei geht schnell - Monate oder Jahre Aufbauarbeit wahren kaputt). Nein - Die Sache geht so: Jeder Gastronom in Österreich weiß, dass eine Trafik bei Tabakwaren keine Preisnachlässe machen darf. Das ist der Grund warum die 80% schwarz und 20% weiß laufen. Dich anzeigen, dass er von Dir 80% der Ware schwarz um 20% günstiger gekauft hat kann er nicht... weil damit beschuldigt er sich selber. Und von den 20 % weiche Du offiziell in Österreich mit Österreichischen Steuerzeichen kaufst hast du mit der Zeit genug Kisten mit österreichischen Steuerzeichen, um bei einer Kontrolle gegebenenfalls den Nachweis zu führen, dass alles legal gekauft wurde. "(ON 1, AS 0433 bis AS 0434).

Im E-Mail vom 5. Dezember 2008 schrieb der Erstbeschuldigte an den Zweitbeschuldigten: „(...) Du musst auch meine Situation verstehen. Ich muss den Kopf unter der Wolkendecke tragen, schaue ich darüber, gibt's eine auf die Birne (Finanzamt). Ich muss mich diskret verhalten. Es wäre vielmehr Geschäft mit den Cohibas etc drinnen wenn ich offensiverarbeiten könnte und eine österr. Rechnung legen könnte. Aber es muss alles sehr diskret ablaufen. (...). Wenn ich eine österr. Lizenz hätte, würde die Sache anders ausschauen. Ich werde mich bald darum kümmern, brauche dafür aber einen Strohmännchen, damit ich im Hintergrund weiter meine Geschäfte machen kann, falls es mit der Lizenz nichts wird. (...) Ich könnte natürlich auch Leberkäse Semmel verkaufen, da hätte ich sicher viele Kunden aber nur Arbeit und wenig Gewinn. Ich fahre eben eine andere Schiene. Lieber exklusiv und weniger Kunden, dafür aber mehr Gewinn." (ON 1, AS 0444).

Dass der Zweitbeschuldigte als Betreiber der AG, welche den Handel mit Zigarren zum Gegenstand hatte, in Kenntnis dessen war, dass es verboten ist, in Deutschland versteuerte Zigarren zu gewerblichen Zwecken nach Österreich zu verbringen, um sie dort im Postwege an österreichische Abnehmer zu verkaufen, und er auch wusste, dass er sich durch sein Verhalten auch selbst strafbar macht, lässt sich zweifelsfrei aus dem am 21. Dezember 2008 vom Zweitbeschuldigten verfassten und an den Erstbeschuldigten versendeten E-Mail ableiten, schreibt er doch: „(...) so wie Du das jetzt machst kannst Du vielleicht um 5.000-10.000 Euro im Monat Geschäft machen und das zu deiner Sicherheit nur mit Leuten die Du sehr gut kennst - trotzdem ist das Risiko, dass man Dich z.B. in 3 Jahren 1 x erwischt enorm hoch – einmal erwischt, wäre alles vorbei... ganz abgesehen von den Strafen die Dich erwarten würde auch die AG geschlossen. Auf den deutschen Tabaksteuerzeichen steht unsere Tabaksteuerlagernummer (die der AG) - der Österreichische Zoll braucht nur beim Deutschen Zoll nur anrufen und es ist sofort klar, dass Du die Zigarren vom Tabaksteuerlage der AG hast. Klar ist dann die Importbewilligung der AG weg und ich darf mit Dir vielleicht eine Gefängnis Zelle teilen. (...)." (ON 1, AS 0434).

Die Konstatierungen zur subjektiven Tatseite des Zweitbeschuldigten lassen sich zwanglos aus dem objektiven Geschehensablauf ableiten, wobei auch hier festzuhalten ist, dass der Schluss

von einem gezeigten Verhalten auf ein zugrunde liegendes Wollen oder Wissen rechtsstaatlich vertretbar und bei leugnenden Beschuldigten in aller Regel methodisch auch gar nicht zu ersetzen ist (RIS-Justiz RS0116882). Insbesondere geht aus dem Inhalt der eben wiedergegebenen Emails zweifelsfrei hervor, dass der Zweitbeschuldigte um den auf die Verkürzung von Abgaben durch mehrere Jahre hindurch gerichteten Tatentschluss des Erstbeschuldigten Bescheid wusste und er, als er im Zeitraum vom 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 insgesamt 6.746 Stück Zigarren verschiedener Marken an den Erstbeschuldigten verkaufte und diese wie mit ihm vereinbart per Post an die Adresse seines Freundes ***L2*** in ***F*** (Deutschland) versandte, es zumindest ernstlich für möglich hielt und sich billigend damit abfand, dadurch unter Verstoß gegen die im österreichischen Tabaksteuergesetz normierte Verpflichtung zur Anzeige, Anmeldung und Entrichtung der Tabaksteuer zur Verbringung dieser Zigarren zu gewerblichen Zwecken in das österreichische Steuergebiet durch den Erstbeschuldigten und solcherart zur Bewirkung der Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von EUR 10.985,00 beizutragen. Zudem lässt sich aus dem Inhalt der E-Mails zwanglos erschließen, dass es der Zweitbeschuldigte dabei zumindest ernstlich für möglich hielt und sich billigend damit abfand, zu dem ohne Bestellung zum Tabaktrafikanten oder Bewilligung als Großhändler vom Erstbeschuldigten betriebenen und unter Verstoß gegen das im Tabakmonopolgesetz normierte Verbot des Handels mit Tabakerzeugnissen zu seinem Vorteil erfolgenden wiederkehrenden Weiterverkauf von nicht von der Tabaksteuer befreiten Zigarren, für welche der im österreichischen Monopolgebiet im Amtsblatt der Wiener Zeitung jeweils veröffentlichte Kleinverkaufspreis festgesetzt war, an Privatpersonen und Gewerbetreibende unter Verrechnung eines Preisaufschlags von 25 % und solcherart zum gewerbsmäßigen Inverkehrbringen von Tabakerzeugnissen im österreichischen Monopolgebiet durch den Erstbeschuldigten beizutragen.

Zur Ermittlung der Strafbemessungsgrundlage für den Zweitbeschuldigten wurde jene Methode herangezogen, welche auch zur Berechnung der Strafbemessungsgrundlage des Erstbeschuldigten diente (vergleiche dazu oben), wobei in Anbetracht der angestellten beweiswürdigenden Erwägungen dieser Berechnung der Gesamteinkaufspreis der vom Erstbeschuldigten vom Zweitbeschuldigten im Zeitraum 2005 bis 2011 erworbenen Zigarren von EUR 65.000,00 zu Grunde gelegt wurde.

Unter Anwendung der oben dargestellten Berechnungsmethode ergibt sich als Strafbemessungsgrundlage für die Abgabenhinterziehung als Beitragstäter ein strafbestimmender Wertbetrag von EUR 10.985,00. Für die Beitragstäterschaft zum vorsätzlichen Eingriff in die Rechte des Tabakmonopols ergibt sich hinsichtlich der - nach Abzug des Eigenkonsums des Erstbeschuldigten und der sichergestellten 1.245 Stück Zigarren - tatsächlich vom Erstbeschuldigten weiterverkauften 987 Stück Zigarren eine Strafbemessungsgrundlage von EUR 7.121,81 (siehe dazu „Übersicht Bemessungsgrundlage ***L1***" in ON 2, AS 741).

RECHTLICHE BEURTEILUNG:

Gemäß § 33 Abs 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Werden Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken bezogen, entsteht gemäß § 27 Abs 1 TabStG die Steuerschuld dadurch, dass der Bezieher die Tabakwaren im Steuergebiet in Empfang nimmt (Z 1 leg cit) oder die außerhalb des Steuergebietes in Empfang genommenen Tabakwaren in das Steuergebiet verbringt oder verbringen lässt (Z 2 leg cit). Steuerschuldner ist der Bezieher und jede Person, in deren Gewahrsame sich die Tabakwaren befinden.

Werden Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates in anderen als den in § 27 Abs 1 TabStG genannten Fällen in das Steuergebiet verbracht, entsteht die Steuerschuld dadurch, dass sie erstmals im Steuergebiet zu gewerblichen Zwecken in Gewahrsame gehalten oder verwendet werden. Steuerschuldner ist, wer sie in Gewahrsame hält oder verwendet. Die Steuerschuld entsteht nicht, wenn die im Steuergebiet in Gewahrsame gehaltenen Tabakwaren für einen anderen Mitgliedstaat bestimmt sind und unter zulässiger Verwendung eines Begleitdokuments nach § 28 leg dt durch das Steuergebiet befördert werden (Z 1 leg cit) oder sich an Bord eines zwischen dem Steuergebiet und einem anderen Mitgliedstaat verkehrenden Wasser- oder Luftfahrzeugs befinden, aber nicht im Steuergebiet zum Verkauf stehen (Z 2 leg cit).

Wer Tabakwaren nach § 27 Abs 1 oder nach Abs 2 erster Satz TabStG beziehen, in Gewahrsame halten oder verwenden will, hat dies nach § 27 Abs 3 TabStG dem Zollamt Österreich vorher anzuzeigen und für die Steuer Sicherheit zu leisten.

Der Steuerschuldner hat gemäß § 27 Abs 5 TabStG für die Tabakwaren, für die die Steuerschuld entstanden ist, unverzüglich eine Steueranmeldung abzugeben, die Steuer zu berechnen und diese spätestens am 25. des auf das Entstehen der Steuerschuld folgenden Kalendermonats zu entrichten. Wird das Verfahren nach § 27 Abs 3 TabStG nicht eingehalten, ist die Steuer unverzüglich zu entrichten. Für die Anmeldung und Entrichtung gelten § 12 Abs 7 und 8 TabStG sinngemäß.

Für Personen oder Personenvereinigungen, die Tabakwaren an Letztverbraucher abgeben, ist es nach § 27 Abs 6 TabStG unzulässig, Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken zu beziehen oder gemäß Abs 2 leg cit in Gewahrsame zu halten oder zu verwenden.

Eine diesbezügliche vorsätzliche Tabaksteuer-Verkürzung stellt den Tatbestand des § 33 Abs 1 FinStrG her (RIS-Justiz RS0124513; Lässig Höpfel/Ratz, WK2 StGB § 33 FinStrG Rz 22 mwN).

Ob unversteuerte Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates, die der Bezieher im Steuergebiet in Empfang nimmt zu gewerblichen Zwecken bezogen wurden, ist ausschließlich nach den Kriterien des § 29 TabStG zu beurteilen. Der Frage, ob dem Bezieher im Zusammenhang mit diesem Bezug gewerbsmäßige Begehung im Sinne des § 38 FinStrG vorzuwerfen ist, kommt dabei keine Relevanz zu (UFS Wien 14.04.2009, ZRV/0060-Z1W/06).

Gemäß § 29 Abs 1 TabStG sind Tabakwaren, die eine natürliche Person für den eigenen Bedarf in einem anderen Mitgliedstaat im freien Verkehr erwirbt und selbst in das Steuergebiet verbringt, steuerfrei, wenn diese für private und nicht für gewerbliche Zwecke bestimmt sind.

Bei der Beurteilung, ob Tabakwaren nach § 29 Abs 1 TabStG zu privaten Zwecken oder nach § 27 TabStG zu gewerblichen Zwecken bezogen, in Gewahrsame gehalten oder verwendet werden, sind die nachstehenden Umstände zu berücksichtigen:

1. handelsrechtliche Stellung und Gründe des Inhabers für die Gewahrsame an den Tabakwaren;
2. der Ort, an dem sich die Tabakwaren befinden, oder die Art der Beförderung;
3. Unterlagen über die Tabakwaren;
4. die Menge und Beschaffenheit der Tabakwaren.

Nach § 29 Abs 3 TabStG entsteht die Steuerschuld für Tabakwaren, die nicht steuerfrei sind, mit dem Verbringen in das Steuergebiet. Steuerschuldner ist die natürliche Person, die die Tabakwaren in das Steuergebiet verbringt oder durch einen nicht gewerblich tätig werdenden Beförderer verbringen lässt. Es gelten die Bestimmungen des § 27 Abs 3 bis 5 TabStG.

Vor dem Hintergrund, dass der Erstbeschuldigte die vom Zweitbeschuldigten sowie von ***L5***, ***L3*** und ***L4*** bezogenen Zigarren außerhalb des Steuergebietes Österreich als Privatperson in Empfang nahm und sie zum Zwecke des Weiterverkaufs in das Steuergebiet in Kleinmengen in seinem Kofferraum von ***F*** (Deutschland) an seinen Heimatort in Österreich verbrachte, von dort aus diese Zigarren nicht nur an Privatpersonen, sondern auch an Gewerbetreibende (Lokalbesitzer) mit einem Preisaufschlag von 25 Prozent durch Versendung mit der Post verkaufte, diesen dabei empfahl „wenn sie Zigaretten für das Lokal kaufen, sich in der Trafik eine (allgemein gehaltene) Rechnung über Tabakwaren ausstellen zu lassen“ (ON 1, AS 455) und bei den solcherart vom Erstbeschuldigten von Deutschland nach Österreich verbrachten 18.292 Stück Zigarren die in Artikel 32 Abs 3 lit a der Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16. Dezember 2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG genannte Richtmenge von 200 Stück Zigarren selbst unter Berücksichtigung seines Eigenbedarfs von 1.000 Stück Zigarren pro Jahr um ein Vielfaches überschritten wird, kann davon, dass der Erstbeschuldigte die genannten Tabakwaren zu privaten Zwecken im Sinne des § 29 Abs 1 TabStG bezogen hat, keine Rede sein. Da der Erstbeschuldigte die von ihm solcherart verbrachten 18.292 Stück Zigarren nicht nur für den eigenen Bedarf in einem anderen Mitgliedstaat im freien Verkehr

erwarb, sondern diese in erster Linie nach § 27 TabStG für gewerbliche Zwecke im Sinne eines wiederkehrenden Weiterverkaufes mit einem 25-prozentigen Preisaufschlag an teils Gewerbetreibende bestimmt waren, steht dem Erstbeschuldigten auch eine von der österreichischen Tabaksteuer befreite Verbringung der von ihm selbst konsumierten Zigarren nicht zu.

Gemäß § 44 Abs 1 FinStrG macht sich des vorsätzlichen Eingriffes in Monopolrechte schuldig, wer zu seinem oder eines anderen Vorteil vorsätzlich die in den Vorschriften über das Tabakmonopol enthaltenen Gebote oder Verbote hinsichtlich des Handels mit Monopolgegenständen verletzt; hievon ausgenommen ist der Handel mit Tabakerzeugnissen, für die Tabaksteuer entrichtet wurde oder die von der Tabaksteuer befreit sind.

Gemäß § 5 Abs 3 TabMG ist der Handel mit Tabakerzeugnissen verboten, soweit er nicht auf Grund einer Bestellung zum Tabaktrafikanten oder einer Bewilligung als Großhändler (§ 6 TabMG) betrieben wird oder nicht gemäß Abs 5 leg cit oder § 40 Abs 1 TabMG erlaubt ist. Handel im Sinne des § 5 Abs 3 TabMG ist das gewerbsmäßige Inverkehrbringen von Tabakerzeugnissen im Monopolgebiet (§ 5 Abs 4 TabMG). Dieser Begriff ist nach der Judikatur inhaltsgleich mit dem des „Inverkehrsetzens“ nach § 28 Abs 1 SMG (RIS-Justiz RS0120331; OGH 13 Os 27/09h), also der Übertragung des Gewahrsams auf einen anderen. Diese muss gewerbsmäßig, demnach in der Absicht erfolgen, sich durch wiederkehrendes Inverkehrbringen eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (Lässig, aaO § 44 Rz 6). Unter einer fortlaufenden Einnahme, deren Erzielung der gewerbsmäßig handelnde Täter durch wiederkehrende Tatbegehung beabsichtigt, ist jeder wirtschaftliche Vorteil zu verstehen, den der Täter durch sein strafbares Verhalten zu erlangen trachtet. Die durch die wiederkehrende Vornahme einer strafbaren Handlung absichtlich erzielte "fortlaufende Einnahme" kann auch im Ersparen von (höheren) finanziellen Aufwendungen bestehen. Beispielsweise genügt die Absicht des Täters, durch Ausnützung des (gegenüber dem in Österreich bestehenden) niedrigeren Preisniveaus von Suchtmitteln in den Niederlanden für seinen regelmäßigen Suchtgiftkonsum weniger zu bezahlen und sich durch diese Kostenersparnis einen entsprechenden wirtschaftlichen Vorteil zu verschaffen (RIS-Justiz RS0092421). Wesentliches Merkmal der Gewerbsmäßigkeit ist die Absicht, einen Ertrag oder sonstigen wirtschaftlichen Vorteil zu erzielen, gleichgültig für welche Zwecke dieser bestimmt ist. Eine Wiederholung ist nicht erforderlich. Es genügt einmaliges Vorgehen, wenn bereits daraus die Absicht nach einer fortlaufenden Einkunftsquelle ersichtlich ist. Es geht also um das Streben nach Verschaffung einer wenn auch nicht dauernden oder regelmäßigen Einkommensquelle. Deshalb setzt gewerbsmäßige Begehung die Selbstständigkeit der Tätigkeit voraus. Das deckt sich im Großen und Ganzen mit der gewerblichen Betätigung im steuerlichen Sinn (§ 28 BAO, § 23 Abs 1 EStG [Kotschnigg in Tannert/Kotschnigg, Finanzstrafgesetz (2015) § 44 Rz 35 mwN]). Auch die strafrechtliche Definition der Gewerbsmäßigkeit (vergleiche § 70 StGB und § 38 Abs 2 FinStrG idF vor BGBl I 2019/62) kann hier zwanglos sinngemäß angewendet werden, weil sie im allgemeinen Sprachgebrauch Deckung findet und Gründe für eine rechtskreisspezifische

Differenzierung insoweit nicht vorliegen (OGH 13 Os 108/11 y). Demgegenüber greifen die mit BGBl I 2015/112 und mit BGBl I 2015/163 vorgenommenen Änderungen des § 70 StGB sowie des (durch BGBl I 2019/62 aufgehobenen) § 38 FinStrG hier nicht Platz, weil sie einerseits gezielt auf strafrechtswidriges Verhalten zugeschnitten sind und andererseits die Schlussfolgerung, der Gesetzgeber hätte durch diese Novellierungen stillschweigend auch den Norminhalt des § 5 Abs 4 TabMG nachträglich verändert, dogmatisch unzulässig wäre. In dem Zusammenhang sei auch hervorgehoben, dass sich die gewerbsmäßige Zielrichtung hier nicht auf den Tatbestand des § 44 Abs 1 FinStrG, sondern ausschließlich auf den Handel mit Tabakerzeugnissen bezieht (Lässig, aaO § 44 Rz 6; OGH 13 Os 46/12g). In Anbetracht dessen lässt auch eine teleologische Interpretation des § 5 TabMG iVm § 44 Abs 1 FinStrG einzig und allein den Schluss zu, dass Gewerbsmäßigkeit im Sinne des § 28 BAO, des § 70 StGB idF BGBl Nr 60/1974 und des § 38 FinStrG idF BGBl I Nr. 112/2012 zu verstehen ist, wollte der Gesetzgeber doch das wiederholte Inverkehrbringen von Tabakwaren zu gewerblichen Zwecken unter Strafe stellen.

Hinsichtlich der Mindestrichtmenge für die Verbotswidrigkeit wird auf diejenige des Art 32 der Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16. Dezember 2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG zur Abgrenzung zwischen gewerblichen und privaten Zwecken (Eigenbedarf) verwiesen. Für Zigarren beträgt diese Richtmenge nach Artikel 32 Abs 3 lit a der zitierten Verordnung 200 Stück {Kotschnigg, aaO § 44 Rz 36}.

Der Eingriff in Monopolrechte ist nur dann strafbar, wenn er zum Vorteil des Täters oder eines anderen erfolgt. Der - auch im StGB mehrfach verwendete (§§ 304-309 StGB) – Begriff „Vorteil“ wird als Leistung materieller oder immaterieller Art verstanden, die den Empfänger besser stellt (die ihm nützlich ist) und auf die er keinen rechtlich begründeten Anspruch hat, wobei ein materieller Vorteil in einer objektiv messbaren wirtschaftlichen oder rechtlichen, ein immaterieller Vorteil beispielsweise in einer gesellschaftlichen oder beruflichen Besserstellung liegt {Lässig, aaO § 44 Rz 8 mwN; Kotschnigg, aaO § 44 Rz 41 mwN}.

Nach den getroffenen Feststellungen hat der Erstbeschuldigte die Finanzvergehen zu Punkt I.a) des Schuldspruches der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG und zu Punkt I.b) des Schuldspruches des vorsätzlichen Eingriffs in die Monopolrechte nach § 44 Abs 1 FinStrG sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht verwirklicht, weil bei vorsätzlicher Verkürzung der Tabaksteuer und Verstoß gegen § 5 Abs 3 TabMG, § 33 Abs 1 FinStrG und § 44 Abs 1 FinStrG echt konkurrieren {Lässig, aaO Rz 23}. Dadurch dass der Erstbeschuldigte die vom Zweitbeschuldigten sowie von ***L5***, ***L3*** und ***L4*** aus dem freien Verkehr des Mitgliedstaates Deutschland zu gewerblichen Zwecken bezogenen Zigarren außerhalb des Steuergebietes in Empfang genommenen und in das Steuergebiet verbracht hat, ist die Steuerschuld für die Tabakwaren im gesetzlichen Umfang entstanden. Da der Erstbeschuldigte dem Zollamt Österreich das weder vorher angezeigt noch für die Steuer Sicherheit geleistet hat

und er für diese Tabakwaren, für die die Steuerschuld entstanden ist, weder unverzüglich eine Steueranmeldung abgegeben noch die Steuer berechnet und diese auch nicht spätestens am 25. des auf das Entstehen der Steuerschuld folgenden Kalendermonats entrichtet hat, hat er vorsätzlich unter Verletzung der in § 27 Abs 3 und 5 TabStG normierten Anzeigepflicht eine Verkürzung an Tabaksteuer in der festgestellten Höhe bewirkt. Dadurch, dass der über keine Bestellung zum Tabaktrafikanten oder Bewilligung als Großhändler verfügende Erstbeschuldigte im Zeitraum von 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 10.047 Stück der unter Punkt I.a) des Schuldspruches angeführten Zigarren, für welche ein Kleinverkaufspreis in Höhe von EUR 65.822,05 festgesetzt ist, in der Absicht, sich durch den wiederholten Weiterverkauf dieser Tabakerzeugnisse eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, an zahlreiche Abnehmer in Österreich unter Verrechnung eines Preisaufschlags von 25 % verkaufte, hat er zu seinem Vorteil vorsätzlich die in den Vorschriften des Tabakmonopols enthaltenen Gebote und Verbote hinsichtlich des Handels mit Monopolgegenständen verletzt und dadurch den Tatbestand des vorsätzlichen Eingriffs in die Monopolrechte nach § 44 Abs 1 FinStrG verwirklicht.

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

Beitragstäter ist, wer sonst zur Ausführung einer strafbaren Handlung eines anderen vorsätzlich oder fahrlässig beiträgt, indem er dessen Tatbildverwirklichung ermöglicht, erleichtert, absichert oder sonst wie fördert. Es genügt daher, wenn die Tat ohne die Unterstützungshandlung so nicht geschehen wäre, wie sie sich im Tatsächlichen schlussendlich ereignet hat. Der sonstige Beitrag zur Tat im Sinne des § 11 FinStrG muss zu dieser in ihrer individuellen Erscheinungsform in einer kausalen Beziehung stehen; jede, auch die geringste Hilfe, welche die Tat fördert und bis zur Vollendung wirksam bleibt, ist ein ausreichender Tatbeitrag (Winkler in Tannert/Kotschnigg, FinStrG § 11 Rz 57 mwN). Der Beitrag zur Tatausführung kann nicht nur durch Tat, sondern auch durch Rat geleistet werden. In diesem Sinn wird zwischen physischer oder technischer Beitragstäterschaft auf der einen Seite und psychischer oder intellektueller Beitragstäterschaft auf der anderen Seite unterschieden. Letztere beschränkt sich auf die Einflussnahme auf die Psyche eines anderen Tatbeteiligten. An intellektuellen Beitragshandlungen kommen jede Art von Belehrungen und Ratschlägen, aber auch das Bestärken in einem bereits gefassten Tatentschluss in Betracht (Fabrizy in Höpfel/Ratz, WK2 StGB § 12 Rz 88f mwN).

Nach den getroffenen Feststellungen hat der Zweitbeschuldigte die Finanzvergehen zu Punkt II. des Schuldspruches der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG und des vorsätzlichen Eingriffs in die Monopolrechte nach § 44 Abs 1 FinStrG jeweils in der Form der Beitragstäterschaft nach § 11 dritter Fall FinStrG sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht verwirklicht, weil er im Wissen um die Umstände, dass der über keine Bestellung zum

Tabaktrafikanten oder Bewilligung als Großhändler verfügende Erstbeschuldigte die von ihm bezogenen Zigarren unter Verstoß gegen die in § 27 Abs 3 bis Abs 5 Tabaksteuergesetz (TabStG) normierte Verpflichtung zur Anzeige, Anmeldung und Entrichtung der Tabaksteuer zu gewerblichen Zwecken im Sinne des § 27 Abs 1 Z 2 Tabaksteuergesetz (TabStG) nach Österreich verbringt und sie dort zu seinem Vorteil unter Verstoß gegen das in § 5 Tabakmonopolgesetz (TabMG) normierte Handelsverbot durch deren Weiterverkauf an zahlreiche Abnehmer in ganz Österreich unter Verrechnung eines Preisaufschlags von 25 % gewerbsmäßig in Verkehr bringt, dem Erstbeschuldigten Zigarren in der festgestellten Stückzahl verkauft und per Post an die Adresse des ***L2*** in ***F*** (Deutschland) versendet und ihn durch Ratschläge bei der Erstellung des „Vertriebskonzeptes“ (ON 1, AS 0433f) bei der Tatausführung unterstützt hat.

Soweit die Verjährung der den Beschuldigten angelasteten Finanzvergehen eingewandt wurde, bleibt - soweit hier relevant - folgendes festzuhalten:

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.

Nach § 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 leg cit (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 [sic] deren Erledigung) genannte Zeit verstrichen sind.

Bei einem fortgesetzten Delikt ist die Verjährungsfrist unabhängig davon, wann die strafbare Tätigkeit begonnen hat, erst von dem Zeitpunkt an zu berechnen, an dem diese Tätigkeit abgeschlossen wurde (VwGH 24.4.1974, 0320/73); auch die Frist für die absolute Verjährung beginnt bei fortgesetzten Erfolgsdelikten erst mit dem Eintritt des Erfolgs des letzten Teilakts (vgl. VwGH 27.07.1994, 90/14/0099; VwGH 29.01.1991, 89/14/0073).

Ein sogenanntes "fortgesetztes Delikt" liegt vor, wenn eine Mehrheit von Handlungen, von denen jede den Tatbestand desselben Deliktes begründet, in einem Fortsetzungszusammenhang steht. Für die Beurteilung, ob ein Fortsetzungszusammenhang vorliegt, ist nicht allein die Gleichartigkeit der Verübung und der gleiche Zweck der Handlungen maßgebend, es kommt auch darauf an, dass sich die einzelnen Akte nur als Teilhandlungen eines Gesamtkonzepts darstellen. Entscheidend ist, dass die einzelnen Tathandlungen von einem einheitlichen, auf die Verkürzung von Abgaben durch mehrere Jahre hindurch gerichteten Willensentschluss (Gesamtvorsatz) getragen werden (VwGH 04.09.1992, 91/13/0021 sowie VwGH 25.06.1998, 96/15/0167).

Die Regelung der absoluten Verjährung des § 31 Abs 5 FinStrG knüpft an den Beginn des Laufes der Verjährungsfrist im Sinne des Abs 1 des § 31 FinStrG an und normiert nicht einen eigenständigen Fristenlauf. Der Regelungsinhalt des § 31 Abs 5 FinStrG besteht darin, dass trotz der im Gesetz vorgesehenen Möglichkeiten für die Unterbrechung (Abs 3 leg cit) und Hemmung (Abs 4 leg cit) der Frist diese die Länge von zehn Jahren nicht überschreiten solle (vgl. Plückhahn, ÖStZ 1994, 261; VwGH 25.06.1998, 96/15/0167). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beginnt die Frist für die absolute Verjährung im Falle eines fortgesetzten Erfolgsdeliktes erst mit dem Eintritt des Erfolges des letzten Teilaktes (vgl. VwGH 27.07.1994, 90/14/0099, VwGH 29.01.1991, 89/14/0073 und VwGH 25.06.1998, 96/15/0167). Der (nunmehrigen) Rechtsansicht des Obersten Gerichtshofes (Änderung der Rechtsprechung mit Urteil vom 23. Jänner 1992, 12 Os 35/91), wonach bei fortgesetzten Delikten für die Anwendung des § 31 Abs 5 FinStrG von Einzeldelikten auszugehen sei, vermag sich der Verwaltungsgerichtshof nicht anzuschließen (VwGH 25.06.1998, 96/15/0167).

Fallkonkret ist auszuführen, dass die von den Beschuldigten im Tatzeitraum vom 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 gesetzten Tat- und Beitragshandlungen in einem Fortsetzungszusammenhang stehen, weil der Erstbeschuldigte wiederholt und regelmäßig bei dem von seinem Handel mit Tabakerzeugnissen zu gewerblichen Zwecken gerichteten Zielvorstellungen Kenntnis habenden Zweitbeschuldigten sowie bei seinen weiteren Bezugsquellen ***L5***, ***L3*** und ***L4*** Zigarren in der Absicht bestellt hat, sich durch die wiederkehrende Weiterveräußerung an seine Abnehmer einen wirtschaftlichen Vorteil zu verschaffen. All diese Tathandlungen des Erstbeschuldigten und die Beitragshandlungen des Zweitbeschuldigten standen somit unter dem Gesamtvorsatz, durch die Verwirklichung eines genau durchdachten Konzeptes unter Risikominimierung, die verbrauchsteuerrechtlichen Vorschriften zu umgehen und einen möglichst großen Vorteil zu erzielen. Dies belegen sowohl die vom Erstbeschuldigten gewählte Vorgangsweise als auch der Inhalt der E-Mails des Erstbeschuldigten vom 23. Dezember 2008 an den Zweitbeschuldigten, in welchem er schreibt: „Ich habe mir für Österreich ein Konzept ausgedacht Ich verschicke alles per Post und nehme nie auch nur eine Zigarre ins Auto. Da habe ich dann kein Problem, falls ich in eine Kontrolle gerate. Wenn du die Zigarren zu ***L2*** verschickst, fahre ich mit meiner Frau hinüber und nehme jedes Mai nur vier Kisten mit. Das sind die ertaubten 50 Zigarren pro Person. ***L2*** fährt mit seiner Frau auch nach Salzburg und nimmt jedes Mai auch vier Kisten mit. Das dauert zwar alles ein bisschen, ist aber risikolos. Ich sage jedem Kunden, wenn er Zigaretten für das Lokal kauft, er soll sich in der Trafik eine Rechnung über „Tabakwaren“ geben lassen. So ist alles geregelt“ (ON 1, AS 0433). Auch der vom Erstbeschuldigten verrechnete Verkaufspreis war das Ergebnis einer genau durchdachten Kalkulation, wie der Inhalt der zwischen dem Erstbeschuldigten und dem Zweitbeschuldigten geführten E-Mailkorrespondenz belegt (ON 1, AS 0433ff).

Da sohin die einzelnen Tathandlungen des Erstbeschuldigten sowie die Beitragshandlungen des Zweitbeschuldigten jeweils von einem einheitlichen, auf die Verkürzung von Abgaben durch

mehrere Jahre hindurch gerichteten Willensentschluss im Sinne eines Gesamtvorsatzes getragen wurden, hat die (absolute) Verjährung der Strafbarkeit nach § 31 Abs 5 FinStrG erst mit dem Eintritt des Erfolgs des letzten Teilakts, sohin frühestens mit 31. Dezember 2011 zu laufen begonnen.

Zur eingewandten örtlichen Unzuständigkeit und funktionellen Unzuständigkeit des erkennenden Spruchsenates bleibt schlicht auf den Bescheid des Bundesministeriums für Finanzen vom 4. Juli 2019 (ON 2, AS 875) sowie auf die Übersicht über die Zusammensetzung der Spruchsenate beim Zollamt Graz und deren Geschäftsverteilung für das Jahr 2019 (ON 2, AS 870ff) in Verbindung mit den Erörterungen in den Verhandlungen vom 4. Juni 2019 und 9. Juli 2019 (Seite 8 der Niederschrift vom 4. Juni 2019 und Seite 11 der Niederschrift vom 9. Juli 2019) zu verweisen.

Strafbemessung:

Gemäß § 23 Abs 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung die Schuld des Täters. Nach § 23 Abs 2 erster Satz FinStrG sind bei der Bemessung der Strafe die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß (§ 23 Abs 2 letzter Satz FinStrG). Bei Bemessung der Geldstrafe sind gemäß § 23 Abs 3 FinStrG auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen. Gemäß § 23 Abs 4 FinStrG hat bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit mindestens einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe zu erfolgen. Die Bemessung einer diesen Betrag unterschreitenden Geldstrafe aus besonderen Gründen ist zulässig, wenn die Ahndung der Finanzvergehen nicht dem Gericht obliegt.

Gemäß § 33 Abs 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraumen maßgeblichen Verkürzungsbetrages geahndet. Der nach der oben dargelegten Berechnungsmethode ermittelte Kleinverkaufspreis, welcher dem geringst möglichen Kleinverkaufspreis entspricht, liegt für den Erstbeschuldigten bei insgesamt EUR 120.900,00 und für den Zweitbeschuldigten bei insgesamt EUR 84.500,00. Dies ergibt bei einem Tabaksteuersatz von 13% (§ 4 Abs 1 Z 2 TabStG) einen Verkürzungsbetrag von EUR 15.717,00 beim Erstbeschuldigten und von EUR 10.985,00 beim Zweitbeschuldigten.

Gemäß § 44 Abs 2 FinStrG wird der vorsätzliche Eingriff in Monopolrechte mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen der Bemessungsgrundlage geahndet. Die Bemessungsgrundlage ist für Monopolgegenstände, für die ein Kleinverkaufspreis festgesetzt ist, nach diesem, für andere Monopolgegenstände nach dem Kleinverkaufspreis der nach Beschaffenheit und Qualität am nächsten kommenden Monopolgegenstände und, wenn ein solcher Vergleich nicht möglich ist, nach dem gemeinen Wert zu berechnen.

Beim Erstbeschuldigten liegt der nach der oben dargelegten Berechnungsmethode ermittelte Kleinverkaufspreis für 10.047 Stück Zigarren (18.292 Stück insgesamt abzüglich 1.000 Stück pro Jahre Eigenverbrauch [= 7.000 Stück] und abzüglich 1.245 Stück beschlagnahmter Zigarren) bei insgesamt EUR 65.822,05. Beim Zweitbeschuldigten liegt der nach der oben dargelegten Berechnungsmethode ermittelte Kleinverkaufspreis für 987 Stück Zigarren bei insgesamt EUR 7.121,81.

Aus den Bestimmungen des § 33 Abs 5 FinStrG und des § 44 Abs 2 FinStrG ergibt sich unter Bedachtnahme auf § 21 Abs 1 und 2 FinStrG sohin beim Erstbeschuldigten ein möglicher Strafraum von EUR 97.256,05 ($\text{EUR } 15.717,00 \times 2 = \text{EUR } 31.434 + \text{EUR } 65.822,05$) und beim Zweitbeschuldigten ein möglicher Strafraum von EUR 29.091,81 ($\text{EUR } 10.985,00 \times 2 = \text{EUR } 21.970,00 + \text{EUR } 7.121,81$).

Bei der Strafbemessung war im vorliegenden Fall beim Erstbeschuldigten *****Bf1***** als

mildernd: der Umstand, dass der Erstbeschuldigte bislang einen ordentlichen Lebenswandel geführt hat und die Taten mit seinem sonstigen Verhalten in auffallendem Widerspruch stehen (§ 34 Abs 1 Z 2 StGB), die Tatsache, dass er die Taten schon vor längerer Zeit begangen hat und sich seither wohlverhalten hat (§ 34 Abs 1 Z 18 StGB) sowie die unverhältnismäßig lange Verfahrensdauer (§ 34 Abs 2 StGB), welche zum Ausgleich des darin gelegenen Konventionsverstoßes (Art 6 Abs 1 EMRK) die Reduktion der Geldstrafe um EUR 4.000,00 und damit einhergehend der Ersatzfreiheitsstrafe um zehn Tage rechtfertigt, hingegen als

erschwerend: der Umstand, dass der Erstbeschuldigte mehrere strafbare Handlungen verschiedener Art begangen hat (§ 33 Abs 1 Z 1 StGB),

und beim Zweitbeschuldigten *****L1***** als

mildernd: der Umstand, dass der Zweitbeschuldigte bislang einen ordentlichen Lebenswandel geführt hat und die Taten mit seinem sonstigen Verhalten in auffallendem Widerspruch stehen (§ 34 Abs 1 Z 2 StGB), die Tatsache, dass er die Taten schon vor längerer Zeit begangen hat und sich seither wohlverhalten hat (§ 34 Abs 1 Z 18 StGB) sowie die unverhältnismäßig lange Verfahrensdauer (§ 34 Abs 2 StGB), welche zum Ausgleich des darin gelegenen Konventionsverstoßes (Art 6 Abs 1 EMRK) die Reduktion der Geldstrafe um EUR 1.200,00 und damit einhergehend der Ersatzfreiheitsstrafe um fünf Tage rechtfertigt, hingegen als

erschwerend: der Umstand, dass der Zweitbeschuldigte mehrere strafbare Handlungen verschiedener Art begangen hat (§ 33 Abs 1 Z 1 StGB), zu werten.

Ausgehend von diesen Strafzumessungsgründen (§ 23 Abs 2 erster Satz FinStrG) und auf Grundlage der Schuld der Beschuldigten (§ 23 Abs 1 FinStrG) wäre ohne Berücksichtigung des besonderen Milderungsgrundes der unverhältnismäßig langen Verfahrensdauer einerseits beim Erstbeschuldigten die Verhängung einer Geldstrafe von EUR 29.000,00 (dies entspricht

etwa 30 % des höchstmöglichen Strafrahmens von EUR 97.256,05), im Uneinbringlichkeitsfall 85 Tage Ersatzfreiheitsstrafe, und andererseits beim Zweitbeschuldigten die Verhängung einer Geldstrafe von EUR 7.200,00 (dies entspricht etwa 25 % des höchstmöglichen Strafrahmens von EUR 29.091,81), im Uneinbringlichkeitsfall 25 Tage Ersatzfreiheitsstrafe, tat- und schuldangemessen. Da das gegen die Beschuldigten geführte Verfahren aus einem nicht (nur) von ihnen oder ihren Verteidigern zu vertretenden Grund unverhältnismäßig lange gedauert hat, erschien dem erkennenden Spruchsenat beim Erstbeschuldigten eine Reduktion der Geldstrafe um EUR 4.000,00 und damit einhergehend (vgl OGH 13 Os 19/08f) der Ersatzfreiheitsstrafe um zehn Tage und beim Zweitbeschuldigten eine Reduktion der Geldstrafe um EUR 1.200,00 und damit einhergehend der Ersatzfreiheitsstrafe um fünf Tage als angemessen, sodass unter Berücksichtigung dieses besonderen Milderungsgrundes und unter Bedachtnahme auf die zur Person der Beschuldigten getroffenen Feststellungen zu ihren persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen über den Erstbeschuldigten eine Geldstrafe von EUR 25.000,00, im Uneinbringlichkeitsfall 75 Tage Ersatzfreiheitsstrafe, und über den Zweitbeschuldigten eine Geldstrafe von EUR 6.000,00, im Uneinbringlichkeitsfall 20 Tage Ersatzfreiheitsstrafe, zu verhängen war.

Die gemäß § 20 Abs 1 und 2 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe mit 75 Tagen bemessene Ersatzfreiheitsstrafe beim Erstbeschuldigten und mit 20 Tage bemessene Ersatzfreiheitsstrafe beim Zweitbeschuldigten entspricht ihrem jeweiligen Verschulden und dem Überwiegen der Milderungsgründe. Eine niedrigere Strafbemessung kam vor dem Hintergrund der Begehung verschiedener Finanzvergehen über einen jeweils mehrjährigen Deliktszeitraum sowie der planmäßigen, wiederholten, organisierten und zielgerichteten Vorgangsweise der Beschuldigten schon aus spezialpräventiven Erwägungen nicht in Betracht. Aber auch generalpräventive Erwägungen standen einer niedrigeren Strafbemessung entgegen, vermittelt doch die Verhängung einer geringeren Geldstrafe wegen der gegenständlich von den Beschuldigten begangenen Finanzvergehen der Öffentlichkeit und insbesondere anderen potentiellen Finanzstraftätern kein ausreichendes Signal der Rechtsbewährung, zumal diese im Falle der Begehung derartige Finanzvergehen nur mit geringen Geldstrafen zu rechnen hätten. Schon in Anbetracht dessen war gegenständlich die Verhängung einer Geldstrafe von EUR 25.000,00 beim Erstbeschuldigten als unmittelbaren Täter bzw von EUR 6.000,00 beim Zweitbeschuldigten als Beitragstäter geboten, um der Begehung strafbarer Handlungen durch andere entgegenzuwirken und dem potentiellen Täterkreis unter dem Blickwinkel der Prävention und Normentreue erkennen zu lassen, dass Finanzvergehen in dieser Ausformung mit Strenge begegnet wird.

Verfall:

Nach § 44 Abs 3 erster Halbsatz FinStrG ist auf Verfall nach Maßgabe des § 17 zu erkennen. Ebenso ist nach § 33 Abs 6 erster Halbsatz FinStrG auf Verfall nach Maßgabe des § 17 zu

erkennen, wenn die Abgabenhinterziehung eine Verbrauchsteuer (wie die Tabaksteuer) betrifft.

Gemäß § 17 Abs 2 lit a FinStrG unterliegen dem Verfall die Sachen, hinsichtlich derer das Finanzvergehen begangen wurde, samt Umschließungen.

Nach § 17 Abs 3 FinStrG sind die im Abs 2 leg cit genannten Gegenstände für verfallen zu erklären, wenn sie zur Zeit der Entscheidung im Eigentum oder Miteigentum des Täters oder eines anderen an der Tat Beteiligten stehen. Weisen andere Personen ihr Eigentum an den Gegenständen nach, so ist auf Verfall nur dann zu erkennen, wenn diesen Personen vorzuwerfen ist, dass sie zumindest in auffallender Sorglosigkeit dazu beigetragen haben, dass mit diesen Gegenständen das Finanzvergehen begangen wurde (lit a leg cit), oder beim Erwerb der Gegenstände die deren Verfall begründenden Umstände kannten oder aus auffallender Sorglosigkeit nicht kannten (lit b leg cit). Hierbei genügt es, wenn der Vorwurf zwar nicht den Eigentümer des Gegenstands, aber eine Person trifft, die für den Eigentümer über den Gegenstand verfügen kann.

Gemäß § 17 Abs 4 erster Satz FinStrG unterliegen Monopolgegenstände dem Verfall ohne Rücksicht darauf, wem sie gehören. Unter den Monopolbegriff des § 2 Abs 3 FinStrG fallen Tabakerzeugnisse (§ 1 Abs 1 TabMG), welche als Tabakwaren im Sinne des § 2 TabStG, also Zigaretten, Zigarren, Zigarillos, Rauchtabak und Tabak zum Erhitzen (§ 1 Abs 2 Z 1 TabMG), gesetzlich definiert werden (Lässig in Höpfel/Ratz, WK2 FinStrG § 17 Rz 14).

Stünde der Verfall zur Bedeutung der Tat oder zu dem den Täter treffenden Vorwurf außer Verhältnis, so tritt an die Stelle des Verfalls nach Maßgabe des § 19 die Strafe des Wertersatzes. Dies gilt nicht für Beförderungsmittel und Behältnisse der im Abs. 2 lit. b bezeichneten Art, deren besondere Vorrichtungen nicht entfernt werden können, und für Monopolgegenstände, bei welchen auf Grund ihrer Beschaffenheit oder sonst auf Grund bestimmter Tatsachen zu besorgen ist, dass mit ihnen gegen Monopolvorschriften verstoßen wird (§ 17 Abs 6 FinStrG). Da unter den Monopolbegriff des FinStrG nach der aktuellen Gesetzeslage nur Tabakerzeugnisse fallen, wird die Sorge eines solchen Verstoßes mit Blick auf die Handelsbeschränkungen des § 5 TabMG wohl stets gegeben sein (Lässig, aaO § 17 Rz 22).

Vor diesem Hintergrund waren die im Eigentum des Erstbeschuldigten stehenden beschlagnahmten Tat- und Monopolgegenstände, nämlich 1.245 Stück Zigarren verschiedener Marken (ON 1, AS 0058ff), gemäß § 35 Abs 4 letzter Satz (gemeint wohl richtig: § 33 Abs. 6) FinStrG, § 44 Abs 3 FinStrG iVm § 17 Abs 2 lit a FinStrG für verfallen zu erklären.

Wertersatz:

Nach § 19 Abs 1 lit a FinStrG ist statt auf Verfall auf die Strafe des Wertersatzes zu erkennen, wenn im Zeitpunkt der Entscheidung feststeht, dass der Verfall unvollziehbar wäre.

Gemäß § 19 Abs 3 FinStrG entspricht die Höhe des Wertersatzes dem gemeinen Wert, den die dem Verfall unterliegenden Gegenstände im Zeitpunkt der Begehung des Finanzvergehens hatten; ist dieser Zeitpunkt nicht feststellbar, so ist der Zeitpunkt der Aufdeckung des Finanzvergehens maßgebend. Soweit der Wert nicht ermittelt werden kann, ist auf Zahlung eines dem vermutlichen Wert entsprechenden Wertersatzes zu erkennen. Bei importierten Waren besteht der gemeine Wert nicht nur aus dem reinen Sachwert (Importpreis), sondern erhöht sich um die Eingangsabgaben, allfällige sonstige Abgaben, die Transportspesen und die Handelsspanne. Er entspricht somit im Wesentlichen dem inländischen Detailverkaufspreis (Seiler/Seiler, Finanzstrafgesetz-Kommentar, § 19 Rz 12 mwN). Der gemeine Wert entspricht im Fall von Tabakwaren dem inländischen Kleinverkaufspreis (BFG vom 01.07.2019, RV/3300008/2018).

Nach § 19 Abs 4 FinStrG ist der Wertersatz allen Personen, die als Täter, andere an der Tat Beteiligte oder Hehler vorsätzlich Finanzvergehen hinsichtlich der dem Verfall unterliegenden Gegenstände begangen haben, anteilmäßig aufzuerlegen. Bei der Wertersatzermittlung kann sohin auf Tatbeteiligte und Hehler, die vom Urteil nicht erfasst sind, Bedacht genommen und somit für diese einen hypothetischen Wertersatzanteil ausgespart werden. Dies liegt jedoch nach der Rechtsprechung im Ermessen des Gerichts (RIS-Justiz RS0106291; Lässig, aaO § 19 Rz 14 mwN).

Gemäß § 19 Abs 5 FinStrG ist von seiner Auferlegung ganz oder teilweise abzusehen, wenn der Wertersatz (Abs 3 leg cit) oder der Wertersatzanteil (Abs 4 leg cit) zur Bedeutung der Tat oder zu dem den Täter treffenden Vorwurf außer Verhältnis stünde.

Ist der Wertersatz aufzuteilen (Abs 4 leg cit) oder ist vom Wertersatz ganz oder teilweise abzusehen (Abs 5 leg cit), so sind hiefür die Grundsätze der Strafbemessung (§ 23 FinStrG - Ausmaß der Schuld, Strafzumessungsgründe, persönliche Verhältnisse, wirtschaftliche Leistungsfähigkeit) anzuwenden (§ 19 Abs 6 FinStrG).

Fallkonkret errechnet sich der Kleinverkaufspreis für die nicht mehr greifbare Zigarrenmenge von 17.047 Stück (18.292 Stück abzüglich der beim Erstbeschuldigten beschlagnahmten 1.245 Stück Zigarren) dadurch, dass die angekauften Stück Zigarren pro Jahr mit dem gewichteten durchschnittlichen Kleinverkaufspreis multipliziert werden. Werden die so ermittelten Kleinverkaufspreise pro Jahr addiert, ergibt dies einen Kleinverkaufspreis von insgesamt EUR 111.733,05 (dazu wird auf die einen integrierenden Bestandteil dieses Erkenntnisses darstellende Berechnung in ON 2, AS 911 verwiesen). Der Wertersatz für 17.047 Stück Zigarren beträgt somit EUR 111.733,05. Abzüglich des bereits rechtskräftig über die Abnehmer des Erstbeschuldigten verhängten und (anteilmäßig) möglichen Wertersatzes von insgesamt EUR 22.218,11 sowie des über den an der Tat beteiligten Zweitbeschuldigten verhängten Wertersatzes von EUR 5.000,00 (dazu siehe unten) verbleibt für den Erstbeschuldigten ein höchstmöglicher Wertersatz von EUR 84.514,94 (vgl dazu ON 2, AS 911). Mit Rücksicht auf das

durch die organisierte und zielgerichtete Vorgangsweise dokumentierte Ausmaß der Schuld des Erstbeschuldigten und des Unrechtsgehaltes seiner Taten sowie mit Blick auf die zu seiner Person getroffenen Feststellungen zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen war über den Erstbeschuldigten ein anteilmäßiger Wertersatz in Höhe von EUR 80.000,00, im Fall der Uneinbringlichkeit 90 Tage Ersatzfreiheitsstrafe, zu verhängen. Dieser Wertersatzanteil steht weder zur Bedeutung der Taten noch zu dem den Erstbeschuldigten treffenden Vorwurf außer Verhältnis. Angesichts des Gesamtwertes der tatgegenständlichen Zigarren liegt ein objektives Missverhältnis des anteiligen Wertersatzes zur Bedeutung der Taten nicht vor. In subjektiver Hinsicht hat der Erstbeschuldigte die ihn angelasteten Finanzvergehen auf geradezu systematische Weise in erheblichem Umfang verwirklicht, sodass ein Absehen vor der Auferlegung des Wertersatzes nicht in Betracht kommt, zumal die Sanktion auch unter generalpräventiven Aspekten zu betrachten ist.

In Bezug auf den Zweitbeschuldigten errechnet sich der Kleinverkaufspreis für die nicht mehr greifbare Zigarrenmenge von 5.501 Stück (6.746 Stück abzüglich der beim Erstbeschuldigten beschlagnahmten 1.245 Stück Zigarren) ebenso dadurch, dass die angekauften Stück Zigarren pro Jahr mit dem gewichteten durchschnittlichen Kleinverkaufspreis multipliziert werden. Werden die so ermittelten Kleinverkaufspreise pro Jahr addiert, ergibt dies einen Kleinverkaufspreis von insgesamt EUR 37.173,41 (dazu wird auf die einen integrierenden Bestandteil dieses Erkenntnisses darstellende Berechnung in ON 2, AS 741 verwiesen). Der Wertersatz für 5.501 Stück Zigarren beträgt somit EUR 37.173,41. Abzüglich des bereits rechtskräftig über die Abnehmer des Erstbeschuldigten verhängten und (anteilmäßig) möglichen Wertersatzes von insgesamt EUR 22.218,11 verbleibt für den Zweitbeschuldigten ein höchstmöglicher Wertersatz von EUR 14.955,30 (vgl dazu auch ON 2, AS 911). Mit Rücksicht auf das durch die organisierte und zielgerichtete Vorgangsweise dokumentierte Ausmaß der Schuld des Zweitbeschuldigten und des Unrechtsgehaltes seiner Taten sowie mit Blick auf die zu seiner Person getroffenen Feststellungen zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen war über den Zweitbeschuldigten ein anteilmäßiger Wertersatz in Höhe von EUR 5.000,00, im Fall der Uneinbringlichkeit 15 Tage Ersatzfreiheitsstrafe, zu verhängen. Dieser Wertersatzanteil steht weder zur Bedeutung der Taten noch zu dem den Zweitbeschuldigten treffenden Vorwurf außer Verhältnis. Angesichts des Gesamtwertes der tatgegenständlichen Zigarren liegt ein objektives Missverhältnis des anteiligen Wertersatzes zur Bedeutung der Taten nicht vor. In subjektiver Hinsicht hat der Zweitbeschuldigte die ihn angelasteten Finanzvergehen in Form der Beitragstäterschaft auf geradezu systematische Weise in erheblichem Umfang verwirklicht, sodass ein Absehen vor der Auferlegung des Wertersatzes nicht in Betracht kommt, zumal die Sanktion auch unter generalpräventiven Aspekten zu betrachten ist.

Kostenentscheidung:

Die Kostenentscheidung ist Folge des Schuldspruches und gründet sich auf § 185 Abs 1 lit a FinStrG, wonach der Bestrafte einen Pauschalbetrag als Beitrag zu den Kosten des Finanzstrafverfahrens (Pauschalkostenbeitrag) zu ersetzen hat, welcher mit 10 % der verhängten Geldstrafe zu bemessen ist und den Betrag von EUR 500,00 nicht übersteigen darf.“

Beschwerde

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Beschwerde vom 19. Februar 2021 wird das Erkenntnis vollumfänglich in sämtlichen Spruchpunkten wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes sowie aufgrund von Verfahrensmängeln angefochten und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt und wie folgt ausgeführt:

„C. Sachverhalt und Verfahrensgang

1. Abgabenfestsetzungsverfahren zu Zahl 700

Das Zollamt Graz als Finanzstrafbehörde hat im Jahr 2012 begonnen, Erhebungen durchzuführen. In diesem Zusammenhang fand an der Adresse des Beschwerdeführers am 16.02.2012 eine Hausdurchsuchung statt. Es wurde ein Verfahren vor dem Zollamt Graz als zuständiger Abgabenbehörde zu Zahl 700 hinsichtlich der nachträglichen Festsetzung von Tabaksteuer und Säumniszuschlägen eingeleitet.

In diesem Steuerfestsetzungsverfahren erging am 07.06.2013 ein Sammelbescheid des Zollamtes Graz, welcher mit Beschwerde vom 14.08.2013 vom Beschwerdeführer fristgerecht angefochten wurde. Mit selbigem Sammelbescheid wurde dem Beschwerdeführer für die Jahre 2005 bis 2011 gemäß § 27 Abs. 1 TabStG iVm § 201 Abs. 1 und Abs. 2 Z 3 BAO die Tabaksteuer für den gewerblichen Bezug von Zigarren aus Deutschland vorgeschrieben.

Die Beschwerde wurde vom Zollamt mit Beschwerdevorentscheidung vom 12.08.2014 als unbegründet abgewiesen. Gegen diese Beschwerdevorentscheidung hat der Beschwerdeführer fristgerecht mit Eingabe vom 16.09.2014 den Vorlageantrag gestellt. Die Rechtsmittel wurden mit Urteil des Bundesfinanzgerichtes vom 26.02.2019 zu GZ RV/2200015/2015 abgewiesen. Eine dagegen erhobene a.o. Revision an den VwGH blieb erfolglos.

2. Hier gegenständliches Finanzstrafverfahren

Die gegenständliche Beschwerde richtet sich gegen das im Abgabenfestsetzungsverfahren anschließenden Finanzstrafverfahren ergangene Erkenntnis.

2.1. Vorwurf:

Zusammengefasst wird dem Beschwerdeführer Nachstehendes zum Vorwurf gemacht:

Der Beschwerdeführer habe der belangten Behörde zufolge

Gem. § 33 Abs. 1 FinStrG das Finanzvergehen der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung begangen, indem er vorsätzlich unter Verletzung seiner Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Tabaksteuer von insgesamt € 15.717,00 bewirkt habe, indem er 18.292 Stück Zigarren verschiedener Marken, auf denen österreichische Tabaksteuer in der Höhe von € 15.717,00 lastet, im Zuge mehrerer wiederholter Angriffe jeweils in ***F*** an sich gebracht und sodann unter Verstoß gegen in § 27 Abs. 3 bis Abs. 5 TabStG normierte Verpflichtung zur Anzeige, Anmeldung und Entrichtung der Tabaksteuer zu gewerblichen Zwecken isd § 27 Abs. 1 Z 3 TabStG in das Steuergebiet verbracht habe.

Gem. § 44 Abs. 1 FinStrG das Finanzvergehen des vorsätzlichen Eingriffs in die Monopolrechte begangen, indem er zu seinem Vorteil vorsätzlich die in den Vorschriften des TabMG enthaltenen Ge- und Verbote hinsichtlich des Handels mit Monopolgegenständen verletzt habe, indem er unter Verstoß gegen das in § 5 TabMG normierte Handelsverbot zumindest 10.047 Stück Zigarren verschiedener Sorten, für welche in Kleinverkaufspreisen in Höhe von € 65.822,05 festgesetzt sei, durch deren Weiterverkauf an zahlreiche Abnehmer in ganz Österreich unter Verrechnung eines Preisaufschlags von 25 % gewerbsmäßig im Inland in Verkehr gebracht ohne im Besitz einer entsprechenden Handelsbewilligung zu sein.

Mit dem hier angefochtenen Erkenntnis wurde der Beschwerdeführer unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG nach den § 33 Abs. 5 FinStrG und § 44 Abs. 2 FinStrG mit einer Geldstrafe von € 25.000,00 belegt. Die Ersatzfreiheitsstrafe wurde gemäß § 20 Abs. 1 und 2 FinStrG mit 75 Tagen festgesetzt.

Die noch im Eigentum des Beschwerdeführers stehenden, beschlagnahmten insgesamt 1.245 Stück Zigarren verschiedener Marken wurden gemäß § 35 Abs. 4 letzter Satz, ab § 44 Abs. 3 FinStrG iVm § 17 Abs. 2 lit. a) FinStrG für verfallen erklärt.

Weiters wurde gemäß § 19 Abs. 1 lit. a), Abs. 3 und 4 FinStrG für insgesamt 17.047 Stück Zigarren statt auf Verfall auf einen anteilmäßigen Wertersatz in Höhe von € 80.000,00 erkannt, die Ersatzfreiheitsstrafe wurde gemäß § 20 Abs. 1 und 2 FinStrG mit 90 Tagen festgesetzt.

Weiters ist der Beschwerdeführer dem angefochtenen Erkenntnis zufolge schuldig, gemäß § 85 Abs. 1 lit. a) FinStrG die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 500,00 zu ersetzen.

2.2. Behördlich festgestellter Sachverhalt

Ihren Entscheidungsgründen legt die belangte Behörde gegenständlich zusammengefasst folgenden Sacherhalt zu Grunde:

Zu einem nicht näher bekannten Zeitpunkt vor 01.01.2005 habe der Beschwerdeführer, der weder über eine Bestellung zum Tabaktrafikanten noch über eine Bewilligung als Großhändler verfüge, den Entschluss gefasst, Tabakwaren aus den freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken zu beziehen und diese außerhalb von Österreich in Empfang genommenen Tabakwaren unter Verletzung der ihm bekannten Verpflichtung zur Anzeige, Anmeldung und Entrichtung der Tabaksteuer nach Österreich zu verbringen, um sie dort zu seinem Vorteil unter Verletzung des ihm bekannten und im Tabakmonopolgesetz normierten Verbotes des Handels mit Tabakerzeugnissen durch den Weiterverkauf an Privatpersonen und Gewerbetreibende unter Verrechnung eines Preisaufschlags von 25 % gewerbsmäßig in Verkehr zu bringen und sich durch das wiederkehrende Inverkehrbringen dieser in Österreich nicht versteuerten Tabakerzeugnisse eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen. Es sei ihm dabei von Vorneherein darauf angekommen, dass sich die einzelnen Ankäufe der Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedsstaates nur als Teilhandlungen seines Gesamtkonzeptes darstellen und habe er durch dieses Vorgehen eine Verkürzung von Abgaben durch mehrere Jahre hindurch bezwecken wollen.

Zu diesem Zwecke habe er mit verschiedenen Bezugsquellen Kontakt aufgenommen und diese angewiesen, die von ihm gekauften Zigarren an eine deutsche Anschrift im Postweg zu verschicken, damit er diese in ***F*** dann mit seinem PKW abholen und sie nach Österreich zum Zweck des Weiterverkaufs unter Verrechnung eines Preisaufschlags von 25 % an seine Abnehmer verbringen können.

Zusammengefasst habe der Beschwerdeführer im Zuge mehrerer Fahrten mit seinem PKW die in Deutschland verzollten Zigarren in Empfang genommen und im Zeitraum 01.01.2005 bis 31.12.2011 insgesamt 18.292 Stück Zigarren zu gewerblichen Zwecken nach Österreich verbracht, ohne dies dem Zollamt Österreich vorher anzuzeigen und für die 13%ige Tabaksteuer Sicherheit zu leisten. Für diese im fraglichen Zeitraum bezogenen Tabakwaren, für die die Steuerschuld entstanden sei, habe er auch weder unverzüglich eine Steueranmeldung abgegeben noch die Steuer berechnet und fristgerecht entrichtet.

Solcherart habe der Beschwerdeführer in den nachstehenden Zeiträumen die nachstehenden Mengen an Zigarren mit nachstehenden Kleinverkaufspreisen von Deutschland nach Österreich zu gewerblichen Zwecken verbracht, und zwar wie folgt:

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2005 – 31.12.2005	2.113	5,536 €

Sohin zum Kleinverkaufspreis von insgesamt € 11.700,00 (Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von € 1.521,00)

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2006 – 31.12.2006	2.163	6,011 €

Kleinverkaufspreis von insgesamt € 13.000,00 (Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von € 1.690,00)

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2007 – 31.12.2007	2.117	6,142 €

Kleinverkaufspreis von insgesamt € 13.000,00 (Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von € 1.690,00)

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2008 – 31.12.2008	3.598	6,142 €

Kleinverkaufspreis von insgesamt € 22.100,00 (Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von € 2.873,00)

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2009 – 31.12.2009	3.003	7,36 €

Kleinverkaufspreis von insgesamt € 22.100,00 (Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von € 2.873,00)

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2010 – 31.12.2010	2.649	7,36 €

Kleinverkaufspreis von insgesamt € 19.500,00 (Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von € 2.535,00)

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2011 – 31.12.2011	2.649	7,36 €

Kleinverkaufspreis von insgesamt € 19.500,00 (Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von € 2.535,00)

Von der solcher Art festgestellten Menge von insgesamt 18.292 Stück seien im Zuge der Hausdurchsuchung vom 16.02.2012 ein Teil von 1.245 Stück Zigarren verschiedener Sorten sichergestellt und beschlagnahmt worden, jährlich 1.000,00 Stück davon habe der Beschwerdeführer selbst konsumiert.

Die restlichen 10.047 Stück seien dem festgestellten Sacherhalt zufolge ohne Entrichtung der österreichischen Tabaksteuer von Deutschland nach Österreich verbracht worden und habe der Beschwerdeführer in Kenntnis des Umstandes, dass er verbotenerweise mit Tabakerzeugnissen im Bundesgebiet handelt, in der Absicht, sich durch das wiederkehrende Inverkehrbringen von den in Österreich nicht versteuerten Tabakerzeugnissen eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, in Verkehr gebracht, indem er im Zeitraum von 01.01.2005 bis 31.05.2011 zu seinem Vorteil unter Verstoß gegen das ihm bekannte und dem Tabakmonopol normierte Handelsverbot diese Zigarren, für welche für jedes einzelne Kalenderjahr nachstehender, durchschnittlich gewichteter Kleinverkaufspreise festgesetzt waren, an zahlreiche Abnehmer in Österreich unter Verrechnung eines Preisaufschlags von 25 % verkauft und zwar:

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2005 – 31.12.2005	1.113	5,536 €

Kleinverkaufspreis von insgesamt € 6.161,57

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2006 – 31.12.2006	1.163	6,011 €

Kleinverkaufspreis von insgesamt € 6.990,79

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2007 – 31.12.2007	1.117	6,142 €

Kleinverkaufspreis von insgesamt € 6.860,61

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2008 – 31.12.2008	2.598	6,142 €

Kleinverkaufspreis von insgesamt € 15.956,92

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2009 – 31.12.2009	2.003	7,36 €

Kleinverkaufspreis von insgesamt € 14.442,08

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2010 – 31.12.2010	1.649	7,36 €

Kleinverkaufspreis von insgesamt € 12.136,64

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2011 – 31.12.2011	404	7,36 €

Kleinverkaufspreis von insgesamt € 2.973,44

Für die vom Beschwerdeführer im Zeitraum 01.01.2005 bis 31.12.2011 solcherart gewerbsmäßig im Monopolgebiet insgesamt in Verkehr gebrachten 10.047 Zigarren, ist sohin laut Sachverhalt ein Kleinverkaufspreis in Höhe von insgesamt € 65.822,05 festzusetzen.

Zur subjektiven Seite stellt die belangte Behörde fest, all dies sei von einem einheitlichen, auf die Verkürzung von Abgaben durch mehrere Jahre hindurch gerichteten Willensentschluss getragen gewesen und habe es der Beschwerdeführer den Sachverhaltsfeststellungen zufolge zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich billigend damit abgefunden, dass er Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedsstaates zu gewerblichen Zwecken bezieht und diese außerhalb von Österreich in Empfang genommenen Tabakwaren unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Anzeige, Anmeldung und Entrichtung der Tabaksteuer nach Österreich verbringt und durch die Nichtentrichtung der Steuerschuld insgesamt eine Verkürzung der Tabaksteuer in Höhe von € 15.717,00 bewirkt habe, sowie durch den ohne Bestellung zum Tabaktrafikanten oder Bewilligung als Großhändlerbetrieb einen Weiterverkauf von nicht von der Tabaksteuer befreiten Zigarren an Privatpersonen und Gewerbetreibende unter Verrechnung eines Preisaufschlags von 25 % zu seinem Vorteil gegen das im Tabakmonopolesetz normierte Verbot des Handels mit Tabakerzeugnissen verstoßen.

Es sei dem Beschwerdeführer dem Sachverhalt zufolge bei all dem geradezu darauf angekommen, die ins Inland verbrachten Zigarren gewerbsmäßig in Verkehr zu bringen und sich dadurch eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen.

Im Zuge der Hausdurchsuchung konnten laut festgestelltem Sachverhalt nur mehr 1.245 Stück Zigarren sichergestellt und beschlagnahmt werden, sohin waren insgesamt 17.047 Stück Zigarren mit einem Kleinstverkaufspreis von insgesamt € 111.733,05 nicht mehr greifbar.

D. Beschwerdegründe/Begründung

1. Verfahrensfehler

Gegenständlich wurde das angefochtene Erkenntnis in der mündlichen Verhandlung vom 12.08.2019 verkündet. Trotz mehrfacher telefonischer und schriftlicher Urgenzen wurde das Protokoll erst kurz vor Ablauf der Beschwerdefrist, nämlich am 17.02.2021 dem Beschwerdeführervertreter zugestellt.

Das Verfahren ist insofern mangelhaft.

Weiters verweist das Erkenntnis auf S. 39 auf die „einen integrierten Bestandteil bildende darstellende Berechnung in ON 2 AS 911“. Diese war jedoch dem Erkenntnis nicht angeschlossen. Über Urgenz wurde die fehlende Seite zwar am 19.02.2021 übermittelt, jedoch ändert dies nichts daran, dass das Erkenntnis nicht ordnungsgemäß und vollständig und insoweit nicht gesetzmäßig ausgefertigt und zugestellt wurde. Dies ist - ganz unabhängig von der schon abstrakt bestehenden Rechtswidrigkeit - deswegen relevant, weil sich aus dieser Anlage die Berechnung des Wertersatzes ergibt, der offenkundig viel zu hoch festgesetzt wurde.

Das angefochtene Erkenntnis entspricht in seiner Ausfertigung somit nicht den gesetzlichen Anforderungen.

2. Unrichtige Sachverhaltsfeststellung und unrichtige Beweiswürdigung durch die belangte Behörde

Der behördlich festgestellte Sachverhalt erweist sich als unzutreffend bzw. unvollständig und bedarf folgender Richtigstellung:

Die von der Behörde angenommenen Mengenangaben entsprechen nicht den Tatsachen. Diesbezüglich hat der Beschwerdeführer auch in der Verhandlung vom 04.06.2019 als Beilage ./1 eine handschriftlich korrigierte Version vorgelegt.

Daraus ergibt sich eine Gesamtstückzahl an Zigarren von 14.594 (statt wie von der Behörde angenommen 18.292). Unter Berücksichtigung des Eigenbedarfs von 1.000,00 Stück pro Jahr von 7.000 Stück. Der auf diese Menge entfallende Kleinverbrauchspreis beläuft sich richtigerweise auf EUR 40.765,65 (statt wie von der Behörde angenommen auf EUR 65.822,05).

Somit ist der Sachverhalt diesbezüglich wie folgt zu korrigieren, dass die pro Jahr anzunehmenden Mengen und Kleinstverkaufspreis unter Berücksichtigung des Eigenkonsums (*in kursiv angeführt jeweils die laut Sachverhalt angenommenen Mengen*):

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2005 – 31.12.2005	1.348 (1.113)	5,536 €

Kleinverkaufspreis von insgesamt € 7.462,53 (€ 6.161,57)

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2006 – 31.12.2006	- 338 (1.163)	6,011 €

Kleinverkaufspreis von insgesamt € 0,00 (€ 6.990,79)

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2007 – 31.12.2007	262 (1.117)	6,142 €

Kleinverkaufspreis von insgesamt € 1.609,20 (€ 6.860,61)

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2008 – 31.12.2008	913 (2.598)	6,142 €

Kleinverkaufspreis von insgesamt € 5.607,65 (€ 15.956,92)

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2009 – 31.12.2009	731 (2.003)	7,36 €

Kleinverkaufspreis von insgesamt € 5.380,15 (€ 14.442,08)

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2010 – 31.12.2010	1.773 (1.649)	7,36 €

Kleinverkaufspreis von insgesamt € 13.049,28 (€ 12.136,64)

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
----------	----------------	-----------

01.01.2011 – 31.12.2011	1.404 (404) (gemeint wohl richtig: 1.040)	7,36 €
-------------------------	---	--------

Kleinverkaufspreis von insgesamt € 7.656,65 (€ 2.973,44)

Sohin ein Gesamtkleinverbrauchspreis von € 40.765,65 (€ 65.822,05).

Die Behörde verkennt, dass ihre Mengenangaben ja auf eine Überschreitung der den Bankkontobewegungen zu entnehmenden Einkaufspreisen von € 72.157,10 hinausläuft, was rechnerisch widersinnig wäre.

Die vom Beschwerdeführer freiwillig und in akribischer Detailarbeit aufgearbeitete Beilage ./1 samt seiner geständigen Verantwortung hat die belangte Behörde völlig übergangen und begnügt sich in ihrer Beweiswürdigung mit der lapidaren Begründung, dass die nach unten hin korrigierten Mengen reine Schutzbehauptungen darstellen würden. Die Mengenangaben werden als unglaublich bezeichnet, weil der Beschwerdeführer sie erst im laufenden Verfahren und nicht anlässlich seiner ersten Einvernahme angegeben hat.

Dies stellt eine unzulässige, einseitige und fehlerhafte Beweiswürdigung dar. Anstatt die akribische Mithilfe des Beschwerdeführers sowie den Umstand, dass er durchaus teils höhere Mengen pro Jahr angegeben hat - wie es die Grundsätze des (Finanz-)Strafrechts gebieten würden - zu seinen Gunsten zu werten, wird dies nicht nur übergangen, sondern aus völlig unerfindlichen Gründen zu seinen Lasten ausgelegt.

Dies ist umso gewichtiger, als sich der Fehler bis in die rechtliche Beurteilung durchzieht (es werden nicht nur die falschen Mengen zugrunde gelegt, sondern auch noch bei der Berechnung des Wertersatzes der Eigenverbrauch entgegen den Strafbemessungsgrundsätzen nicht berücksichtigt. Weiters berücksichtigt die Behörde - wie unten näher ausgeführt - auch nicht den daraus erwachsenden Milderungsgrund.

Die belangte Behörde verkennt in ihrer Beweiswürdigung, dass ja ein über Jahre hinweg dauernder Prozess aufgerollt wurde und dem Beschwerdeführer gar nicht zugemutet werden kann, sich im Zuge seiner ersten Einvernahme an alle Details zu erinnern. Insofern geht das Argument, es sei wahrscheinlicher, dass die zunächst gemachten Mengenangaben stimmen, weil erfahrungsgemäß das Erinnerungsvermögen eher ab- als zunehme, völlig fehl. Dies mag für den Hergang einer Schlägerei gelten, kann aber nicht auf ein komplexes finanzstrafbehördliches Verfahren umgelegt werden.

Die Behörde übergeht somit zusammengefasst die Mengenangaben des Beschwerdeführers, während aber ihre eigenen Mengenangaben völlig unfundiert sind und nicht nachvollzogen werden können. Das Erkenntnis leidet insofern an einem gewichtigen Begründungsmangel. Bis auf den lapidaren Verweis auf ON 2 AS 911 als „integrierter Bestandteil“- welcher er aber nicht

ist - findet sich keine einzige nachvollziehbare Quelle für die zugrunde gelegten Mengenangaben.

Selbst wenn man aber von ihnen ausgehen würde, müsste man - wie im Folgenden konkret dargestellt wird - zumindest auch beim Wertersatz und nicht nur bei der Strafbemessung den Eigenverbrauch berücksichtigen. Dies ist nicht geschehen und wird diesbezüglich die Rechtsrüge ausgeführt.

3. Unrichtige rechtliche Beurteilung

3.1. Verjährung

Unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des OGH 23.01.1992 zu 12 Os 35/91 ist bei fortgesetzten Delikten für die Anwendung des § 31 Abs. 5 FinStrG von Einzeldelikten auszugehen. Die diesbezügliche Rsp des VwGH (VwGH 25.06.1998, 96/15/0167), auf welche sich die belangte Behörde stützt, ist völlig veraltet und trägt dem Sachverhalt und dem Gesetzeszweck nicht Rechnung. Es ist nicht einzusehen, weshalb der Beschwerdeführer in einem Strafverfahren (!) nur aufgrund unbegründet divergierender Judikaturlinien der Höchstgerichte, was sich in der Gewaltentrennung niederschlägt, nicht in den Genuss der günstigeren Rechtsprechungsgrundsätze kommen soll. Es handelt sich wohl um unterschiedliche Verfahrensarten, wobei allerdings dieser Umstand einseitig gewichtet wird: Wenn überhaupt sollten den verfassungsrechtlichen Grundsätzen zufolge im (Finanz-) Strafverfahren die günstigeren Annahmen zum Tragen kommen, immerhin gilt hier der Grundsatz in dubio pro reo.

Somit bedarf die rechtliche Subsumtion der Behörde, es handle sich gegenständlich nicht um teilweise verjährte Einzeldelikte, einer entsprechenden Überprüfung und Korrektur durch die übergeordneten Gerichte.

3.2. Fehlende Berücksichtigung des Eigenverbrauchs/ Import für private Zwecke

Die belangte Behörde liegt in ihrer rechtlichen Beurteilung zwar vordergründig insofern richtig, als sie auf Seite 28 im Rahmen der rechtlichen Beurteilung des § 33 FinStrG davon ausgeht, dass Waren dann steuerfrei in das Bundesgebiet verbracht werden dürfen, wenn diese für private und nicht für gewerbliche Zwecke bestimmt sind.

3.2.2. Generelle Beurteilung

In weiterer Folge erkennt die belangte Behörde dann allerdings, dass sehr wohl ein großer Anteil der Zigarren, nämlich 1.000 Stück pro Jahr, zu privaten Zwecken in das Bundesgebiet verbracht wurden. Dies stellt sie in ihrem Sachverhalt ja auch selber fest. Allerdings geht sie dann auf Seite 28 in der rechtlichen Würdigung dem Beschwerdeführer pauschal davon aus,

dass „davon, dass der Beschwerdeführer die genannten Tabakwaren zu privaten Zwecken im Sinne des § 29 Abs. 1 TabStG bezogen hat, keine Rede sein kann“.

Diesen rechtlich falschen Schluss zieht die Behörde „in Anbetracht der Tatsache, dass die in Art. 32 Abs. 3 lit. a) der Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16.12.2008 über das allgemeine Verbrauchersteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG die genannte Richtmenge von 200 Stück Zigarren selbst unter Berücksichtigung des Eigenbedarfs von 1.000 Stück Zigarren pro Jahr um ein Vielfaches überschritten worden sei“.

Somit anerkennt sie rechtlich den Umstand nicht, dass - wie sie dann allerdings trotzdem selbst schreibt - die verbrachten Zigarren nicht nur für den eigenen Bedarf in einem anderen Mitgliedsstaat im freien Verkehr erworben wurden, sondern urteilt, dass diese „in erster Linie nach § 27 TabStG für gewerbliche Zwecke im Sinne eines wiederkehrenden Weiterverkaufes bestimmt waren“

Rechtlich falsch gesteht die belangte Behörde daher dem Beschwerdeführer auch eine von der österreichischen Tabaksteuer befreite Verbringung der von ihm selbst konsumierten Zigarren nicht zu.

Dieser verfehlt rechtliche Schluss ist insofern relevant, weil sie sich in der Bemessung des Wertersatzes niederschlägt. Dieser berücksichtigt nämlich entgegen der rechtlichen Vorgaben des § 19 FinStrG - wie weiter unten ausführlicher dargestellt wird - nicht den Eigenverbrauch.

Die Behörde zieht diesen rechtlichen Fehler durch und geht auch in ihrer rechtlichen Beurteilung zu § 44 Abs. 1 FinStrG davon aus, dass auch hinsichtlich des konsumierten Eigenbedarfs ein vorsätzlicher Eingriff in Monopolrechte vorliegt. Der festgestellte Sachverhalt trägt diese rechtliche Beurteilung insofern nicht, als dort ja ganz klar von 7.000 Stück Eigenverbrauch ausgegangen wird und diese - in weiterer Folge bei der Strafbemessung - ja auch in Abzug gebracht werden.

Der vorsätzliche Eingriff in Monopolrechte kann sich daher rechtlich nur (gemeint vermutlich: nicht) auf jene Waren beziehen, die von der Tabaksteuer befreit sind bzw. für die im Einkaufsstaat Tabaksteuer entrichtet wurde.

3.2.3. Berücksichtigung des Privatimports bei der Frage der Gewerbsmäßigkeit

Bei der Beurteilung gemäß § 5 Abs. 3 TabMG unterstellt die Behörde dann pauschal das gewerbsmäßige Inverkehrbringen. Hier verkennt sie, dass Gewerbsmäßigkeit gemäß § 70 StGB nur dann vorliegen kann, wenn

„...die Tat in der Absicht ausgeführt wird, sich durch ihre wiederkehrende Begehung längere Zeit hindurch ein nicht bloß geringfügiges fortlaufendes Einkommen zu verschaffen und

- *derjenige unter Einsatz besonderer Fähigkeiten oder Mittel handelt, die eine wiederkehrende Begehung nahelegen oder*
- *zwei weitere solche Taten schon im Einzelnen geplant haben, oder*
- *bereits zwei solche Taten begangen hat, oder einmal wegen einer solchen Tat verurteilt worden ist."*

Wenn die Behörde schon die Definition des § 70 StGB hier analog heranzieht, sollte sie auch die darin geregelten rechtlichen Rahmenbedingungen beachten.

Gemäß § 70 Abs. 2 ist ein nicht bloß geringfügiges fortlaufendes Einkommen ein solches, das nach einer jährlichen Durchschnittsbetrachtung monatlich den Betrag von € 400,00 übersteigt. Heruntergerechnet ist dies nicht der Fall.

3.2.4. Fehlerhafte Strafbemessung - Nichtberücksichtigung von Milderungsgründen

Die Behörde berücksichtigt in ihrer Strafbemessung nicht den Milderungsgrund des § 34 Abs. 1 Z. 17 StGB. Diese gelten gemäß § 23 Abs. 2 FinStrG sinngemäß.

3.2.5. Falsche Berechnung des Wertersatzes

Infolge der zu Punkt D.2. angeführten fehlerhafter Sachverhaltsfeststellung bezüglich der angenommenen Menge und Kleinverkaufspreise berechnet sich der Wertersatz der Behörde falsch.

Die Behörde geht in ihrer Berechnung auf Seite 39 des angefochtenen Erkenntnisses von folgenden Annahmen aus:

„Fallkonkret errechnet sich der Kleinverkaufspreis für die nicht mehr greifbaren Zigarren von 17.047 Stück (18.292 Stück abzüglich der beim Erstbeschwerdeführern beschlagnahmten 1.245 Zigarren) dadurch, dass die angekauften Stück Zigarren pro Jahr mit dem gewichteten durchschnittlichen Kleinverkaufspreis multipliziert werden. Werden die so ermittelten Kleinverkaufspreise pro Jahr addiert, ergibt dies einen Kleinverkaufspreis von insgesamt € 111.733,05 (dazu wird auf die einen integrierenden Bestandteil dieses Erkenntnisses darstellende Berechnung in ON 2, Aktenseite 911 verwiesen). Der Wertersatz für 17.047 Stück Zigarren beträgt somit € 111.733,05. Abzüglich des bereits rechtskräftig über die Abnehmer des Erstbeschwerdeführers verhängten und anteilmäßigen möglichen Wertersatzes von insgesamt € 22.218,11 sowie des über den an der Tat beteiligten Zweitbeschwerdeführers verhängten Wertersatzes von € 5.000, 00 verbleibt für den Erstbeschwerdeführer ein höchstmöglicher Wertersatz von € 84.514,94."

Die belange Behörde erachtet es unter Rücksichtnahme auf das Ausmaß der Schuld, den Unrechtsgehalt sowie die getroffenen Feststellungen zu seinen persönlichen und

wirtschaftlichen Verhältnissen als rechtlich richtig, über den Beschwerdeführer einen anteilmäßigen Wertersatz in Höhe € 80.000,00 zu verhängen.

Dieser steht - entgegen der rechtlichen Würdigung der Behörde - sehr wohl außer Verhältnis und ist noch dazu falsch berechnet. Die Behörde geht nämlich rechtlich falsch davon aus, dass der Eigenkonsum bei der Berechnung des Wertersatzes nicht in Abzug zu bringen ist.

a) Falsche Berechnung des Wertersatzes infolge unrichtiger Sachverhaltsfeststellung (Nichtberücksichtigung der tatsächlichen Mengenangaben)

Legt man nämlich die unter Punkt D.2. angeführten Mengen, welche der im Verfahren vorgelegten Beilage ./1 zu entnehmen sind, zugrunde, ergibt sich als Bemessungsgrundlage für den Wertersatz gemäß § 19 FinStrG nicht der von der Behörde angenommene Kleinverkaufspreis von € 111.733,05, sondern vielmehr ein Kleinverkaufspreis von € 40.765,65 (dies bereits unter Berücksichtigung des Eigenverbrauchs).

Abzüglich des bereits rechtskräftig über die Abnehmer des Erstbeschwerdeführers verhängten Wertersatz von insgesamt € 22.218,11 sowie des über den Zweitbeschuldigen verhängten Wertersatzes von € 5.000,00 ergibt sich dann eine mögliche Bemessungsgrundlage für die nicht mehr greifbare Zigarrenmenge von lediglich € 13.547,54.

b) Falsche Berechnung des Wertersatzes infolge Nichtberücksichtigung des Eigenverbrauchs

Selbst wenn man die 18.292 Stück Zigarren laut behördlich festgestelltem Sachverhalt, abzüglich der beschlagnahmten 1.245 Stück, somit 17.047 Stück heranzieht, ist der Wertersatz im angefochtenen Erkenntnis falsch berechnet, weil eben entgegen der gesetzlichen Bestimmungen der Eigenverbrauch von 1.000 Stück pro Jahr (insgesamt 7.000 Stück) nicht in Abzug gebracht wird.

Selbst wenn man daher vom behördlich festgestellten Sachverhalt ausgeht, wären von den 17.047 Stück noch einmal 7.000 Stück in Abzug zu bringen, mithin würde sich der Wertersatz von 10.047 Stück Zigarren pro Jahr berechnen. Auch diese Berechnung wäre allerdings insofern ungenau, als eigentlich die Mengen in den jeweiligen Jahren den jeweiligen Kleinverkaufspreisen unterstellt werden müssten.

Bei 10.047 Stück würde sich der Beilage ./1 (und zwar dem von der Behörde berechneten Werten entsprechend) ein Kleinverkaufspreis von € 65.822,05 ergeben (und nicht € 111.733,05). Abzüglich des bereits rechtskräftig über die Abnehmer des Beschwerdeführers verhängten Wertersatz von insgesamt € 22.218,11 sowie des über den Zweitbeschuldigten verhängten Wertersatzes von € 5.000,00 ergibt sich dann eine mögliche Bemessungsgrundlage für die nicht mehr greifbare Zigarrenmenge von lediglich € 38.603,94.

Somit ist sogar bei Annahme der Mengen laut festgestelltem Sachverhalt der Wertersatz viel zu hoch und falsch berechnet. Die Gewichtung von 7.000 Stück Eigenverbrauch schlägt in der Berechnung entsprechend durch, die Behörde hat es zu Unrecht unterlassen, diesen Umstand in die Berechnung mit einzubeziehen. Dies, obwohl § 19 FinStrG die Berücksichtigung des Eigenkonsums insofern gebietet, als nach dieser Bestimmung bei der Berechnung des Wertersatzes auf die Strafbemessungskriterien abzustellen ist.

c) Berechnung des Wertersatzes gem. § 19 FinStrG - Einbeziehung von Strafbemessungskriterien.

Dass die belangte Behörde den Eigenkonsum von 1.000 Stück Zigarren/Jahr (somit insgesamt 7.000 Stück) bei der Berechnung des Wertersatzes unberücksichtigt lässt, ist umso unverständlicher, als sie ja den Eigenkonsum bei der Bemessung der Strafe sehr wohl in Abzug bringt. Es erfolgt auch keine Begründung, weshalb beim Wertersatz der Abzug unterbleibt.

Im Rahmen der Berechnung des Wertersatzes ist aber die Berücksichtigung der Grundsätze der Strafbemessung gemäß § 19 Abs. 6 FinStrG zu beachten. Demnach ist bei der Bemessung des Wertersatzes grundsätzlich vom gemeinen Wert, der dem Verfall unterliegenden Gegenstände im Zeitpunkt der Tatbegehung auszugehen (§ 19 Abs. 3 FinStrG). § 19 Abs. 6 erweckt zwar den Anschein, dass die Grundsätze der Strafbemessung (§ 23 iVm, §§ 31 bis 35 StGB) nur bei zwei Fallkonstellationen Berücksichtigung finden:

Einerseits bei der Aufteilung des Wertersatzes auf mehrere Tatbeteiligte gemäß § 19 Abs 4 andererseits, wenn nach einer Verhältnismäßigkeitsprüfung vom Wertersatz ganz oder teilweise abgesehen werden soll (§ 19 Abs. 5). Dieser Ansicht kann aber aus dem zu § 19 Abs. 5 ausgeführten Gründen nicht gefolgt werden - die Wertersatzstrafe ist generell auf Verhältnismäßigkeit zu prüfen und sind die Strafzumessungskriterien und deren Beachtung damit völlig unumgänglich. Ausgehend vom gemeinen Wert des verfallsbedrohten Gegenstandes sind daher generell bei Bemessung der Wertersatzstrafe die Grundsätze der Strafbemessung zu berücksichtigen! (Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Seiler/Seiler, § 19 FinStrG Rz 22 bis 27).

Die Nichtbeachtung dieser Grundsätze durch die belangte Behörde ist demnach rechtswidrig.

Es kann nicht angehen, dass in ein- und demselben Erkenntnis einerseits bei der Strafbemessung der Eigenkonsum in Höhe von 7.000 Zigarren (1.000 Stück pro Jahr) in Abzug gebracht werden, nicht aber bei der Berechnung des Wertersatzes. Dies resultiert in einer unzulässigen Doppelbestrafung -- beim Wertersatz handelt es sich immerhin um eine Nebenstrafe.

Wenngleich die Höhe des Wertersatzes grundsätzlich dem gemeinen Wert des Verfallsgegenstandes zu entsprechen hat (§ 19 Abs. 3 FinStrG), macht § 19 Abs. 5 FinStrG

deutlich, dass auch bei Bemessung der Wertersatzstrafe die Strafzumessungskriterien und damit sämtliche Milderungsgründe und auch der Eigenkonsum Berücksichtigung finden müssen. Die unterschiedliche Textierung, nämlich „Bedeutung der Tat“ und „den Täter treffender Vorwurf“ in § 19 Abs. 5 FinStrG einerseits und „Grundsätze der Strafbemessung“ in § 19 Abs. 6 FinStrG andererseits, darf in diesem Zusammenhang nicht überwertet werden. Sie weist nicht auf eine einschränkende Auslegung dahingehend hin, dass Strafzumessungsumstände (§ 23 Abs. 3) nur in den Fällen des § 19 Abs. 6 FinStrG zu berücksichtigen wären. Eine derartige Differenzierung ist sachlich nicht gerechtfertigt. Die Textierung des § 19 Abs. 5 FinStrG macht deutlich, dass die Prüfung der Verhältnismäßigkeit um die Heranziehung von Strafzumessungskriterien nicht herumkommt.

Die Wertersatzstrafe ist daher ausgehend vom gemeinen Wert des verfallsbedrohten Gegenstandes - dieser ist gegenständlich mit einem sehr viel geringeren Kleinverbrauchspreis anzusetzen - zusätzlich nach den Grundsätzen des Strafbemessung und damit unter Abzug des Eigenkonsums zu ermitteln.

Zusammengefasst ist das angefochtene Erkenntnis infolge fehlerhafter Beweiswürdigung und wesentlicher Verfahrensfehler in mehrfacher Hinsicht mit inhaltlicher und formeller Rechtswidrigkeit belastet.

Es wurde der Wertersatz unverhältnismäßig und entgegen den gesetzlichen Bestimmungen sowohl aufgrund einer unrichtigen Sachverhaltsfeststellung als auch infolge fehlerhafter rechtlicher Beurteilung viel zu hoch angesetzt. Es ist dem Beschwerdeführer nicht zumutbar, zusätzlich zur Steuerlast und der verhängten Strafe auch noch einen Wertersatz von € 80.000,00, der im Übrigen zur verhängten Strafe unter Einbeziehung der Strafzumessungskriterien völlig außer Verhältnis steht, zu bezahlen.

Das würde seinen wirtschaftlichen Ruin bedeuten und entspricht nicht den tatsächlichen Gegebenheiten, für welchen aber der Wertersatz rein systemtechnisch die Republik zumindest anteilig entschädigen soll. Der gegenständlich verhängte Wertersatz steht sohin auch zum Gesetzeszweck außer Verhältnis.

E. Beschwerdeanträge

Es werden daher gestellt die nachstehenden Anträge:

Das Bundesfinanzgericht möge der Beschwerde Folge geben und

1. das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates I des Zollamts Graz vom 12.08.2019 zu GZ 700, GZ 172 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts, in eventuelle wegen Rechtswidrigkeit infolge der Verletzung von Verfahrensvorschriften für rechtswidrig erklären und aufheben,

in eventu

2. das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates I des Zollamts Graz vom 12.08.2019 zu GZ 700, GZ 172 unter Vorgabe seiner bindenden Rechtsaufsicht an die Behörde zurückverweisen und dieser die Verfahrensergänzung auftragen

in eventu

3. das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates I des Zollamts Graz vom 12.08.2019 zu GZ 700, GZ 172 dahingehend abändern, dass eine tat- und angemessene Strafe und ein verhältnismäßig und rechtsrichtig berechneter Wertersatz unter Berücksichtigung des Eigenkonsums verhängt wird,

und

4. jedenfalls eine mündliche Verhandlung durchführen.“

Über den gleichzeitig gestellten Antrag auf aufschiebende Wirkung gemäß § 152 Abs. 2 FinStrG wurde bereits mit ho. Beschluss vom 22. April 2021 entschieden.

Knapp vor dem Verhandlungstermin stellte der Verteidiger mit E-Mail vom 15. November 2021, 17.55 Uhr, den Beweisantrag, die Zurverfügungstellung der beschlagnahmten Zigarren im Rahmen der Verhandlung am 17.11.2021 im Verhandlungsraum – so wie auch zuletzt bei der Verhandlung vor dem Spruchsenat – zu veranlassen, um dem Beschuldigten die Gelegenheit einzuräumen, die Anbringung der Steuermarken auf den gegenständlichen Verpackungen darstellen und erläutern zu können.

Der Vollständigkeit halber ist festzuhalten, dass die Zigarren am Verhandlungstag im Verhandlungssaal zur Verfügung gestellt wurden und der Beschuldigte damit Gelegenheit hatte, die Anbringung der Steuermarken auf den Verpackungen zu erklären.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

§ 33 Abs. 1 FinStrG: Der Abgabenhinterziehung macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

§ 44 Abs. 1 FinStrG: Des vorsätzlichen Eingriffes in Monopolrechte macht sich schuldig, wer zu seinem oder eines anderen Vorteil vorsätzlich die in den Vorschriften über das Tabakmonopol enthaltenen Gebote oder Verbote hinsichtlich des Handels mit Monopolgegenständen verletzt; hievon ausgenommen ist der Handel mit Tabakerzeugnissen, für die Tabaksteuer entrichtet wurde oder die von der Tabaksteuer befreit sind.

Gemäß § 1 Abs. 1 Tabaksteuergesetz (TabStG) 1995 idgF. unterliegen u. a. in das Steuergebiet iSd Abs. 2 eingebrachte Tabakwaren einer Verbrauchsteuer (Tabaksteuer).

§ 27 Abs. 1 TabStG: Werden Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken bezogen, entsteht die Steuerschuld dadurch, daß der Bezieher

- 1. die Tabakwaren im Steuergebiet in Empfang nimmt oder*
- 2. die außerhalb des Steuergebietes in Empfang genommenen Tabakwaren in das Steuergebiet verbringt oder verbringen läßt.*

Steuerschuldner ist der Bezieher und jede Person, in deren Gewahrsame sich die Tabakwaren befinden. Der Bezug durch eine Einrichtung des öffentlichen Rechts steht dem Bezug zu gewerblichen Zwecken gleich.

§ 27 Abs. 2 TabStG: Werden Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates in anderen als den in Abs. 1 genannten Fällen in das Steuergebiet verbracht, entsteht die Steuerschuld dadurch, dass sie erstmals im Steuergebiet zu gewerblichen Zwecken in Gewahrsame gehalten oder verwendet werden. Steuerschuldner ist, wer sie in Gewahrsame hält oder verwendet. Die Steuerschuld entsteht nicht, wenn die im Steuergebiet in Gewahrsame gehaltenen Tabakwaren

- 1. für einen anderen Mitgliedstaat bestimmt sind und unter zulässiger Verwendung eines Begleitdokuments nach § 28 durch das Steuergebiet befördert werden oder*
- 2. sich an Bord eines zwischen dem Steuergebiet und einem anderen Mitgliedstaat verkehrenden Wasser- oder Luftfahrzeugs befinden, aber nicht im Steuergebiet zum Verkauf stehen.*

§ 17 Abs. 3 TabStG: Wer Tabakwaren nach Abs. 1 oder nach Abs. 2 erster Satz beziehen, in Gewahrsame halten oder verwenden will, hat dies dem Zollamt Österreich vorher anzuzeigen und für die Steuer Sicherheit zu leisten.

§ 27 Abs. 5 TabStG: Der Steuerschuldner hat für die Tabakwaren, für die die Steuerschuld entstanden ist, unverzüglich eine Steueranmeldung abzugeben, die Steuer zu berechnen und diese spätestens am 25. des auf das Entstehen der Steuerschuld folgenden Kalendermonats zu entrichten. Wird das Verfahren nach Abs. 3 nicht eingehalten, ist die Steuer unverzüglich zu entrichten. Für die Anmeldung und Entrichtung gelten § 12 Abs. 7 und 8 sinngemäß.

§ 27 Abs. 6 TabStG: Für Personen oder Personenvereinigungen, die Tabakwaren an Letztverbraucher abgeben, ist es unzulässig, Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken zu beziehen oder gemäß Abs. 2 in Gewahrsame zu halten oder zu verwenden.

§ 29 Abs. 1 TabStG: Tabakwaren, die eine natürliche Person für den eigenen Bedarf in einem anderen Mitgliedstaat im freien Verkehr erwirbt und selbst in das Steuergebiet verbringt, sind steuerfrei, wenn diese für private und nicht für gewerbliche Zwecke bestimmt sind.

§ 29 Abs. 2 TabStG: Bei der Beurteilung, ob Tabakwaren nach Abs. 1 zu privaten Zwecken oder nach § 27 zu gewerblichen Zwecken bezogen, in Gewahrsame gehalten oder verwendet werden, sind die nachstehenden Umstände zu berücksichtigen:

- 1. handelsrechtliche Stellung und Gründe des Inhabers für die Gewahrsame an den Tabakwaren;*
- 2. der Ort, an dem sich die Tabakwaren befinden, oder die Art der Beförderung;*
- 3. Unterlagen über die Tabakwaren;*
- 4. die Menge und Beschaffenheit der Tabakwaren.*

(3) Die Steuerschuld für Tabakwaren, die nicht steuerfrei sind, entsteht mit dem Verbringen in das Steuergebiet. Steuerschuldner ist die natürliche Person, die die Tabakwaren in das Steuergebiet verbringt oder durch einen nicht gewerblich tätig werdenden Beförderer verbringen läßt. Es gelten die Bestimmungen des § 27 Abs. 3 bis 5.

§ 30 Abs. 1 TabStG: Der Versandhandel mit Tabakwaren gemäß Abs. 2 ist unzulässig.

§ 30 Abs. 2 TabStG: Versandhandel betreibt, wer Tabakwaren aus dem freien Verkehr des Mitgliedstaates, in dem er seinen Geschäftssitz hat, an Privatpersonen in anderen Mitgliedstaaten liefert und den Versand der Tabakwaren an den Erwerber selbst durchführt oder durch andere durchführen läßt (Versandhändler). Als Privatpersonen im Sinne dieser Bestimmung gelten alle Erwerber, die sich gegenüber dem Versandhändler nicht als Abnehmer ausweisen, deren innergemeinschaftliche Erwerbe nach den Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes der Umsatzsteuer unterliegen.

§ 30 Abs. 3 TabStG: Werden Tabakwaren durch einen Versandhändler mit Geschäftssitz in einem anderen Mitgliedstaat in das Steuergebiet geliefert, entsteht die Steuerschuld mit der Auslieferung der Tabakwaren an die Privatperson im Steuergebiet. Steuerschuldner ist der Versandhändler. Der Erwerber der Tabakwaren wird neben dem Versandhändler Steuerschuldner.

§ 30 Abs. 4 TabStG: Der Steuerschuldner hat für die Tabakwaren, für die die Steuerschuld entstanden ist, unverzüglich eine Steueranmeldung abzugeben, darin die Steuer selbst zu berechnen und zu entrichten.

§ 30a Abs. 1 TabStG: Treten während der Beförderung von Tabakwaren nach § 27 Abs. 1 und 2 oder nach § 30 Abs. 3 im Steuergebiet Unregelmäßigkeiten ein, entsteht die Steuerschuld. Dies gilt auch, wenn während der Beförderung im Steuergebiet eine Unregelmäßigkeit festgestellt wurde, ohne dass sich der Ort, an dem sie begangen wurde, bestimmen lässt. § 24 Abs. 1 gilt sinngemäß.

§ 30a Abs. 2 TabStG: Steuerschuldner ist derjenige, der die Sicherheit nach § 27 Abs. 3 geleistet hat, im Falle des § 27 Abs. 2 die Person, die die Tabakwaren in Besitz hält, und jede Person, die an der Unregelmäßigkeit beteiligt war.

§ 30a Abs. 3 TabStG: Der Steuerschuldner hat für die Tabakwaren, für die die Steuerschuld nach Abs. 1 entstanden ist, die Steuer unverzüglich schriftlich anzumelden und zu entrichten.

Zur Frage der Verjährung:

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. 2 FinStrG beträgt die Verjährungsfrist für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr, für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

Gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG erlischt bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen

sind. Bei Finanzvergehen nach § 49a FinStrG erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn dieser Zeitraum ab dem Ende der Anzeigefrist gemäß § 121a Abs. 4 BAO oder der Mitteilungsfrist nach § 109b Abs. 6 EStG 1988 verstrichen ist.

Im verwaltungsbehördlichen Rechtsmittelverfahren ist nicht nur die Rechtmäßigkeit der erstinstanzlichen Entscheidung im Zeitpunkt des Ergehens zu prüfen, sondern es muss eine eigenständige Beurteilung der Sachlage und Rechtslage vorgenommen werden. Eine das angefochtene Erkenntnis bestätigende Entscheidung darf daher im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren nur dann ergehen, wenn die der Rechtsmittelinstanz vorliegende Sachlage und Rechtslage zum Zeitpunkt der Rechtsmittelerledigung im Ergebnis keine anders lautende Entscheidung erfordert. Dies ist aber bei Eintritt der absoluten Verjährung während des hier anhängigen Rechtsmittelverfahrens nicht der Fall, da sich die rechtlichen Voraussetzungen entscheidend geändert haben. Für die Beachtung der während des Rechtsmittelverfahrens abgelaufenen absoluten Verjährungsfrist macht es keinen Unterschied, ob die Rechtsmittelbehörde ein verurteilendes erstinstanzliches Straferkenntnis zu bestätigen oder ob sie infolge Berufung des Amtsbeauftragten gegen eine erstinstanzliche Einstellung mit Strafausspruch abzuändern hätte (VwGH 2.8.1995, 94/13/0282).

Das Erlöschen der Strafbarkeit wegen Ablaufs der absoluten Verjährung ist von der Rechtsmittelbehörde (nunmehr vom Bundesfinanzgericht) auch bei Fristablauf während des Rechtsmittelverfahrens wahrzunehmen (VwGH 19.10.1995, 94/16/0123).

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG beginnt die Verjährungsfrist zu laufen, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, wie dies bei einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG zutrifft, beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt.

Soweit der Beschwerdeführer auf die Rechtsprechung des OGH verweist (OGH 23.01.1992, 12 Os 35/91), wonach bei fortgesetzten Delikten für die Anwendung des § 31 Abs. 5 FinStrG von Einzeldelikten auszugehen ist, und die diesbezügliche Rechtsprechung des VwGH (VwGH 25.06.1998, 96/15/0167), als völlig veraltet bezeichnet, die dem Sachverhalt und dem Gesetzeszweck nicht Rechnung trägt, ist festzuhalten, dass die „übergeordnete Instanz“ für das Bundesfinanzgericht der Verwaltungsgerechtshof ist.

Der Spruchsenat hat in diesem Sinne schon korrekt ausgeführt, dass bei einem fortgesetzten Delikt die Verjährungsfrist unabhängig davon ist, wann die strafbare Tätigkeit begonnen hat. Sie ist erst von dem Zeitpunkt an zu berechnen, an dem diese Tätigkeit abgeschlossen wurde (VwGH 24.4.1974, 0320/73); auch die Frist für die absolute Verjährung beginnt bei fortgesetzten Erfolgsdelikten erst mit dem Eintritt des Erfolgs des letzten Teilakts (vgl. VwGH 27.07.1994, 90/14/0099; VwGH 29.01.1991, 89/14/0073).

Ein sogenanntes "fortgesetztes Delikt" liegt vor, wenn eine Mehrheit von Handlungen, von denen jede den Tatbestand desselben Deliktes begründet, in einem

Fortsetzungszusammenhang steht. Für die Beurteilung, ob ein Fortsetzungszusammenhang vorliegt, ist nicht allein die Gleichartigkeit der Verübung und der gleiche Zweck der Handlungen maßgebend, es kommt auch darauf an, dass sich die einzelnen Akte nur als Teilhandlungen eines Gesamtkonzepts darstellen. Entscheidend ist, dass die einzelnen Tathandlungen von einem einheitlichen, auf die Verkürzung von Abgaben durch mehrere Jahre hindurch gerichteten Willensentschluss (Gesamtvorsatz) getragen werden (VwGH 04.09.1992, 91/13/0021 sowie VwGH 25.06.1998, 96/15/0167).

Die Regelung der absoluten Verjährung des § 31 Abs. 5 FinStrG knüpft an den Beginn des Laufes der Verjährungsfrist im Sinne des Abs. 1 des § 31 FinStrG an und normiert nicht einen eigenständigen Fristenlauf. Der Regelungsinhalt des § 31 Abs. 5 FinStrG besteht darin, dass trotz der im Gesetz vorgesehenen Möglichkeiten für die Unterbrechung (Abs. 3 leg cit) und Hemmung (Abs. 4 leg cit) der Frist diese die Länge von zehn Jahren nicht überschreiten solle (vgl. Plückhahn, ÖStZ 1994, 261; VwGH 25.06.1998, 96/15/0167). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beginnt die Frist für die absolute Verjährung im Falle eines fortgesetzten Erfolgsdeliktes erst mit dem Eintritt des Erfolges des letzten Teilaktes (vgl. VwGH 27.07.1994, 90/14/0099; VwGH 29.01.1991, 89/14/0073 und VwGH 25.06.1998, 96/15/0167). Der (nunmehrigen) Rechtsansicht des Obersten Gerichtshofes (Änderung der Rechtsprechung mit Urteil vom 23. Jänner 1992, 12 Os 35/91), wonach bei fortgesetzten Delikten für die Anwendung des § 31 Abs. 5 FinStrG von Einzeldelikten auszugehen sei, vermag sich der Verwaltungsgerichtshof nicht anzuschließen (VwGH 25.06.1998, 96/15/0167). Da auch nicht erwartet werden kann, dass im Falle einer Revision durch den Amtsbeauftragten der VwGH nicht nach der eigenen – zugegeben schon länger zurückliegenden – Judikaturlinie entscheiden wird, war im Sinne der VwGH-Judikatur zu entscheiden. Die Anwendung des Grundsatzes in dubio pro reo kommt hier mangels Vorliegen eines Zweifels nicht zur Anwendung.

Behauptete Verfahrensfehler:

Laut Beschwerde wurde aufgezeigt, dass das Protokoll über die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat (vermutlich vom 12. August 2019) erst knapp vor Ablauf der Beschwerdefrist zugestellt worden wäre. Dazu ist festzuhalten, dass gemäß § 135 Abs. 3 FinStrG dem Beschuldigten [...] auf Verlangen eine Ausfertigung dieser Niederschrift auszufolgen ist. Den Niederschriften über die Verhandlungen vor dem Spruchsenat vom 4. Juni, 9. Juli und 12. August 2019 ist keine protokollierte Aussage des Beschuldigten oder seines Verteidigers zu entnehmen, die als Antrag auf Ausfolgung einer Niederschrift gewertet werden hätte können. Damit bestand auch keine Verpflichtung auf Übermittlung des hier gegenständlichen Protokolls. Allerdings wurden die Niederschriften offenbar übermittelt, sodass ein diesbezüglicher Verfahrensfehler aktuell nicht mehr gegeben ist.

Objektive Tatseite:

Aus dem Akteninhalt ergibt sich folgender Sachverhalt:

Der Beschuldigte hat, ohne über eine Bestellung zum Tabaktrafikanten oder über eine Bewilligung als Großhändler zu verfügen, im Zeitraum 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedsstaates (hier: Deutschland) zu gewerblichen Zwecken bezogen und diese außerhalb von Österreich in Empfang genommenen Tabakwaren unter Verletzung der ihm bekannten Verpflichtung zur Anzeige, Anmeldung und Entrichtung der Tabaksteuer nach Österreich verbracht, um sie dort zu seinem Vorteil unter Verletzung des ihm bekannten und im Tabakmonopolgesetz normierten Verbotes des Handels mit Tabakerzeugnissen durch den Weiterverkauf an Privatpersonen und Gewerbetreibende unter Verrechnung eines Preisaufschlags von 25 % zu gewerblichen Zwecken in Verkehr zu bringen, wobei es ihm von vornherein darauf ankam, dass sich die einzelnen Ankäufe der Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedsstaates nur als Teilhandlungen seines Gesamtkonzeptes darstellen und er durch dieses Vorgehen eine Verkürzung von Abgaben durch mehrere Jahre hindurch in Kauf nahm und sich damit abfand.

Zum Zwecke der Umsetzung dieses Konzeptes und seiner auf den Handel mit Tabakerzeugnissen zu gewerblichen Zwecken gerichteten Zielvorstellung nahm der Beschuldigte mit den ihm über das Internet bekannten ***L3***, ***L4*** und ***L5*** sowie mit ***L1*** als Gesellschafter und Geschäftsführer der in ***D*** (Deutschland) etablierten AG, deren Gegenstand der Handel mit Zigarren war, Kontakt auf und wies sie an, die von ihm gekauften Zigarren an die Anschrift seines Freundes ***L2*** in ***F*** (Deutschland) im Postwege zu verschicken, damit er diese mit Zigarren befüllten Pakete in ***F*** mit seinem Pkw abholen und diese nach Österreich zum Zwecke des Weiterverkaufes unter Verrechnung eines Preisaufschlags von 25 % (ON I, AS 0161) an seine Abnehmer verbringen kann. In Entsprechung dieses Ersuchens versendeten sowohl ***L1*** als auch ***L3***, ***L4*** und ***L5*** die vom Beschuldigten gekauften Zigarren an die Adresse des ***L2*** in ***F***. Im Zuge mehrerer Fahrten mit seinem Pkw nahm der Beschuldigte die in Deutschland verzollten Zigarren in Empfang und verbrachte im Zeitraum vom 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 laut Berechnung der Finanzstrafbehörde (die auf den ersten Aussagen des Beschuldigten basierten) 18.292 Stück Zigarren verschiedener Marken zu gewerblichen Zwecken nach Österreich, ohne dies einem Österreichischen Zollamt vorher anzuzeigen und für die 13-%ige Tabaksteuer Sicherheit zu leisten. Für diese im Zeitraum 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 bezogenen Tabakwaren, für die die Steuerschuld entstanden ist, hat er auch weder unverzüglich eine Steueranmeldung abgegeben noch die Steuer berechnet und diese spätestens am 25. des auf das Entstehen der Steuerschuld folgenden Kalendermonats entrichtet.

Von diesen solcherart von Deutschland nach Österreich verbrachten 18.292 Stück Zigarren (laut Berechnung der Finanzstrafbehörde) verschiedener Marken wurden im Zuge der am 16. Februar 2012 durchgeführten Durchsuchung der in ***Bf1-Adr*** etablierten Wohnung des Erstbeschuldigten sowie des auf seine Ehegattin zugelassenen Pkws der Marke Mercedes Benz mit dem amtlichen Kennzeichen 1.245 Stück Zigarren verschiedener Sorten sichergestellt und beschlagnahmt (ON I, AS 0058 bis AS 0064; ON I, AS 0071 bis 0073; Fotodokumentation in ON 1, AS 0080 bis 0108) und konsumierte der Erstbeschuldigte davon laut wiederholter eigener Aussage jährlich 1.000 Stück selbst (z.B. ON 1, AS 0207).

Die restlichen 10.047 Stück der von ihm ohne Entrichtung der österreichischen Tabaksteuer von Deutschland nach Österreich verbrachten Zigarren verschiedener Sorten brachte der Erstbeschuldigte in Kenntnis des Umstandes, dass der Handel mit Tabakerzeugnissen im Monopolgebiet verboten ist, soweit er nicht aufgrund einer Bestellung zum Tabaktrafikanten oder einer Bewilligung als Großhändler betrieben wird, und in der Absicht, sich durch das wiederkehrende Inverkehrbringen von in Österreich nicht versteuerten Tabakerzeugnissen im Monopolgebiet eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, in Verkehr, indem er im Zeitraum von 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 zu seinem Vorteil unter Verstoß gegen das ihm bekannte und im Tabakmonopolgesetz normierte Handelsverbot diese Zigarren, für welche für jedes einzelne Kalenderjahr nachstehende, durchschnittlich gewichtete Kleinverkaufspreise festgesetzt waren, an zahlreiche Abnehmer in Österreich unter Verrechnung eines Preisaufschlags von 25 % verkaufte (ON 1, AS 0161),

Das Konzept des Beschuldigten ergibt sich aus seiner E-Mail vom 23. Dezember 2008 an die AG (AS 433): *Ich habe mir für Österreich ein Konzept ausgedacht. Ich verschicke alles per Post und nehme nie auch nur eine Zigarre ins Auto. Da habe ich dann kein Problem, falls ich in eine Kontrolle gerate. Wenn du die Zigarren zu ***L2*** verschickst, fahre ich mit meiner Frau hinüber und nehme jedesmal nur 4 Kisten mit, das sind die erlaubten 50 Zigarren pro Person. ***L2*** fährt mit seiner Frau auch oft nach Salzburg und nimmt jedes Mal auch 4 Kisten mit. Das dauert zwar alles ein bißchen, ist aber risikolos. Ich sage jedem Kunden, wenn er Zigaretten für das Lokal kauft, er soll sich in der Trafik eine Rechnung über "Tabakwaren" geben lassen. So ist alles geregelt. Mehr als die Hälfte meiner Kunden sind aber Privatpersonen und kaufen nur für ihren eigenen Bedarf, da gibt's dann sowieso keine Probleme. Wie dem auch sei. Wenn ich beim herüberbringen von ***F*** nach Salzburg die vorgeschriebenen Mengen genau einhalte und nie eine Zigarre im Kofferraum habe, habe ich das Risiko sehr verringert.*

An der Tatsache, dass der Beschuldigte Zigarren in Deutschland gekauft hat, diese nach ***F*** liefern hat lassen, wo er sie persönlich abgeholt und nach Österreich verbracht hat oder durch Herrn ***L2*** nach Österreich verbringen hat lassen, um diese in Österreich – bis auf den Eigenverbrauch – an Abnehmer zu verkaufen, wobei er dabei auch die Post zu Hilfe nahm, besteht für den Senat am Tatplan kein Zweifel. Lediglich hinsichtlich der zutreffenden Mengen an Zigarren war der Akt einer näheren Betrachtung zu unterziehen.

Die Finanzstrafbehörde ging aufgrund der ersten Aussagen des Beschuldigten von einer Anzahl von 18.292 Stück Zigarren aus. Der Beschuldigte hat in der Folge seine Aussagen widerrufen und die Zigarrenmenge auch in der Verhandlung vor dem Spruchsenat am 4.6.2019 auf 14.594 Zigarren eingeschränkt mit dem Hinweis, man habe sich sehr große Mühe gegeben, genau die Mengen nachzuvollziehen (Beilage/1 der Niederschrift zu dieser Verhandlung).

Zieht man in Betracht, dass der Beschuldigte zunächst selbst ausgesagt hat, dass er ca. 14 Mal nach ***F*** zum Zigarrenholen gefahren ist, somit zumindest 1.400 Stück Zigarren pro Jahr (vgl. AS 898), man zudem die Fahrten von ***L2*** mit 100 Stück Zigarren pro Fahrt (er ist ca. 1 Mal pro Monat nach Salzburg gefahren) hinzurechnet (1.200 Stück Zigarren), ergibt das pro Jahr gesamt zumindest 2.600 Zigarren pro Jahr. Von 2005 bis 2011 wären das hochgerechnet zumindest 18.200 Zigarren, sodass die Berechnung der Finanzstrafbehörde – basierend auf den ersten Aussagen des Beschuldigten – mit 18.292 Zigarren nicht als unrealistisch erscheinen.

Darauf basierend wurde auch die Tabaksteuer bescheidmäßig festgesetzt und vom Bundesfinanzgericht mit der nachfolgenden Entscheidung bestätigt, wobei eine ao. Revision an den Verwaltungsgerichtshof erfolglos war.

BFG 26.02.2019, RV/2200015/2015

„Es ist zur Beurteilung des Vorliegens gewerblicher Zwecke unerheblich, ob jemand mit der Beförderung der Tabakwaren eigene gewerbliche Zwecke verfolgt hat oder ob diese Beförderungen den gewerblichen Zwecken einer anderen Person gedient haben.

Voraussetzung für die Anwendung des § 27 TabStG ist, dass Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines anderen Mitgliedstaates in das Steuergebiet gelangen und diese Warenbewegung zu gewerblichen Zwecken erfolgt (VwGH 26.5.2011, 2009/16/0072).

Die Bestimmung des § 6 Abs. 3 Z 1 TabStG regelte bzw. regelt die Voraussetzungen, unter denen Tabakwaren aus Drittländern vom Zoll, Einfuhrumsatzsteuer und den Verbrauchsteuern befreit sind. Die steuerfreie Verbringung von Tabakwaren aus anderen Mitgliedstaaten in das Steuergebiet war bzw. ist gemäß Z 2 leg cit. unter den Voraussetzungen geregelt, unter denen eine steuerfreie Einfuhr nach Z 1 erlaubt war bzw. ist.

Das Gesetz stellt im § 27 Abs. 1 Z 2 TabStG auf den Zeitpunkt der Verbringung aus dem freien Verkehr eines Mitgliedsstaates ab. Bereits zu diesem Zeitpunkt muss feststehen, dass die Zigarren gewerblich verwendet werden.

Aus dem erwähnten E-Mail und den Angaben des Bf. geht ohne berechtigten Zweifel hervor, dass er sich ein Konzept ausgedacht hat, welche es ihm ermöglichte, Zigarren in kleinen Mengen und unter Inanspruchnahme der Reisefreigrenze risikolos aus Deutschland nach Österreich zu seinem Gebrauch und für seine Kunden zu verbringen. Bereits im Zeitpunkt der

Verbringung bestand demnach fest, dass ein Teil der Zigarren für den persönlichen Ge- oder Verbrauch und der andere Teil der Zigarren für die Kunden des Bf. bestimmt war.

In seiner Wortbedeutung versteht der Duden unter „gelegentlich“ bei, zu, anlässlich einer Gelegenheit, auf eine Gelegenheit bezogen, bei passenden Umständen. Synonyme für „gelegentlich“ wäre danach selten, manchmal, hier und da, mitunter, ab und an, ab und zu, dann und wann, hin und wieder, vereinzelt, das eine oder andere Mal, des Öfteren, von Zeit zu Zeit, fallweise, einmal, irgendwann. Gegensatzwörter zu "gelegentlich" wären beispielsweise häufig oder regelmäßig.

Die Verbringungen durch den Bf. erfolgten nicht gelegentlich. Der Bf. hat nach eigenen Angaben jedes Mal Zigarren mitgenommen. Der Bf. hat sich ein Konzept erdacht, um die Zigarren risikolos verbringen zu können. Er hat die Zigarren nicht anlässlich einer Gelegenheit mitgenommen, sondern dies häufig und regelmäßig und auch gezielt getan.

Bei den verbrachten Zigarren hat es sich darüber hinaus auch nicht ausschließlich um Waren gehandelt, die zum persönlichen Ge- und Verbrauch von Reisenden oder den Angehörigen ihres Haushaltes oder als Geschenk bestimmt waren.

Damit muss aber bei der gebotenen engen Auslegung der die Verbringung von Waren im persönlichen Gepäck von Reisenden regelnden und Reisende begünstigende Bestimmungen davon ausgegangen werden, dass die Zigarren im Zeitpunkt der Verbringung nach Österreich für den konkreten gewerblichen Zweck bestimmt war. Dem Bf. besteht sohin eine von der Tabaksteuer befreite Verbringung der von ihm selbst konsumierten Zigarren nicht zu.

Für den Bf. ist die Tabaksteuerschuld gemäß § 27 Abs. 1 Z. 2 Tabaksteuergesetz dadurch entstanden, dass er als Bezieher die außerhalb des Steuergebietes (in **F**/Deutschland) in Empfang genommenen Zigarren in das Steuergebiet verbracht hat oder durch seine Gattin verbringen hat lassen.

Die Tabaksteuer hat im gesamten Tatzeitraum in den Jahren 2005 bis 2011 13% vom Kleinverkaufspreis betragen (§ 4 Abs. 1 Z 2 TabStG). In Ermangelung einer bekannten bzw. bekannt gegebenen Stückzahl konnten Mindestbeträge je 1.000 Stück Zigarren nicht berechnet werden.

E) Berechnung der Tabaksteuer:

Geschätzter Kleinverkaufspreis	Jahr	Steuersatz	Tabaksteuer
11.700	2005	13%	1.521
13.000	2006	13%	1.690

13.000	2007	13%	1.690
22.100	2008	13%	2.873
22.100	2009	13%	2.873
19.500	2010	13%	2.535
19.500	2011	13%	2.535
Gesamt			€ 15.717,00

In Abgabenverfahren kommt als Beweismittel alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Die Abgabenbehörden haben unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Dass dabei Zweifel - wie in einem Strafverfahren - mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit auszuschließen sind, ist nicht erforderlich (zB VwGH 20.4.2004, 2003/13/0165).

An dieser Stelle ist zum Beweismaß anzumerken, dass es aufgrund ungleicher Verfahrensarten - zB Abgabenverfahren und Strafverfahren - durchaus zu einer unterschiedlichen Beurteilung ein und desselben Sachverhaltes kommen kann (zB VwGH 29.4.2010, 2007/15/0227).

In einem Finanzstrafverfahren muss das Ergebnis einer von einem Verstoß gegen die Denkgesetze oder die allgemeine Lebenserfahrung freien Beweiswürdigung darin bestehen, dass kein Zweifel daran bestehen bleibt, dass eine bestimmte Tatsache erwiesen ist. Nach dem in Abgabenverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt als Beweismaß die größere Wahrscheinlichkeit.

Es genügt im Rahmen der freien Überzeugung von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (st Rspr, zB VwGH 24.2.2011, 2010/15/0204 oder VwGH 28.10.2010, 2006/15/0301; vgl. auch Ritz, BAO6, § 167, Rz 8 ff und die dort wiedergegebene Rechtsprechung).

In Abgabenverfahren findet der in Strafverfahren anzuwendende Grundsatz "in dubio pro reo" keine Anwendung (vgl. zB VwGH 28.6.2012, 2009/16/0244)."

Zu den unterschiedlichen Beweisregeln im Abgaben- und verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren ist auf § 98 Abs. 3 FinStrG zu verwiesen. Demnach hat die

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

Es wird nur geprüft, ob das Ergebnis der durchgeführten Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und den Erfahrungen des täglichen Lebens in Einklang steht und die Sachverhaltsannahme der Behörde in einem von wesentlichen Mängeln freien Verfahren gewonnen wurde (VwGH 16.11.1995, 95/16/0156; VwGH 20.10.2004, 2002/14/0060).

Nur wenn nach Durchführung der Beweise trotz eingehender Beweiswürdigung Zweifel an der Täterschaft des Beschuldigten verbleiben, hat nach dem Grundsatz "in dubio pro reo" die Einstellung des Verfahrens zu erfolgen (VwGH 3.7.1996, 95/13/0175; BFG vom 12.05.2015, RV/7300027/2014).

Der Beschuldigte hat seine zunächst getätigten Aussagen hinsichtlich Zigarrenmengen widerrufen und – zuletzt auch in der mündlichen Verhandlung – unter Hinweis seines damaligen schlechten Gesundheitszustandes aufgrund der vorhandenen Unterlagen eine Neuberechnung der Zigarrenmengen vorgelegt, die als Beilage 1 zum Akt genommen wurde. Somit ergibt sich als Gesamtmenge laut Beschuldigten 14.594 Stück Zigarren gegenüber der Berechnung der Behörde von 18.292 Stück Zigarren.

Mangels anderer beweiskräftigerer Anhaltspunkte war daher nach eingehender Besprechung im Senat im Zweifel zugunsten des Beschuldigten von nachfolgenden Mengen auszugehen, wobei die pro Jahr anzunehmenden Mengen in kursiv die laut Sachverhalt vom Zollamt angenommenen Mengen darstellen:

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück
01.01.2005 – 31.12.2005	2.348 (2.113)	5,536 €
01.01.2006 – 31.12.2006	662 (2.163)	6,011 €
01.01.2007 – 31.12.2007	1.262 (2.117)	6,142 €
01.01.2008 – 31.12.2008	1.913 (3.598)	6,142 €
01.01.2009 – 31.12.2009	1.731 (3.003)	7,36 €
01.01.2010 – 31.12.2010	2.773 (2.649)	7,36 €

01.01.2011 – 31.12.2011	3.285(2.649)	7,36 €
-------------------------	--------------	--------

Die Tabaksteuer errechnet sich daher für Zwecke dieses Beschwerdeverfahrens wie folgt:

Zeitraum	Stück Zigarren	KVP/Stück	Bemessungsgrundlage/13% Tabaksteuer (extra für 1.000 Stück Zigarren)
01.01.2005 – 31.12.2005	2.348 (2.113)	5,536 €	1.000 Stück € 5.536 = € 719,68 1.348 Stück € 7.462,53 = € 970,13
01.01.2006 – 31.12.2006	662 (2.163)	6,011 €	662 Stück € 3.979,28 = € 517,31
01.01.2007 – 31.12.2007	1.262 (2.117)	6,142 €	1.000 Stück € 6.142 = € 798,46 262 Stück € 1.609,20 = € 209,20
01.01.2008 – 31.12.2008	1.913 (3.598)	6,142 €	1.000 Stück € 6.142 = € 798,46 913 Stück € 5.607,65 = € 728,99
01.01.2009 – 31.12.2009	1.731 (3.003)	7,36 €	1.000 Stück € 7.360 = € 956,80 731 Stück € 5.380,16 = € 699,42
01.01.2010 – 31.12.2010	2.773 (2.649)	7,36 €	1.000 Stück € 7.360 = € 956,80 1.773 Stück € 13.049,28 = € 1.696,41
01.01.2011 – 31.12.2011	3.285 (2.649)	7,36 €	2.285 Stück € 16.817,60 = € 2.186,29 1.040 Stück € 7.654,40 = € 995,07
Gesamt			€ 6.933,80 plus € 5.299,22 (ohne Eigenverbrauch etc) = € 12.233,02

Anmerkung: Aus dieser Tabelle ergibt sich der vom Beschuldigten errechnete Gesamtkleinverkaufspreis von € 40.765,65, wobei der Senat einen Betrag von € 40.763,21 für die verbleibenden 6.067 Stück Zigarren errechnete, der (Rundungsdifferenz) zugunsten des Beschuldigten beim Monopoldelikt gemäß § 44 Abs. 1 FinStrG zu berücksichtigen sein wird.

Weshalb sich bei der vom Beschuldigten errechneten Zigarrenmenge eine Differenz von 1.527 Stück errechnet (14.594 Stück laut Beilage 1, minus 7.000 Eigenverbrauch, minus 1.245 Verfall = 6.349) ist nicht nachvollziehbar. Zugunsten des Beschuldigten war daher der Spruch

entsprechend anzupassen, ohne dass sich eine Reduzierung der Tabaksteuer oder der Kleinverkaufspreise ergibt.

Objektiv gesehen ist damit eine Verkürzung der Tabaksteuer der Jahre 2005 bis 2011 von gesamt € 12.223,02 bewirkt worden.

Die vom Verteidiger nach Schluss der Verhandlung geäußerte Befürchtung, dass diese Tabaksteuer mit dieser Entscheidung festgesetzt werden würde und somit „nochmals“ entrichtet werden müsste darf insoweit zerstreut werden, dass die im Beschwerdeverfahren erfolgte eigenständige Berechnung der Tabaksteuer durch den Senat ausschließlich für finanzstrafrechtliche Zwecke als strafbestimmende Wertbeträge errechnet werden, ohne dass es auf die von der Abgabenbehörde rechtskräftig erfolgte Abgabenfestsetzung (die auf abgabenrechtlichen Beweisregeln basierte) eine Auswirkung hätte.

Zum vorsätzlichen Eingriff in Monopolrechte gemäß § 44 Abs. 1 FinStrG ist auf § 5 Abs. 3 TabMG zu verwiesen, wonach der Handel mit Tabakerzeugnissen verboten ist, soweit er nicht auf Grund einer Bestellung zum Tabaktrafikanten oder einer Bewilligung als Großhändler (§ 6 TabMG) betrieben wird oder nicht gemäß Abs. 5 *leg cit* oder § 40 Abs. 1 TabMG erlaubt ist.

Schon der angefochtenen Entscheidung ist zu entnehmen, dass Handel im Sinne des § 5 Abs. 3 TabMG das gewerbsmäßige Inverkehrbringen von Tabakerzeugnissen im Monopolgebiet ist (§ 5 Abs. 4 TabMG). Dieser Begriff ist nach der Judikatur inhaltsgleich mit dem des „Inverkehrsetzens“ nach § 28 Abs. 1 SMG (RIS-Justiz RS0120331; OGH 23.07.2009 13 Os 27/09h), also der Übertragung der Gewahrsame auf einen anderen. Diese muss gewerbsmäßig, demnach in der Absicht erfolgen, sich durch wiederkehrendes Inverkehrbringen eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (Lässig, aaO § 44 Rz 6). Unter einer fortlaufenden Einnahme, deren Erzielung der gewerbsmäßig handelnde Täter durch wiederkehrende Tatbegehung beabsichtigt, ist jeder wirtschaftliche Vorteil zu verstehen, den der Täter durch sein strafbares Verhalten zu erlangen trachtet. Die durch die wiederkehrende Vornahme einer strafbaren Handlung absichtlich erzielte "fortlaufende Einnahme" kann auch im Ersparen von (höheren) finanziellen Aufwendungen bestehen. Beispielsweise genügt die Absicht des Täters, durch Ausnützung des (gegenüber dem in Österreich bestehenden) niedrigeren Preisniveaus von Suchtmitteln in den Niederlanden für seinen regelmäßigen Suchtgiftkonsum weniger zu bezahlen und sich durch diese Kostenersparnis einen entsprechenden wirtschaftlichen Vorteil zu verschaffen (RIS-Justiz RS0092421). Wesentliches Merkmal der Gewerbsmäßigkeit ist die Absicht, einen Ertrag oder sonstigen wirtschaftlichen Vorteil zu erzielen, gleichgültig für welche Zwecke dieser bestimmt ist. Eine Wiederholung ist nicht erforderlich. Es genügt einmaliges Vorgehen, wenn bereits daraus die Absicht nach einer fortlaufenden Einkunftsquelle ersichtlich ist. Es geht also um das Streben nach Verschaffung einer wenn auch nicht dauernden oder regelmäßigen Einkommensquelle. Deshalb setzt gewerbsmäßige Begehung die Selbstständigkeit der Tätigkeit voraus. Das deckt sich im Großen und Ganzen mit der

gewerblichen Betätigung im steuerlichen Sinn (§ 28 BAO, § 23 Abs 1 EStG [Kotschnigg in Tannert/Kotschnigg, Finanzstrafgesetz (2015) § 44 Rz 35 mwN]). Zusammengefasst wollte der Gesetzgeber das wiederholte Inverkehrbringen von Tabakwaren zu gewerblichen Zwecken unter Strafe stellen.

Der Eingriff in Monopolrechte ist nur dann strafbar, wenn er zum Vorteil des Täters oder eines anderen erfolgt. Der - auch im StGB mehrfach verwendete (§§ 304-309 StGB) – Begriff „Vorteil“ wird als Leistung materieller oder immaterieller Art verstanden, die den Empfänger besser stellt (die ihm nützlich ist) und auf die er keinen rechtlich begründeten Anspruch hat, wobei ein materieller Vorteil in einer objektiv messbaren wirtschaftlichen oder rechtlichen, ein immaterieller Vorteil beispielsweise in einer gesellschaftlichen oder beruflichen Besserstellung liegt {Lässig, aaO § 44 Rz 8 mwN; Kotschnigg, aaO § 44 Rz 41 mwN}.

Nach den getroffenen Feststellungen hat der Beschuldigte, ohne dass er eine entsprechende Bewilligung beantragt oder erhalten hätte, die von ***L1***, ***L5***, ***L3*** und ***L4*** aus dem freien Verkehr des EU-Mitgliedstaates Deutschland zu gewerblichen Zwecken bezogenen Zigarren außerhalb des Steuergebietes in Empfang genommenen und in das Steuergebiet verbracht hat.

Dadurch, dass der Beschuldigte über keine Bestellung zum Tabaktrafikanten oder Bewilligung als Großhändler verfügen, hat er im Zeitraum von 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 gesamt 7.594 Stück Zigarren, für welche ein Kleinverkaufspreis in Höhe von € 40.765,65 (Details siehe Beilage 1) festgesetzt ist, in der Absicht, sich durch den wiederholten Weiterverkauf dieser Tabakerzeugnisse eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, an zahlreiche Abnehmer in Österreich verkaufte, sodass er vorsätzlich zu seinem Vorteil die in den Vorschriften des Tabakmonopols enthaltenen Gebote und Verbote hinsichtlich des Handels mit Monopolgegenständen verletzt hat.

Gewerbsmäßigkeit verlangte laut früherer Definition einen monatlichen Vorteil von € 400,00. Diese Voraussetzung ist auf Zuwiderhandlungen gegen das Tabakmonopol nicht umlegbar, da das bedeuten würde, dass illegaler Handel mit Tabakwaren bis zu einem regelmäßigen monatlichen Gewinn/Überschuss von € 400,00 erlaubt wäre. Wenn der Gesetzgeber gerade im Monopolbereich hier eine Ausnahme festlegen hätte wollen, hätte er eine entsprechende Bestimmung geschaffen. Da dies bei teleologischer Interpretation nicht der Fall ist, kann für den Monopolbereich eine regelmäßige Einnahme von monatlich € 400,00 als damalige Definition der Gewerbsmäßigkeit nicht für die Auslegung einer gewerblichen Tätigkeit verwendet werden.

Der Gesetzgeber wollte mit § 5 TabMG iVm § 44 Abs. 1 FinStrG eindeutig das wiederholte Inverkehrbringen von Tabakwaren zu gewerblichen Zwecken unter Strafe stellen, ohne für Minimalgewinne oder Bagatelltaten Begünstigungen vorzusehen.

Das Gesetz definiert den verbotenen Handel nicht über die fehlende Erlaubnis, sondern eigenständig als gewerbsmäßiges Inverkehrbringen von Tabakerzeugnissen im Monopolgebiet (§ 5 Abs. 4 TabMG).

Handel im Sinne des § 5 Abs 3 TabMG ist das gewerbsmäßige Inverkehrbringen von Tabakerzeugnissen im Monopolgebiet (§ 5 Abs 4 TabMG). Die Übergabe von Zigarren im österreichischen Monopolgebiet zum Zwecke einer entgeltlichen Verwertung ist jedenfalls als tatbestandsmäßiges Inverkehrbringen zu beurteilen (vgl. Judmaier in Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt, FinstrG, Band 1, 5. Aufl. (2018), § 44, [Rz 8]).

Damit hat der Beschuldigte neben einer Abgabenverkürzung realkonkurrierend durch den wiederholten Weiterverkauf von Tabakerzeugnissen (Zigarren) ohne die erforderliche Bewilligung selbst mit – wie behauptet – weniger ausgeprägter Gewinnerzielungsabsicht über einen langen Zeitraum auch den objektiven Tatbestand des vorsätzlichen Eingriffs in die Monopolrechte nach § 44 Abs. 1 FinStrG mit einer von ihm so errechneten Bemessungsgrundlage von € 40.765,65 (laut Senat € 40.763,21) verwirklicht.

Subjektive Tatseite:

Das dem gesamten Zigarrenhandel zugrundeliegende Konzept des Beschuldigten ergibt sich aus einer E-Mail vom 23. Dezember 2008 an die AG (AS 433): „Ich habe mir für Österreich ein Konzept ausgedacht. Ich verschicke alles per Post und nehme nie auch nur eine Zigarre ins Auto. Da habe ich dann kein Problem, falls ich in eine Kontrolle gerate. Wenn du die Zigarren zu ***L2*** verschickst, fahre ich mit meiner Frau hinüber und nehme jedesmal nur 4 Kisten mit, das sind die erlaubten 50 Zigarren pro Person. ***L2*** fährt mit seiner Frau auch oft nach Salzburg und nimmt jedes Mal auch 4 Kisten mit. Das dauert zwar alles ein bißchen, ist aber risikolos. Ich sage jedem Kunden, wenn er Zigaretten für das Lokal kauft, er soll sich in der Trafik eine Rechnung über "Tabakwaren" geben lassen. So ist alles geregelt. Mehr als die Hälfte meiner Kunden sind aber Privatpersonen und kaufen nur für ihren eigenen Bedarf, da gibt's dann sowieso keine Probleme. Wie dem auch sei. Wenn ich beim herüberbringen von ***F*** nach Salzburg die vorgeschriebenen Mengen genau einhalte und nie eine Zigarre im Kofferraum habe, habe ich das Risiko sehr verringert.“ (ON 1, AS 0433).

Im E-Mail vom 5. Dezember 2008 schrieb der Beschuldigte an ***L1***: „(...) Du musst auch meine Situation verstehen. Ich muss den Kopf unter der Wolkendecke tragen, schaue ich darüber, gibt's eine auf die Birne (Finanzamt). Ich muss mich diskret verhalten. Es wäre viel mehr Geschäft mit den Cohibas etc drinnen wenn ich offensiverarbeiten könnte und eine österr. Rechnung legen könnte. Aber es muss alles sehr diskret ablaufen. (...). Wenn ich eine österr. Lizenz hätte, würde die Sache anders ausschauen. Ich werde mich bald darum kümmern, brauche dafür aber einen Strohmännchen, damit ich im Hintergrund weiter meine Geschäfte machen kann, falls es mit der Lizenz nichts wird. (...) Ich könnte natürlich auch

Leberkäse Semmel verkaufen, da hätte ich sicher viele Kunden aber nur Arbeit und wenig Gewinn. Ich fahre eben eine andere Schiene. Lieber exklusiv und weniger Kunden, dafür aber mehr Gewinn." (ON 1, AS 0444).

Die Behauptung, der Beschuldigte hätte die Zigarren nicht zu gewerblichen Zwecken erworben und weiterversandt, ist durch diese Aussage eindeutig widerlegt.

Dass das Versenden der Zigarren per Post verboten ist, war dem Beschuldigten bekannt (vgl. Aussage Zeuge ***Z1*** in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat 4. Juni 2019, S 17 ff.)

Aus einer E-Mail des Beschuldigten vom 10. Februar 2012 an ***A1***:

Bitte streiche mich aus deiner Verteilerliste. Du hast auch nie Zigarren von mir gekauft, wenn du verstehst was ich meine.

Wir kennen uns zwar weil wir beide Zigarrenraucher sind, aber dass ich Zigarren verkauft habe ist dir unbekannt.

Danke für deine Diskretion.

E-Mail des Beschuldigten vom 14. Juni 2010 an ***A3***! (AS 835)

Da ich auf dringendes Anraten meines Arztes mit dem Rauchen aufhören muss, trenne ich mich von meiner Zigarrensammlung. Ursprünglich wollte ich „Aged cigars“ daraus machen (d. h. ca. 10 Jahre im Humidor zur Nachreifung lagern) aber wenn man die Zigarren immer vor sich hat, fällt einem das Aufhören noch schwerer. Den von mir ursprünglich bezahlten Preis werde ich sicher nicht mehr bekommen, deshalb biete ich die Zigarren auch wesentlich günstiger als im Laden an.

Das Ganze ist also ein Privatverkauf aus einer Notsituation.

E-Mail ***Bf1*** an ***A16***, vom 8. Jänner 2009, AS 841:

Ich bin an einem deutschen Tabaksteuerlager beteiligt. Das bedeutet, wir haben eine Lizenz zur Einfuhr von Zigarren nach Deutschland. Die bestellten Zigarren landen mit den Ursprungspapieren beim Zoll in Hannover, werden von uns dort verzollt und versteuert. Mit dieser Zollerklärung gehen wir auf das Tabaksteueramt und erhalten dann für die Zigarrenkisten die jeweils dafür vorgesehene Steuermarke. Der Verkaufspreis, der auf dieser Steuermarke steht, wird uns vorgeschrieben. Das Tabaksteuergesetz besagt, daß der Erstimporteuer einer Zigarre den Preis bestimmt. Für die kubanischen Zigarren ist das der deutsche Monopolist "5th Avenue", der macht die Preise und wir müssen z. B. für die Cohiba Robustos, den Preis verlangen, den der Monopolist vorgibt. Von wegen freier Wettbewerb. Es wird alles getan um den Monopolisten zu schützen und die kleinen Anbieter, wie wir, aus dem Feld zu räumen. Wir wehren uns aber so gut es geht, indem wir Eigenmarken aus Costa Rica importieren. Es handelt sich dabei um die u. a. CUBOAS. Wir sind da der Erstimporteuer und

können also unseren Preis selber machen. Das ist denen ein Dorn im Auge und sie versuchen uns zu schikanieren wo sie können. Erst Ende November hatten wir wieder eine Zollprüfung (innerhalb von 3 Jahren die 5.) gefunden haben sie nichts. Die sind mit 2 Autos vorgefahren, 5 Leute sind ausgestiegen und haben sofort alle Räume durchsucht. Wie in einem Krimi!! Wer die geschickt hat, kannst du dir ja denken.

*Kurzum, bei den angebotenen Zigarren handelt es sich um absolute Originalqualität. Da die Tabaksteuer eine Verbrauchersteuer ist, bedeutet das, daß die Zigarren nur in dem Land verkauft werden dürfen, in dem sie versteuert wurden, in meinem Fall also Deutschland. Sie müssten also in Deutschland abgeholt werden. **Aber keine Sorge, ich habe da eine Lösung parat.***

Wir bestellen ca. alle 2 Monate bei unserem Importeur, sodaß ich auch gerne Bestellungen von Zigarren annehmen kann, die nicht im Programm sind.

Danke, daß du dir Zeit genommen hast mein mail zu lesen.

Bitte die Liste diskret behandeln.

Anmerkung: in der erwähnten Liste werden 28 unterschiedliche Zigarren angeboten.

Der Beschuldigte hat auch in den E-Mails immer wieder eine Verschleierung der Herkunft der von ihm an die Abnehmer versendeten Zigarren empfohlen, um einen „korrekten“ Nachweis für die Buchhaltung zu haben, sodass dem Beschuldigten eine gewisse kriminelle Energie nicht abzusprechen ist.

Zur Behauptung, alle Abnehmer hätten immer auf das Bankkonto des Beschuldigten überweisen ist auf AS 161 zu verweisen: „*Es gab auch weitere Abnehmer, die Zigarren bei mir zu Hause abgeholt haben, allerdings nur kleine Mengen.*“

Aus den dargestellten Passagen ist eindeutig ersichtlich, dass der Beschuldigte wusste, dass er etwas Verbotenes tut, da er – siehe E-Mails – wiederholt um Verschwiegenheit ersucht nach dem Motto: „*Wenn Du gefragt wirst: wir kennen uns nicht!*“

AS 897 Aussage des Beschuldigten: *Mir ist bekannt, dass der Handel mit Monopolgegenständen verboten ist, aber ich habe ja keinen Handel betrieben.*

Wikipedia: als Handel wird die wirtschaftliche Tätigkeit des Austauschs von materiellen oder immateriellen Gütern zwischen Wirtschaftssubjekten von der Produktion bis zum Konsum oder einer anderweitigen Güterverwendung bezeichnet.

Handel ist ein Teilbereich der Wirtschaft, der sich dem Kauf und Verkauf von Waren bzw. Wirtschaftsgütern (darunter fallen auch Zigarren) widmet.

Allein die Tatsache, dass der Beschuldigte den Handel mit Zigarren bestreitet ändert nichts daran, dass er einen illegalen Zigarrenhandel betrieben hat, da er Zigarren angekauft und diese an diverse Abnehmer weiterverkauft hat.

Gerade eine Person, die sich Jahre, wenn nicht Jahrzehnte mit Zigarren beschäftigt und zweifelsohne als Experte bezeichnet werden darf, der kennt auch die damit verbundenen Verbote und Beschränkungen und selbstverständlich auch die Vergünstigungen.

So beispielsweise die Richtmenge von 200 Zigarren pro Person laut in der Europäischen Union gültigen Verbrauchsteuerrichtlinie. Der Beschuldigte hat in der mündlichen Verhandlung diesbezüglich auch eine Info vom 15. April 2021 vorgelegt, in der diese Richtmenge bestätigt wird. Demnach ist der Transport von 200 Zigarren pro Person legitim, dabei gibt es keine Einschränkung, wie oft man das im Jahr machen darf. Der Beschuldigte hat laut Aussage in der mündlichen Verhandlung „genau aus dieser subjektiven Einschätzung die Zigarren nach Österreich gebracht. Dabei handelt es sich aus seiner Sicht um Freundschaftsdienste, sein Bestreben war nicht auf Gewinn gerichtet, eine Gewerbsmäßigkeit liegt nicht vor.“

Der Beschuldigte hat in der mündlichen Verhandlung darauf hingewiesen, dass er der Meinung war, die 200 Zigarren erlaubterweise nach Österreich zu bringen, zumal schon immer Leute aus Salzburg in ***F*** ohne Probleme einkaufen gefahren sind. Dazu ist nur anzumerken, dass auch dann, wenn vom Zoll keine Kontrollen mehr erfolgen, die Freimenge für den Eigenverbrauch selbstverständlich erlaubt ist.

Allerdings will der Beschuldigte immer nur die Begünstigungen in Anspruch nehmen, ohne die daraus resultierenden Verpflichtungen oder Beschränkungen akzeptieren zu wollen: Diese 200 Zigarren wären im Reisegepäck nur so weit abgabenfrei, als sie dem Eigenbedarf dienen. Darüber hinaus bestehen die oben bei der objektiven Tatseite dargestellten Verpflichtungen der Anzeige, Anmeldung und Entrichtung der Tabaksteuer für die Zigarren, die nicht selbst verraucht wurden (darunter fällt auch die Weitergabe der Zigarren aus einem Freundschaftsdienst), wobei eine entsprechende Bewilligung Voraussetzung wäre, die beim Beschuldigten nicht vorgelegen ist.

Soweit der Verteidiger in der mündlichen Verhandlung zum Vorsatz und zur Gewerbsmäßigkeit festhält, „dass ein E-Mail, in dem eine Planung oder Idee festgehalten wird, nicht als Tatbestand im Sinne des Finanzstrafgesetzes gesehen werden kann, da eben nur die vollendete Tat oder möglicherweise der Versuch strafbar ist,“ ist zu erwidern, dass es ja nicht bei der Idee geblieben ist. Der Beschuldigte wusste, dass der Verkauf der Zigarren per Post in Österreich verboten ist, dass es in Österreich ein Tabakmonopol gibt und dass er nur für den Eigenverbrauch Zigarren von Deutschland nach Österreich abgabenfrei verbringen durfte. Ein Freundschaftsdienst oder zu gewerblichen Zwecke macht dabei keinen Unterschied: Die Verwirklichung der Tatbestände der Abgabenhinterziehung und des Monopoldelikts hat der Beschuldigten in Kauf genommen und sich damit abgefunden, sogar die Abnehmer

aufgefordert, sich für die Buchhaltung andere Rechnungen über Tabakwaren zu besorgen, damit es keine Probleme gibt.

Zusammengefasst ist bei diesem Kenntnisstand des Beschuldigten und vor allem auch aus den erwähnten E-Mails auch die für die Abgabenhinterziehung und den Monopoleingriff geforderte subjektive Tatseite gegeben, allerdings mit der Einschränkung, dass eine vorsätzliche Verkürzung der Tabaksteuer oder das Monopoldelikt nur für die Zigarren bewirkt wurde, die auch an Abnehmer weiterverkauft wurden. Für den behaupteten Eigenverbrauch von 7.000 Stück Zigarren ist weder ein vorsätzliches noch grob fahrlässiges Verhalten nachweisbar, sodass insoweit der Beschwerde stattzugeben und das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG für den Zeitraum 1.1.2005 bis 31.12.2011 von € 10.417,78 an Tabaksteuer (bisher € 15.717,00; neu € 5.299,22, siehe oben Tabelle Seite 65) einzustellen war.

Strafbemessung:

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung die Schuld des Täters.

§ 23 Abs. 2 FinStrG: Bei Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

§ 23 Abs. 3 FinStrG: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

§ 23 Abs. 4 FinStrG: Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, hat die Bemessung der Geldstrafe mit mindestens einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe zu erfolgen. Die Bemessung einer diesen Betrag unterschreitenden Geldstrafe aus besonderen Gründen ist zulässig, wenn die Ahndung der Finanzvergehen nicht dem Gericht obliegt.

§ 33 Abs. 5 FinStrG: Die Abgabenhinterziehung wird mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraumen maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. Dieser umfasst nur jene Abgabebeträge (ungerechtfertigte Gutschriften), deren Verkürzung im Zusammenhang mit den Unrichtigkeiten bewirkt wurde, auf die sich der Vorsatz des Täters bezieht. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu vier Jahren zu erkennen.

Hat ein Täter wie im gegenständlichen Fall durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben und auch verschiedener Art begangen, ist gemäß § 21 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG dabei auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen, wobei die Summe der sich aus den strafbestimmenden Wertbeträgen ergebenden Strafdrohungen maßgeblich ist.

Gemäß der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen und bei

der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen sind.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat beim Beschuldigten als mildernd: der Umstand, dass der Erstbeschuldigte bislang einen ordentlichen Lebenswandel geführt hat und die Taten mit seinem sonstigen Verhalten in auffallendem Widerspruch stehen (§ 34 Abs 1 Z 2 StGB), die Tatsache, dass er die Taten schon vor längerer Zeit begangen hat und sich seither wohlverhalten hat (§ 34 Abs 1 Z 18 StGB) sowie die unverhältnismäßig lange Verfahrensdauer (§ 34 Abs 2 StGB), welche zum Ausgleich des darin gelegenen Konventionsverstoßes (Art 6 Abs 1 EMRK) die Reduktion der Geldstrafe um EUR 4.000,00 und damit einhergehend der Ersatzfreiheitsstrafe um zehn Tage rechtfertigt, hingegen als erschwerend: der Umstand, dass der Erstbeschuldigte mehrere strafbare Handlungen verschiedener Art begangen hat (§ 33 Abs 1 Z 1 StGB). Da das gegen die Beschuldigten geführte Verfahren aus einem nicht (nur) von ihnen oder ihren Verteidigern zu vertretenden Grund unverhältnismäßig lange gedauert hat, erschien dem erkennenden Spruchsenat beim Erstbeschuldigten eine Reduktion der Geldstrafe um EUR 4.000,00 und damit einhergehend (vgl OGH 15.10.2009 13 Os 19/08f) der Ersatzfreiheitsstrafe um zehn Tage als angemessen.

Der festgestellte Erschwerungsgrund fällt weg, da hier schon eine Berücksichtigung beim Strafraumen erfolgt, allerdings ist erschwerend der wiederholte Tatentschluss zu werten.

Aus dem Vorbringen des Beschuldigten, seiner aktuelle wirtschaftlichen Lage und seiner schlechten gesundheitlichen Situation ist abzuleiten, dass eine Spezialprävention nicht mehr zu beachten ist, da der Beschuldigte einerseits aus gesundheitlichen Überlegungen nicht mehr raucht und auch keine Zigarren mehr verkauft.

Als weiterer Milderungsgrund ist das Geständnis bzw. der Beitrag zur Wahrheitsfindung zu werten.

Die weitere lange Verfahrensdauer bei der Ausfertigung der angefochtenen Entscheidung von beinahe 18 Monaten war ebenfalls mit einem Abschlag von € 1.000,00 zu werten.

Zur unverhältnismäßig langen Verfahrensdauer kommt der Umstand des fortgesetzten Deliktes, sodass die ersten Taten schon vor mehr als 16 Jahren verwirklicht wurden, was eine weitere Reduzierung der Geldstrafe auf das im Spruch ersichtliche Ausmaß erlaubt.

Nicht zuletzt war die volle Schadensgutmachung als mildernd zu werten, da die Tabaksteuer entrichtet wurde.

Ausgehend von einem Strafraumen von ($\text{€ } 5.299,22 \times 2 = \text{€ } 10.598,44 + \text{€ } 40.763,22 =$) $\text{€ } 51.361,66$ war unter Berücksichtigung der aktuellen wirtschaftlichen Situation (die sich gegenüber der Spruchsenatsverhandlung hinsichtlich des Vermögens minimal verschlechtert

hat) und der Sorgspflicht für die nicht selbsterhaltungsfähige Tochter nach Ansicht des Senates die im Spruch ersichtliche Geldstrafe angemessen.

§ 20 Abs. 1 FinStrG: Wird auf eine Geldstrafe oder auf Wertersatz erkannt, so ist zugleich die für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe festzusetzen.

Unter den selben Strafbemessungsgründen war auch die Ersatzfreiheitsstrafe auf das im Spruch ersichtliche Ausmaß zu reduzieren. Allerdings sind die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters nur bei der Bemessung der Geldstrafe, nicht aber der Ersatzfreiheitsstrafe maßgebend. Insbesondere scheiden für die Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe Überlegungen darüber, wie diese vollzogen werden kann, aus (VwGH 28.04.2011, 2009/16/0099).

Kleinverkaufspreis/Gemeiner Wert:

§ 44 Abs. 2 FinStrG: Der vorsätzliche Eingriff in Monopolrechte wird mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen der Bemessungsgrundlage geahndet. Die Bemessungsgrundlage ist für Monopolgegenstände, für die ein Kleinverkaufspreis festgesetzt ist, nach diesem, für andere Monopolgegenstände nach dem Kleinverkaufspreis der nach Beschaffenheit und Qualität am nächsten kommenden Monopolgegenstände und, wenn ein solcher Vergleich nicht möglich ist, nach dem gemeinen Wert zu berechnen.

§ 44 Abs. 3 FinStrG: Auf Verfall ist nach Maßgabe des § 17 zu erkennen; er umfasst auch die Rohstoffe, Hilfsstoffe, Halbfabrikate, Geräte und Vorrichtungen.

Gemäß § 5 Abs. 1 TabStG (im Tatzeitraum) ist der Kleinverkaufspreis der Preis, zu dem Tabakwaren von befugten Tabakwarenhändler im gewöhnlichen Geschäftsverkehr an Verbraucher abzugeben sind. Preise, zu denen Tabakwaren nur an einen bestimmten Verbraucherkreis abgegeben werden, sind nicht zu berücksichtigen. Abgaben, denen die Tabakwaren unterliegen, gehören zum Kleinverkaufspreis.

Die Höhe der Bemessungsgrundlage und damit der Strafraumen nach § 44 Abs. 2 FinStrG bei Gegenständen des Tabakmonopols bestimmt sich nach dem Kleinverkaufspreis, der im Amtsblatt zur Wiener Zeitung veröffentlicht worden ist (vgl. Judmaier in Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt, FinstrG, Band 1, 5. Aufl. (2018), § 44, [Rz 17]; Seiler/Seiler, FinStrG4 § 44 Rz 9; Lässig in WK2 § 44 FinStrG Rz 14; Kotschnigg in Tannert/Kotschnigg, FinStrG § 44 RZ 44).

Die Höhe des hier relevanten Kleinverkaufspreises pro Stück Zigarre ergibt sich aus den im Amtsblatt der Österreichischen Finanzverwaltung veröffentlichten Werten bzw. den Angaben der Beilage 1 des Beschuldigten, die eine globale Durchschnittsbetrachtung (insoweit ist die Zollverwaltung den Angaben des Beschuldigten gefolgt) darstellen. Für den Senat bestand kein Anhaltspunkt, von dieser Berechnung abzuweichen. Der Einwand des Beschuldigten, dass doch der Einkaufspreis in Deutschland bekannt wäre, findet im Gesetz keine Deckung und ist daher unbeachtlich.

Mit diesem Vorbringen übersieht die Beschwerde allerdings, dass es bei der Berechnung des Wertersatzes auf den möglichen Kaufpreis in Deutschland oder einen Schwarzmarktpreis der Zigarren nicht ankommt, sondern der gemeine Wert der Zigarren maßgebend ist. Eine Rechtswidrigkeit wurde damit nicht aufgezeigt (vgl. VwGH 25.9.1997, 97/16/0067; BFG vom 19.03.2019, RV/7300003/2019).

Die genaue Höhe ergibt sich aus der Tabelle Seite 64-65 dieser Entscheidung.

Verfall:

§ 33 Abs. 6 FinStrG: Betrifft die Abgabenhinterziehung eine Verbrauchsteuer, so ist auf Verfall nach Maßgabe des § 17 zu erkennen. Der Verfall umfasst auch die Rohstoffe, Hilfsstoffe, Halbfabrikate, Geräte und Vorrichtungen.

§ 44 Abs. 3 FinStrG: Auf Verfall ist nach Maßgabe des § 17 zu erkennen; er umfasst auch die Rohstoffe, Hilfsstoffe, Halbfabrikate, Geräte und Vorrichtungen.

§ 17 Abs. 1 FinStrG: Auf die Strafe des Verfalls darf nur in den im II. Hauptstück dieses Abschnittes vorgesehenen Fällen erkannt werden.

§ 17 Abs. 2 lit. a FinStrG: Dem Verfall unterliegen die Sachen, hinsichtlich derer das Finanzvergehen begangen wurde, samt Umschließungen.

§ 17 Abs. 6 FinStrG: Stünde der Verfall zur Bedeutung der Tat oder zu dem den Täter treffenden Vorwurf außer Verhältnis, so tritt an die Stelle des Verfalls nach Maßgabe des § 19 die Strafe des Wertersatzes.

Der Faktor "Bedeutung der Tat" iSd § 17 Abs. 6 FinStrG ist insbesondere nach dem strafbestimmenden Wertbetrag zu beurteilen (VwGH 26.06.1996, 95/16/0262).

Nach der Rechtsprechung des VwGH steht der Verfall zur Bedeutung der Tat gemäß § 17 Abs. 6 FinStrG nicht außer Verhältnis, wenn der strafbestimmende Wertbetrag und der Verfallswert in einer vertretbaren Relation stehen. Bei einer Relation zwischen Verfallswert (€ 9.163,20) und strafbestimmendem Wertbetrag (hier: € 1.191,22) in der Höhe von 13 % kann von einem Missverhältnis keine Rede sein (vgl. VwGH 24.03.1994, 92/16/0092; VwGH 26.04.2001, 2000/16/0597).

Nachdem das Verschulden des Beschuldigten angesichts des aktenkundigen Tatplanes gravierend ist, kann von einem unverhältnismäßigen Vorwurf keine Rede sein.

Da es sich beim Verfall um eine zwingende Rechtsfolge handelt, können die Milderungs- und Erschwerungsgründe zudem nur bei der Verhängung der Geld- oder Wertersatzstrafe Berücksichtigung finden, wobei der Verfall bei der Verhängung der Geldstrafe keinen Milderungsgrund darstellt (vgl. VwGH 26.04.2001, 2000/16/0597; BFG vom 18.11.2020, RV/7300033/2020).

Es war daher auf Verfall der beschlagnahmten 1.245 Zigarren verschiedener Marken zu erkennen.

Wertersatz:

Gemäß § 19 Abs. 1 lit. a FinStrG ist statt auf Verfall auf die Strafe des Wertersatzes zu erkennen, wenn im Zeitpunkt der Entscheidung feststeht, dass der Verfall unvollziehbar wäre.

Gemäß § 19 Abs. 3 FinStrG entspricht die Höhe des Wertersatzes dem gemeinen Wert, den die dem Verfall unterliegenden Gegenstände im Zeitpunkt der Begehung des Finanzvergehens hatten; ist dieser Zeitpunkt nicht feststellbar, so ist der Zeitpunkt der Aufdeckung des Finanzvergehens maßgebend. Soweit der Wert nicht ermittelt werden kann, ist auf Zahlung eines dem vermutlichen Wert entsprechenden Wertersatzes zu erkennen. [...]

§ 19 Abs. 4 FinStrG: Der Wertersatz ist allen Personen, die als Täter, andere an der Tat Beteiligte oder Hehler vorsätzlich Finanzvergehen hinsichtlich der dem Verfall unterliegenden Gegenstände begangen haben, anteilmäßig aufzuerlegen.

§ 19 Abs. 5 FinStrG: Stünde der Wertersatz (Abs. 3) oder der Wertersatzanteil (Abs. 4) zur Bedeutung der Tat oder zu dem den Täter treffenden Vorwurf außer Verhältnis, so ist von seiner Auferlegung ganz oder teilweise abzusehen.

§ 19 Abs. 6 FinStrG: Ist der Wertersatz aufzuteilen (Abs. 4) oder ist vom Wertersatz ganz oder teilweise abzusehen (Abs. 5), so sind hiefür die Grundsätze der Strafbemessung (§ 23) anzuwenden.

Bei der Wertersatzstrafe handelt es sich um eine Strafe (vgl. VfGH 14.12.1987, G 114/87 u.a., VfSlg. 11.587; vgl. auch die Betonung des Charakters einer Strafe in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zur Finanzstrafgesetznovelle 1975, BGBl. Nr. 335 1130 BlgNR 13. GP 52 und 54). Diese kann – wenn auch beschränkt durch die Verhältnismäßigkeitsprüfung des § 19 Abs. 5 FinStrG – ein Mehrfaches der verkürzten Abgabe betragen, da sie am gemeinen Wert der ansonsten dem Verfall (§ 17 FinStrG; vgl. hierzu VfGH 14.12.1987, G 114/1987 u.a., VfSlg. 11.587) unterliegenden Sachen, hinsichtlich derer das Finanzvergehen begangen wurde, zu bemessen ist (vgl. etwa VwGH 12.11.2019, Ra 2019/16/0160; VwGH 08.09.2020, Ra 2020/13/0029).

Soweit der Beschuldigte in seiner oft zitierten Beilage ./1 (AS 0911) die Ansicht vertritt, dass ein Wertersatz nur für geschmuggelte Waren anzuwenden wäre, ist zu erwidern, dass der Gesetzgeber die Strafe des Wertersatzes bei jenen Finanzvergehen als Strafe androht, bei denen auch die Strafe des Verfalls möglich ist. Dabei ist die Strafe des Verfalls nicht nur auf die Finanzvergehen des Schmuggels oder der Hinterziehung von Eingangsabgaben gemäß § 35 FinStrG beschränkt, sondern darf gemäß § 17 Abs. 1 FinStrG auf die Strafe des Verfalls (und damit auf Wertersatz) nur in den im II. Hauptstück dieses Abschnittes vorgesehenen Fällen erkannt werden.

Angesichts der Tatsache, dass auch in der mündlichen Verhandlung vom Beschuldigten vorgebracht wurde, dass er doch kein Schmuggler sei, bleibt festzustellen, dass im Beschwerdeverfahren dem Beschuldigten ein Schmuggel nicht vorgeworfen wurde.

Festzuhalten ist in diesem Zusammenhang, dass sich aus dem Akt ergibt, dass dem Beschuldigten zum Zeitpunkt der Verletzung der abgaben- und monopolrechtlichen Verpflichtungen noch nicht bekannt war, welche Zigarren, die er zu gewerblichen Zwecken von ***F*** nach Österreich verbracht hat, selbst verrauchen bzw. welche er verkaufen würde.

Der Vollständigkeit halber ist festzuhalten, dass der Verfall und damit auch ein möglicher Wertersatz sowohl für das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung im § 33 Abs. 6 FinStrG als auch für das Finanzvergehen des vorsätzlichen Monopoleingriffes im § 44 Abs. 2 FinStrG angedroht ist. Der Senat hat zugunsten des Beschuldigten auf den Eigenverbrauch von 7.000 Zigarren Bedacht genommen und nicht für sämtliche von ***F*** in das österreichische Verbrauchsteuergebiet eingeführten Zigarren einerseits die Tabaksteuer als strafbestimmenden Wertbetrag herangezogen und andererseits nur für die Zigarren, die jedenfalls zu gewerblichen Zwecken in das Monopolgebiet zum Weiterverkauf an diverse Abnehmer verbracht wurden, einen Wertersatz festgesetzt.

Angesichts der im Akt kursierenden diversen Listen von Zigarrenmengen, Kleinverkaufspreisen und entsprechenden darauf basierenden Beträgen kam der Senat zum Schluss, dass im Zweifel zugunsten des Beschuldigten die Beträge an Kleinverkaufspreisen laut Beilage 1 als Bemessungsgrundlage des möglichen Wertersatzes heranzuziehen waren. Allerdings hat der Senat einen Betrag von € 40.763,22 statt wie vom Beschuldigten mit € 40.765,65 errechnet, was vermutlich an Rundungsdifferenzen liegt.

Da gemäß § 19 Abs. 4 FinStrG der Wertersatz allen Personen, die als Täter, andere an der Tat Beteiligte oder Hehler vorsätzlich Finanzvergehen hinsichtlich der dem Verfall unterliegenden Gegenstände begangen haben, anteilmäßig aufzuerlegen ist, ist festzuhalten, dass sich hier die ausländischen Lieferanten, Herr ***L2*** aus Zwischenlager in ***F***, der Beschuldigte und die jeweiligen Abnehmer als „Teilnehmer“ am Finanzvergehen herausstellen, sodass der Wertersatz auch entsprechend anteilig aufzuerlegen war.

Der verbleibende Gesamtwertersatz von € 40.763,22, der sich aus den oben dargestellten Kleinverkaufspreisen errechnet, war daher auf den Beschuldigten, ***L1***, ***L2*** und die Abnehmer aufzuteilen. Dabei war zu beachten, dass der Anteil der bereits rechtskräftig verhängten Wertersätze der Abnehmer bisher € 22.158,11 beträgt (siehe nachfolgende Tabelle).

Tabelle rechtskräftig verhängter Wertersatz der bekannten Abnehmer

Abnehmer	Anzahl Zigarren	Verhängter Wertersatz	Kleinverkaufspreis
A9	75	€ 332,75	€ 665,50
A18	120	€ 0,00	€ 860,00
Z1	234	0,00/Verfall	
A5		€ 1.030,86	€ 2.061,71
A2	462	€ 2.603,22	€ 5.206,44
A15	813	€ 4.430,44	€ 8.860,88
A1	1.851	€ 5.000,00	€ 24.390,67
A8	45	€ 425,00	€ 850,00
A23			
A10 Ing.	40	€ 273,00	€ 546,00
A4	55	€ 177,13/ 18 Verfall	€ 545,18
A6	50	€ 491,50	€ 983,00
A7	156	€ 698,33	€ 1.396,66
A13	160	€ 1.019,40	€ 2.038,80
A20	157	€ 0,00	€ 2.133,33
A22 Mag.	87	€ 0,00	€ 1.069,02
A24	40	€ 0,00	€ 546,00
A25	86	€ 0,00	€ 752,82
A14	225	€ 1.723,25	€ 3.446,50
A3	283	€ 1.322,00	€ 2.644,00

A19	204	€ 0,00	€ 1.500,00
A11	70	€ 297,56	€ 595,12
A17		€ 632,00	€ 1.264,00
A12		€ 1.456,67	€ 2.185,00
A16		€ 245,00	€ 490,00
Summe	5.808	€ 22.158,11	€ 53.129,72

Auch wenn sich bei den Abnehmern eine höhere Gesamtsumme an Kleinverkaufspreisen als Basis des Wertersatzes von € 53.129,72 gegenüber dem im Zweifel nunmehr herangezogenen Kleinverkaufspreis laut oft zitierter Beilage 1 von € 40.763,22 ergibt, ändert dies nichts an der Tatsache, dass bei Berechnung der Wertersatzstrafe der bereits rechtskräftig verhängte Wertersatz von € 22.158,11 abzuziehen war, sodass nur mehr

Daher ergibt sich entsprechend dem Verschulden beim Beschuldigten ein verbleibender Wertersatzanteil von € 18.605,11. Zieht man für die Tatbeteiligten ***L1*** und ***L2*** einen anteiligen Wertersatzanteil von je € 500,00 ab, wobei anzumerken ist, dass ***L2*** dem Verfahren als Beitragstäter bzw. Beschuldigter nicht beigezogen wurde, verbleibt für den Beschuldigten ein Wertersatzanteil von € 17.605,11. Ein Wertersatz gegen Herrn ***L1*** als Beitragstäter ist noch nicht rechtskräftig und wird aufgrund der Reduzierung der Mengen beim Beschuldigten (*beneficium cohaesionis*) auch nicht wie bisher festgesetzt werden können.

Stünde der (gesamte) Wertersatz zur Bedeutung der Tat oder zu dem den Täter treffenden Vorwurf außer Verhältnis, so ist allerdings von seiner Auferlegung ganz oder teilweise abzusehen (§ 19 Abs. 5 FinStrG), wobei für die Beurteilung dieser Frage, gemäß Abs. 6 leg. cit., die (allgemeinen) Grundsätze des § 23 Abs. 1 bis 3 FinStrG über die Strafausmessung gelten.

Insbesondere waren daher bei der anzustellenden Verhältnismäßigkeitsprüfung einerseits der ermittelte gemeine Wert (§ 19 Abs. 3 FinStrG) und andererseits die sich im Wesentlichen aus dem strafbestimmenden Wertbetrag ergebenden Bedeutung der Tat, das konstatierte Schuldausmaß (§ 23 Abs. 1 FinStrG), aber auch die vorliegenden Komponenten des § 23 Abs. 2 FinStrG (genannte Erschwerungs- und Milderungsgründe) und des Abs. 3 (persönliche Verhältnisse und wirtschaftliche Leistungsfähigkeit) einander gegenüberzustellen (vgl. etwa Fellner, aaO, § 19 Rz 19 f, bzw. VwGH 15.5.1986, 84/16/0209; BFG vom 19.03.2019, RV/7300003/2019).

Im Rahmen des Ermessens war daher unter Beachtung der Strafzumessungsgründe die Wertersatzstrafe von € 80.000,0 auf € 15.000,00 zu reduzieren.

§ 20 Abs. 1 FinStrG: Wird auf eine Geldstrafe oder auf Wertersatz erkannt, so ist zugleich die für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe festzusetzen.

Als Folge der Reduzierung der Wertersatzstrafe war daher die Ersatzfreiheitsstrafe im Verhältnis zur nunmehr festgesetzten Wertersatzstrafe entsprechend auf das im Spruch ersichtliche Ausmaß zu reduzieren.

Zum in der mündlichen Verhandlung gestellten Antrag auf bedingte Strafnachsicht:

Gemäß § 26 Abs. 1 FinStrG gelten für die bedingte Nachsicht der durch die Gerichte für Finanzvergehen verhängten Geldstrafen, Wertersätze und Freiheitsstrafen sowie für die bedingte Entlassung aus einer solchen Freiheitsstrafe die §§ 43, 43a, 44 Abs. 1, 46, 48 bis 53, 55 und 56 StGB sinngemäß. Die Strafe des Verfalls darf nicht bedingt nachgesehen werden. Eine Geldstrafe darf nur bis zur Hälfte bedingt nachgesehen werden. Der nicht bedingt nachgesehene Teil der Geldstrafe muss jedoch mindestens 10% des strafbestimmenden Wertbetrages betragen.

Der Verfassungsgerichtshof hat zur Frage, dass aufgrund der geltenden Rechtslage eine bedingte Strafnachsicht nur in gerichtlichen Finanzstrafverfahren möglich ist, ausgeführt: „Wenn der Gesetzgeber diese Möglichkeit nur dort vorgesehen hat, wo zufolge des Gewichtes der Straftat die Zuständigkeit der Gerichte eingreift und mit der Verurteilung ein schwerer Tadel und einschneidende Folgen verbunden sind, so hat er damit nicht unsachlich gehandelt (VfGH 5.3.1984, B 86/80).“

Da nach dem eindeutigen Wortlaut der Bestimmung des § 26 Abs. 1 FinStrG - verfassungsrechtlich unbedenklich - eine bedingte Strafnachsicht nur in gerichtlichen, nicht jedoch im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren vorgesehen ist, konnte dem dahingehenden Antrag des Beschuldigten nicht gefolgt werden.

Abschließend darf darauf hingewiesen werden, dass schon zum Abschluss der mündlichen Verkündung mögliche Rechenfehler betreffend Tabaksteuer, Kleinverkaufspreise, Zigarrenmengen oder Wertersatz nicht ausgeschlossen werden konnten und dem Beschuldigten eine längere Wartezeit nicht zugemutet werden sollte (und daher vom Senat bei der Strafbemessung schon eine angemessene Reduzierung der Geldstrafe bzw. der Wertersatzstrafe eingepreist wurde). Tatsächlich differieren die Beträge gegenüber der mündlichen Verkündung im Bereich von Rundungsdifferenzen. Die Menge der Zigarren war zu korrigieren, ohne Auswirkung auf den Strafraum.

Kostenentscheidung

Die Verfahrenskosten in unveränderter Höhe von € 500,00 gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a und b FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist.

Zahlungsaufforderung:

Die Geldstrafe, die Wertersatzstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens werden gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG mit Ablauf eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und sind auf das Zollamts-Konto der Finanzstrafbehörde zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe und/oder der Wertersatzstrafe die Ersatzfreiheitsstrafen vollzogen werden müssten. Ein Ansuchen um eine allfällige Zahlungserleichterung wäre beim Zollamt Österreich als Finanzstrafbehörde einzubringen.

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. Die hier zu lösenden Rechtsfragen sind in der Judikatur des VwGH eindeutig gelöst.

Graz, am 17. November 2021