

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Mag. Gerhard Groschedl als Senatsvorsitzender des Finanzstrafsenates Graz 3 in der Finanzstrafsache gegen Herrn ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Gernot Karl Thonhauser, Petersgasse 128a Tür 1, 8010 Graz, wegen der Finanzvergehen der Beteiligung an der Abgabenhinterziehung nach §§ 11, 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und des vorsätzlichen Eingriffs in die Monopolrechte nach §§ 11, 44 Abs. 1 FinStrG des B. über die Beschwerde des Beschuldigten vom 21. Februar 2021 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Zollamt Graz als Finanzstrafbehörde erster Instanz als Organ des Zollamtes Graz vom 12. August 2019, Strafnummer 700, Zahl, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates aufgehoben und das beim Zollamt Österreich als Finanzstrafbehörde zur Strafnummer 700 geführte Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes, der Beschuldigte hätte zu den Abgabenhinterziehungen und dem vorsätzlichen Eingriff in Monopolrechte samt Verstoß gegen das in § 5 Tabakmonopolgesetz (TabMG) des Herrn B. 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 B. verkauft und per Post an die Adresse des C. in F. (Deutschland) versendet hat, obwohl er stets ganz genau wusste, dass diese in der Folge durch B. 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, gemäß §§ 136, 157, 82 Abs. 3 lit. c FinStrG eingestellt.

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 Zollamt Graz als Finanzstrafbehörde erster Instanz als Organ des Zollamtes Graz vom 12. August 2019, Strafnummer 700, Zahl1, wurden B. und ***Bf1*** schuldig erkannt, es haben

I. B. 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. ***Bf1*** im Zeitraum von 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 als Betreiber der D. AG mit Sitz in D-Adresse1, Straße1, zu den zu Punkt I.a) und I.b) beschriebenen Tathandlungen des Erstbeschuldigten B. 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 B. verkauft und per Post an die Adresse des C. in F. (Deutschland) versendet hat, obwohl er stets ganz genau wusste, dass diese in der Folge durch den Erstbeschuldigten B. 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 B. 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 ***Bf1*** 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.

B. 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.

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 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 Zweitbeschuldigten:

Der österreichische Staatsbürger ***Bf1*** war von 1. Juli 2004 bis zum 24. April 2012 Gesellschafter und Geschäftsführer der in Adresse1 (Deutschland) etablierten D. 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 L1, L2 und L3 sowie mit dem Zweitbeschuldigten, welcher Gesellschafter und Geschäftsführer der in Adresse1 (Deutschland) etablierten D. AG, deren Gegenstand der Handel mit Zigarren war, Kontakt auf und wies sie an, die von ihm gekauften Zigarren an die Anschrift seines Freundes C. 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 Preisabschlags von 25 % (ON I, AS 0161) an seine Abnehmer verbringen kann. In Entsprechung dieses Ersuchens versendeten sowohl der Zweitbeschuldigte als auch L1, L2 und L3 die vom Erstbeschuldigten gekauften Zigarren an die Adresse des C. 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 Wohnung des Erstbeschuldigten sowie des auf seine Ehegattin zugelassenen Pkws der Marke Mercedes Benz 1.245 Stück Zigarren verschiedener Sorten sichergestellt und beschlagnahmt (ON 1, AS 0058 bis AS 0064; ON 1, 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 Adresse1 (Deutschland) etablierten D. 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 C. 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 C. 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 Steuerggebiet 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 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 wurde bereits rechtskräftig ein Wertersatz in Höhe von insgesamt EUR 21.281,11 verhängt. Bei einem weiteren Abnehmer ist ein Wertersatz von höchstens EUR 491,50, bei einem Abnehmer ist 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, Ra2019/16/0114-3, zurückgewiesen (ON 2, AS 886f).

BEWEISWÜRDIGUNG:

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 E-mailkorrespondenzen 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 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), Z2 (ON 2, AS 905ff) und Z3 (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 0441f) 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 E-mailkorrespondenzen 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), Z2 (ON 2, AS 905ff) und Z3 (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 Glauben 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 L3 Zigarren per Postsendungen erhalten habe. Diese Sendungen seien an seinen in 83395 F. (Deutschland) wohnhaften Freund C. 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 ***Bf1*** 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 L3 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 ***Bf1*** als auch L3 habe er über das Internet

kennengelernt. Als Zigarrenabnehmer nannte er diverse Personen (die von den Organen des Zollamtes Graz als Finanzstrafbehörde einvernommen und mittlerweile auch bereits rechtskräftig bestraft wurden), [...]. 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 ***Bf1*** und einige der vom Erstbeschuldigten genannten Abnehmer auftauchten, gab er an, dass es sich dabei um Zigarrenverkäufe aus spanischen Beständen, welche von einem gewissen L2 (Nationale unbekannt) geliefert wurden, handle. Diesen L2 habe er über Ebay kennengelernt und sei er mit diesem bis zum Jahr 2008 in Kontakt gewesen. Auch über den Zweitbeschuldigten ***Bf1*** 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 L2 im Zeitraum 2005 bis 2007 Zigarren für circa EUR 7.000,00 bis EUR 8.000,00 (EKP) pro Kalendiejahr erhalten hatte. Vom weiteren Lieferanten L1 (Nationale unbekannt) habe er in den Jahren 2006 bis 2008 Zigarren im Wert von EUR 1.000,00 (EKP) pro Kalenderjahr erhalten. Vom Zweitbeschuldigten ***Bf1*** 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 ***Bf1*** 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 ***Bf1*** in Adresse1 (Deutschland) ein Steuerlager betrieben hat und die zugewiesene Steuernummer 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 L2 und L1 habe er stets die Steuerbänderolen 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 L1 und L2 aus Spanien bezogen. Die Zigarren seien von L1 und L2 in Spanien käuflich erworben und ebenfalls nach Deutschland zu C. 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 Steuerbänder 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 L2, L1, L3 und dem Zweitbeschuldigten ***Bf1*** 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 einen Abnehmer verschickten Schreiben ableiten, weist der Erstbeschuldigte darin doch explizit darauf hin, dass er es vermeiden möchte, dass Geld auf sein Girokonto kommt, weswegen er den Abnehmer 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 Kosten vorteil 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 ***Bf1***: „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 C. 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 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).

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 befreien 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 C. 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 C. 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 denk unmöglich ist, dass der Erstbeschuldigte die Zigarren - wie von ihm behauptet - innerhalb der erlaubten Zollfreimenge nach Österreich verbracht hat.

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

Aufgrund der oben dargelegten beweiswürenden 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 % Mindestdifferenz 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 B.“ in ON 2, AS 740).

Dass der Zweitbeschuldigte in den Jahren 2005 bis 2011 Zigarren an den Erstbeschuldigte 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 D. AG mit Sitz in Adresse1 gegründet und diese von 1. Juli 2004 bis

24. April 2012 betrieben hat. Die D. 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 D. 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 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, 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 C. 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 *****Bf1*****: „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 C. 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 ein 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 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).

Dass der Zweitbeschuldigte als Betreiber der D. 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 1x erwischt enorm hoch – einmal erwischt, wäre alles vorbei... ganz abgesehen von den Strafen die Dich erwarten würde auch die D. AG geschlossen. Auf den deutschen Tabaksteuerzeichen steht unsere Tabaksteuerlagernummer (die der D. AG) - der Österreichische Zoll braucht nur beim Deutschen Zoll nur anrufen und es ist sofort klar, dass Du die Zigarren vom Tabaksteuerlage der D. AG hast. Klar ist dann die Importbewilligung der D. 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 C. 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 beweiswürdigen 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 ****" 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; Lässige 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 L3, L1 und L2 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 108/1 ly). 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 L3, L1 und L2 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 C. 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, 320/73); 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 L3, L1 und L2 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 C. verschickst, fahre ich mit meiner Frau hinüber und nehme jedes Mai nur vier Kisten mit. Das sind die ertaubten 50 Zigarren pro Person. C. 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 des 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 Zweitbeschuldigten *****Bf1***** 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 Strafraums 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 auffällender 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 auffällender 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 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 11.733,05 (dazu wird auf die einen integrierenden Bestandteil dieses Erkenntnisses darstellende Berechnung in ON 2, AS 911 verwiesen). Der Wertersatz für 17.047 Stück Zigarre 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.“

In der dagegen fristgerecht 21. Februar 2021 eingebrachten Beschwerde des Beschuldigten vom 21. Februar 2021 wird das Erkenntnis in vollem Umfang angefochten und wie folgt ausgeführt:

„Der Senat führt im Spruch des Erkenntnisses den Beitrag des Beschwerdeführers wie folgt aus:

„***Bf1*** [hätte] im Zeitraum von 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2011 [...] 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 B. verkauft und per Post an die Adresse des Herrn C. in F. (Deutschland) versendet hat, obwohl er stets ganz genau wusste, dass diese in der Folge durch den Erstbeschuldigten B. zu gewerblichen Zwecken nach Österreich erbracht werden, um dort von diesem unter Verstoß gegen die Rechte des Tabakmonopols an zahlreiche Abnehmer in ganz Österreich gewerbsmäßig verkauft werden.“ (II., Seite 2).

Selbstkonsumation - Eigenverbrauch

Der Senat stellt fest, dass B. 18.292 Stück Zigarren verschiedener Marken von Deutschland nach Österreich verbrachte [...] und davon jährlich 1.000 Stück selbst konsumierte (u.a. Erkenntnis vom 12.08.2019, Seite 6, 8, 10, 19, 21, 23).

Der Senat stellt weiters fest, dass im Jahr 2005 bis 2007 der Beschwerdeführer als Gesellschafter und Geschäftsführer der D. AG an B. Zigarren zu einem Einkaufspreis von EUR 2.000,00 verkaufte (Erkenntnis, Seite 14). Daraus ergeben sich folgende Zigarren-Stückzahlen von pro Jahr:

2005 469 Stück Zigarren

2006 432 Stück Zigarren

2007 423 Stück Zigarren

Die weiterverkauften Zigarren sind in den Jahre 2005 bis 2007 mit Null angesetzt (Einkauf minus Eigenverbrauch, vgl. Übersicht Bemessungsgrundlagen ***Bf1*** zur Stellungnahme des Amtsbeauftragten vom 14.03.2019).

Der Erstbeschuldigte hat die vom Beschwerdeführer gekauften Zigarren 2005 bis 2007 zur Gänze selbst verbraucht. Werden verbrauchsteuerpflichtige Waren zu privaten Zwecken von einem Mitgliedstaat in einen anderen verbracht, gilt das Ursprungslandprinzip. Demnach sind

die Waren in demjenigen Mitgliedstaat versteuert, in welchem die Privatperson diese erworben hat.

Es hat keine weitere Besteuerung im Mitgliedstaat des Verbrauchs zu erfolgen.

Wenn der Einkauf des Erstbeschuldigten zum Eigenverbrauch erfolgte, kann dem Beschwerdeführer ein Beitrag zum Weiterverkauf zu gewerblichen Zwecken nicht vorgeworfen werden. Das Erkenntnis vom 12.08.2019 ist dahingehend unschlüssig und widerspricht den aktenkundigen Tatsachen.

Der gegenständlichen Beschwerde ist daher stattzugeben und das angefochtene Erkenntnis aufzuheben.

Strafhöhe

Der Senat hat den Umstand mildernd gewertet, dass der Beschwerdeführer bislang einen ordentlichen Lebenswandel geführt hat, die Taten mit seinem sonstigen Verhalten in auffallenden Widerspruch stehen, die Tatsache, dass er die Taten schon vor längerer Zeit begonnen hat und sich seither wohlverhalten hat sowie die unverhältnismäßig lange Verfahrensdauer. Die Strafe von EUR 6.000,00 entspricht rd. 20,6% der Höchststrafe.

Nicht berücksichtigt hat der Senat, dass der Beschwerdeführer Mindestsicherungsbezieher ist und eine äußerst geringe wirtschaftliche Leistungsfähigkeit hat. Diese wird sich aufgrund der körperlichen Behinderung des Beschwerdeführers auch nicht ändern.

Der Beschwerdeführer ficht unter Bedachtnahme der Umstände des vorliegenden Einzelfalles und der Heranziehung der Spruchpraxis des Bundesfinanzgerichts (vgl. BFG 29.09.2015, RV/2300012/2015) das Erkenntnis an und begehrt die Herabsetzung der Strafe.

Mündliche Verhandlung

Im Namen und Auftrag des Beschwerdeführers wird der Antrag auf mündliche Verhandlung gestellt.“

In einer Ergänzung vom 19. September 2021 teilte der Beschuldigte Folgendes mit:

„...Bezüglich des Sachverhaltes:

Ich habe mit verzollter und für Deutschland versteuerter Ware, völlig unabhängig von Herrn B., einen bewilligten Zigarren Import und Verkauf als Unternehmen namens D. AG in Deutschland, Adresse1, geführt. Dabei habe ich nie Zigarren nach Österreich geliefert. Ich klärte Hr. B. über die Rechtslage auf, weil ich ihn von eventuellen Gesetzesübertretungen abhalten wollte. Dies

wurde jedoch behördlich in einer Art und Weise ermittelt um mich als Beitragstäter zu beschuldigen.

Hierzu: § 10 FinStrG: Eine Tat ist nicht strafbar, wenn sie durch Notstand (§ 10 StGB) entschuldigt oder, obgleich sie dem Tatbild eines Finanzvergehens entspricht, vom Gesetz geboten oder erlaubt ist.

Der D. AG war vom Deutschen Gesetz geboten und dem Unternehmen erlaubt in Deutschland Zigarren zu verkaufen. Dabei wurde rechtlich gesehen Herr B. noch nicht einmal beliefert, sondern ausschließlich an Herr C. geliefert und fakturiert, welcher in Nähe zur österreichischen Grenze ein Kleinunternehmer in Deutschland und ein Freund von Hr. B. ist.

Der Grund seitens der D. AG nur den Herrn C. zu beliefern war, dass ich generell gegen jede Art von Gesetzesübertretungen bin. Herr B. behauptete er wolle Zigarren verkaufen und dies ist nur möglich, wenn sich Käufer die Zigarren für den Eigenbedarf zum Beispiel selbst bei C. in Deutschland abholen. Herr C. soll angeblich ebenfalls Aficionado (Zigarren Gourmet) sein. Von den Mengen her waren das aber über die Jahre 2-3 Puros (Zigarren) pro Tag, was einem einzigen normalen Aficionado entspricht. Selbst 10 handgemachte Puros wären für zwei wohlhabende Aficionados normal. Daher konnte ich Herrn B. nie einen Weiterverkauf glauben, bis mich österreichische Beamte vom Gegenteil überzeugt haben.

Hierzu: §98 (3) FinStrG: Die Finanzstrafbehörde hat 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.

Ich war jedenfalls auf Grund der Abnahmemengen nicht überzeugt, dass Herr B. Zigarren verkauft! Jeder kann sich sicher gut vorstellen, dass bei Importeuren regelmäßig wegen gutem Preis für den Wiederverkauf angefragt wird. Auch Hr. B. tat das, aber bei den Mengen, welche an C. geliefert wurden konnte das nicht geglaubt werden.

Da Herr B. gerne E-Mails schreibt, habe ich geantwortet und ihn aufgefordert, falls er Ware der D. AG weiterverkaufen möchte, darf er dies ausschließlich legal in Deutschland tun. Österreicher müssen anreisen und dürfen nur Eigenbedarf verbringen. Also genau das Gegenteil was mir vorgeworfen wird:

Ich war nie Mittäter, sondern habe Herrn B. über legales Handeln aufgeklärt

Nach solchen mich entlastenden Schriftverkehr, haben die Ermittler am PC des Herrn B. nicht gesucht. Es wurde nur nach strafbaren Tatbestand gesucht. Ich vermute es wurde auch nicht die Lieferbedingungen gefunden welche mit Ware der D. AG strafbare Handlungen generell verbieten. Meine Lieferbedingungen waren auch den Herren B. und C. bekannt. Ohne Häkchen „einverstanden“ konnte man auf der D. AG Webseite nicht bestellen. Zum Zeitpunkt der

Lieferungen stand für mich nicht fest, dass der Abnehmer von C., Herr B. sich mit den teuren handgemachten Puros gesetzeswidrig verhalten würde.

Die Rechtslage bei Tabakwaren in Deutschland unterscheidet sich.

Legal in Deutschland ist dazu ein Handelsgewerbe anmelden, Steuerberater, Steuer zahlen. Tabakwaren dürfen in Deutschland in jeden Laden verkauft werden. Keine Trafiken, kein Monopol! Auch in jeden Supermarkt erhältlich. Der jeweilige Importeur mit Tabaksteuerlager bestimmt mit den bezogenen und bezahlten Tabaksteuerzeichen den Kleinverkaufspreis der Zigarren und bringt diese an den Packungen an. Ein nichtliefern an Herrn C. hätte nichts geändert. Es hätte keine Straftat verhindert, weil ähnliche Betriebe welche ebenfalls Zigarren verkaufen dürfen, gibt es in Deutschland wie Sand am Meer.

Auch eine Straftat war leicht vermeidbar. EU verzollte Zigarren darf man nach Österreich für den Eigenbedarf im freien Warenverkehr persönlich mitbringen. Herr B. konnte mit Gewerbe seines Freundes C. oder eigener Gewerbeanmeldung in Deutschland die Zigarren völlig legal verkaufen, ganz ohne mit dem Gesetz in den Konflikt zu kommen. Auch schreibe ich Hr. B. sinngemäß, falls er sich strafbar macht, sollte er sich besser nicht erwischen lassen oder Zigarren in Österreich kaufen. Das ist Allgemeinwissen. Es ist kein Beistand der zu Ausführung einer Straftat beiträgt.

Ich habe folgendes dazu gefunden:

Art 1 § 11 FinStrG: Nicht nur der unmittelbare Täter begeht das Finanzvergehen, sondern auch jeder, der einen anderen dazu bestimmt, es auszuführen, oder der sonst zu seiner Ausführung beiträgt.

„oder sonst zu seiner Ausführung beiträgt“

Es gibt in Deutschland hunderte der D. AG ähnliche Betriebe, welche konform zum österr. § 10 FinStrG, erlaubt vom Deutschen Gesetz an jeden über 18 Jahre Zigarren verkaufen. Daher kann man das auch mir nicht als Beitrag zur Ausführung vorwerfen. Herr B. hat wie ich inzwischen über meinen Verfahrenshilfeverteidiger und aus dem Akt erfahren habe, bei zahlreichen dieser Unternehmen Zigarren gekauft. Diese Unternehmen sind alle im Internet zu finden. Herr B. hatte sich daher von mir weder ermutigen noch abhalten lassen mit Zigarren in Österreich Straftaten zu begehen.

Mir wird vorgeworfen, dass ich Zigarren verkauft habe. Sprich gesetzlich erlaubt meinen Beruf ausgeübt habe. Wir sprechen dabei über Zigarren Verkauf in Deutschland, wo eine andere Rechtslage als in Österreich besteht. Wo sind eigentlich alle diese Finanzstrafverfahren, gegen Unternehmer im Ausland...

- Wenn Österreich mit seinem Finanzstrafgesetz darüber bestimmen soll, wer wem im Ausland beliefern darf und wem nicht?
- Das Gericht sollte die Frage klären: Durfte der Deutsche Geschäftsmann C. beliefert werden?
- Der hat sich ja offensichtlich nicht strafbar gemacht, wird nicht als Beitragstäter im Akt geführt. Wie kann dann ich belangt werden?
- Oder stellt sich was nicht sein hätte dürfen rückwirkend heraus. Erst dann, wenn eine Straftat bewiesen wurde?
- Was, wenn die Zigarrenfreunde des Herrn B. ihre Zigarre für den Eigenbedarf beim Unternehmer C. legal selbst abholen?
- Gibt es irgend einen Beweis, dass dem nicht so war? Oder, dass Herr B. und Herr C. die D. AG Zigarren nicht alle selbst geraucht haben?
- War für die D. AG und deren Geschäftsführer das Finanzamt Hameln und deutsches Recht zuständig oder ein anderes?

Haben sich die finanzrechtlich gebildeten österreichischen Beamten, Spruchsenate und Richter alle diese vorgenannten Fragen gestellt, bevor sie zu einem Urteil kommen?

Antrag:

Ich bitte das Bundesfinanzgericht mich von den erhobenen Vorwürfen frei zu sprechen. Für den Fall, dass anders entschieden wird, bitte ich weiter um Verfahrenshilfe beim Bundesverwaltungsgericht und/oder Verfassungsgerichtshof bis zum EUGH.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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.

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, 320/73); 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, das 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.

Liegt eine Verfolgungsverjährung vor?

Aus dem Strafakt AS 487 ergibt sich, dass der Beschuldigte am 8. Mai 2013 als Verdächtiger von der Finanzstrafbehörde wegen Verdachts der Beteiligung am Schmuggel von Zigarren nach § 35 Abs. 1 FinStrG vernommen wurde (der Ladung vom 6. April 2013 ist explizit und ausschließlich der Verdacht des Schmuggels von Zigarren nach § 35 Abs. 1 FinStrG zu entnehmen).

Dieser Niederschrift ist auszugsweise Folgendes zu entnehmen:

„Mit Herrn B. bestand sicherlich email-Kontakt. Was er sich abgeholt, was geschickt wurde oder an seinen Freund in F. geschickt wurde, kann ich nicht mehr genau sagen.

B. hat jedenfalls von mir verzollte und in Deutschland versteuerte Ware erhalten. Ich war Großhändler, d.h. ich verkaufe u.a. auch an Gewerbebetriebe, sowie machte ich auch Detailverkauf, d.h. auch Kleinmengen. Ich hatte ein sog. Zigarrenhotel. Man konnte bei mir essen, trinken, übernachten und Zigarren rauchen. Ich nehme an, dass B. auch bei uns war. Wir haben den Kunden aber auch gesagt, dass wir die Zigarren nur in Deutschland verkaufen und nicht in andere Länder versenden. Herr A. hat es grundsätzlich verboten, dass wir in andere Länder Zigarren versenden.

[...] Hat B. ihnen gegenüber jemals erwähnt, dass er Zigarren weiterverkauft?

Antwort: Das weiß ich nicht. Wenn er es erwähnt hätte, hätte ich ihn darüber belehrt, dass dies nicht erlaubt ist und ich damit nichts zu tun haben will.

[...] B. hat mir gesagt, dass er eine Menge Zigarrenfreunde hat. Er kauft für alle gemeinsam ein.“

Gegen den unmittelbaren Täter B. wurde mit Schreiben vom 31. Oktober 2014 wegen Verdachts der Abgabenhhehlerei nach § 37 Abs. 1 lit a FinStrG, der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG und des vorsätzlichen Eingriffes in Monopolrechte nach § 44 Abs. 1 lit a FinStrG Anlass- und Abschlussbericht gem. § 100 Abs. 2 Z 2 und Z 4 StPO an die Staatsanwaltschaft erstattet, allerdings wurde der Beschuldigte in diesem Bericht nicht auch zur weiteren finanzstrafrechtlichen Verfolgung der Staatsanwaltschaft gemeldet.

In der Anklageschrift der Staatsanwaltschaft Salzburg vom 13. Juni 2017, 10 Hv 31/17p -1, gegen Herrn B. wurde der Beschuldigte noch als Zeuge – jedenfalls nicht als Beschuldigter – angeführt.

Erst in der Niederschrift über die „fortgesetzte“ Beschuldigtenvernehmung vom 13. Dezember 2018 vor der Finanzstrafbehörde erfolgte die Einleitung des Finanzstrafverfahrens (erstmal) wegen des Verdachtes der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung und des vorsätzlichen Eingriffes in die Rechte des Tabakmonopols als Beitragstäter gem. §§ 33 Abs. 1, 44 FinStrG iVm § 11 FinStrG.

§ 14 Abs. 3 FinStrG: Verfolgungshandlung ist jede nach außen erkennbare Amtshandlung eines Gerichtes, einer Staatsanwaltschaft, einer Finanzstrafbehörde, des Bundesfinanzgerichtes oder eines im § 89 Abs. 2 genannten Organs, die sich gegen eine bestimmte Person als den eines Finanzvergehens Verdächtigen, Beschuldigten oder Angeklagten richtet, und zwar auch dann, wenn das Gericht, die Staatsanwaltschaft, die Finanzstrafbehörde, das Bundesfinanzgericht oder das Organ zu dieser Amtshandlung nicht zuständig war, die Amtshandlung ihr Ziel nicht erreicht oder die Person, gegen die sie gerichtet war, davon keine Kenntnis erlangt hat.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird ein Finanzstrafverfahren bereits mit der ersten Verfolgungshandlung anhängig im Sinne des § 31 Abs. 4 lit. b FinStrG (vgl. VwGH 1.10.1991, 91/14/0096; VwGH 29.04.1998, 98/16/0038; VwGH 28.11.2007, 2007/15/0165).

Die (förmliche) "Einleitung des Strafverfahrens" nach § 82 Abs 3 FinStrG und § 83 FinStrG ist für dessen Anhängigkeit iSd § 31 Abs 4 lit b FinStrG ohne rechtliches Gewicht (VwGH 29.04.1998, 98/16/0038).

Verfolgungshandlungen iSd § 14 Abs 3 FinStrG sind nur solche Akte, die nach ihrer Art und Bedeutung die Absicht der Finanzstrafbehörde erkennen lassen, den gegen eine bestimmte Person wegen einer bestimmten Tat bestehenden konkreten Verdacht auf eine in den Verfahrensvorschriften vorgesehenen Weise zu prüfen (Hinweis VwGH 17.2.1983, 81/16/0187; VwGH 20.04.1989, 89/16/0017).

Aus dem Strafakt ergibt sich zusammenfassend, dass die Finanzstrafbehörde gegen den Beschuldigten zwar innerhalb der Verjährungsfrist des § 31 Abs. 2 FinStrG eine Verfolgungshandlung wegen des Verdachts der Beteiligung an einem Schmuggel von Zigarren nach §§ 11, 35 Abs. 1 FinStrG gesetzt hat, allerdings erfolgte die Bestrafung durch den Spruchsenat wegen der Beteiligung an der Abgabenhinterziehung nach §§ 11, 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und des vorsätzlichen Eingriffs in die Monopolrechte nach §§ 11, 44 Abs. 1 FinStrG des Herrn B..

Eine Verfolgungshandlung wegen des Verdachts der Beteiligung an der Abgabenhinterziehung nach §§ 11, 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und des vorsätzlichen Eingriffs in die Monopolrechte nach §§ 11, 44 Abs. 1 FinStrG des B. erfolgte erst mit der Niederschrift über die „fortgesetzte“ Beschuldigtenvernehmung vom 13. Dezember 2018. Dabei wurde zwar formell eine fortgesetzte Beschuldigtenvernehmung durchgeführt, trotzdem erfolgte die Vernehmung als Verfolgungshandlung im Sinne des § 14 Abs. 3 FinStrG erstmalig wegen des Verdachts der Finanzvergehen nach §§ 11, 33 Abs. 1 und 44 Abs. 1 FinStrG. Zudem ist aus dem Strafakt ersichtlich, dass die entsprechende Strafnummer von der Finanzstrafbehörde erst am 31. Jänner 2019 vergeben wurde.

Laut § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabeananspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird.

Selbst wenn man als letztmöglichem Tatzeitpunkt für die Abgabenhinterziehung an Tabaksteuer 2011 den 25. Jänner 2012 annimmt und mit Ablauf des Jahres 2012 die Verjährung beginnt, endet die fünfjährige Verfolgungsverjährung mit Ablauf des 31. Dezember 2017, sodass die Einleitung des Finanzstrafverfahrens mit der Niederschrift über die „fortgesetzte“ Beschuldigtenvernehmung vom 13. Dezember 2018 als erste Verfolgungshandlung wegen des Verdachts der Beteiligung an der Abgabenhinterziehung nach §§ 11, 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und des vorsätzlichen Eingriffs in die Monopolrechte nach §§ 11, 44 Abs. 1 FinStrG des Herrn B. erst nach Ablauf der Verfolgungsverjährung erfolgt ist.

Der Beschwerde war daher wegen bisher nicht berücksichtigter Verfolgungsverjährung stattzugeben und das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157, 82 Abs. 3 lit. c FinStrG einzustellen.

Ein weiteres Eingehen auf die in der Beschwerde dargelegten Argumente war daher obsolet.

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

§ 62 Abs. 2 letzter Unterabsatz FinStrG: Die Durchführung des Beschwerdeverfahrens vor der mündlichen Verhandlung obliegt dem Senatsvorsitzenden. Diesem obliegt auch die Entscheidung über die Beschwerde, wenn eine mündliche Verhandlung aus den Gründen des

§ 160 Abs. 1 nicht stattfindet und die Parteien des Beschwerdeverfahrens Gelegenheit hatten, dazu Stellung zu nehmen.

Der Senatsvorsitzende hat die Parteien des Verfahrens über die beabsichtigte Einstellung des Verfahrens vorinformiert. Weitere Stellungnahmen der Parteien im Sinne des § 62 Abs. 2 lit. a FinStrG wurden nicht eingebracht.

Da das Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht aufgrund der oben geschilderten Aktenlage wegen Verfolgungsverjährung durch den Senatsvorsitzenden (§ 62 Abs. 2 FinStrG) einzustellen war, konnte von der Durchführung der für den 13. Jänner 2020 anberaumten mündlichen Verhandlung abgesehen werden (§ 160 Abs. 1 FinStrG).

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 höchstgerichtliche Judikatur zu den hier relevanten Fragen der Verjährung sind eindeutig.

Graz, am 11. Jänner 2022