

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch Naue Steuerberatungsgesellschaft mbH, Wipplingerstraße 25 Tür 31a, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 12. Jänner 2017 gegen die Bescheide des Zollamtes Wien vom 3. Jänner 2017 betreffend Tabaksteuer, Zahlen: ***100000/00000a/2016***, ***100000/00000b/2016***, ***100000/00000c/2016*** und ***100000/00000d/2016***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Im Rahmen einer amtlichen Verbrauchsteueraufsichtsmaßnahme am 15. August 2015 beim Praterkai in 1020 Wien wurde vom Zollamt Wien festgestellt, dass Belieferungen von Donauschiffen mit Waren aus dem verbrauchsteuerrechtlich freien Verkehr Deutschlands erfolgten. Die Firma ***Bf*** (nachstehend mit „Bf“ bezeichnet) belieferte verschiedene Donauschiffe, die im Personenverkehr auf der Donau eingesetzt wurden. Bei diesen Lieferungen handelte es sich üblicherweise um zollhängige Waren, die aus einem deutschen Zolllager stammten bzw um verbrauchsteuerpflichtige Waren aus einem deutschen Steuerlager, die sich im Steueraussetzungsverfahren befanden. Für die Verbringungen dieser Waren wurde je nach Lage des Falles ein Zollverfahren bzw ein Steueraussetzungsverfahren in Anspruch genommen.

Zusätzlich wurde die Vorlage eines „Lieferzettels für Schiffs- und Reisebedarf“ verlangt, auf dem die Empfangsbestätigung durch den Schiffsführer angebracht werden musste. Der jeweilige Schiffsführer bestätigte die Übernahme der verbrauchsteuerpflichtigen Waren auf das Schiff sowie die Zuführung der Waren zum befreiten Zweck (Abgabe an Reisende und Bordpersonal).

Im Rahmen der Administrativen Kooperation mit der deutschen Zollbehörde wurde in der Folge festgestellt, dass die Bf auch laufend verbrauchsteuerpflichtige Waren aus dem verbrauchsteuerrechtlich freien Verkehr Deutschlands angeliefert hat.

Da die von der deutschen Zollbehörde übermittelte Aufstellung der Schiffsbelieferungen lediglich die Bezieher (Schiffsnamen), die Warenkategorie, die für die Waren gezahlten Gesamtbeträge und Kundenauftragsnummern, jedoch keine Auskunft über die Art und Menge an verbrauchsteuerpflichtigen Waren beinhaltete, ist die Bf mit Schreiben vom 22. März 2016 vom Zollamt aufgefordert worden, eine genaue Aufstellung über die Art und Menge der verbrauchsteuerpflichtigen Waren für die Schiffsbelieferungen im betreffenden Zeitraum beizubringen. Sollte eine derartige Aufstellung nicht erstellt werden können, möge die Bf die Lieferscheine für die betreffenden Belieferungen beibringen.

Die Bf kam der Aufforderung innerhalb der ihr auferlegten Frist nicht nach. Mangels Vorliegen der tatsächlichen Daten (Art und Menge der verbrauchsteuerpflichtigen Waren) waren die Bemessungsgrundlagen für die Vorschreibung der Verbrauchsteuern vom Zollamt daher gemäß § 184 Abs 1 BAO zu schätzen.

Mit Bescheiden vom 3. Jänner 2017, Zahlen: 100000/***00000a*** bis ***00000d***/2016, hat das Zollamt Wien die für die Bf gemäß § 27 Abs 2 Tabaksteuergesetz 1995 (TabStG) entstandene Tabaksteuer für die Verbringungen von April bis September 2012, März bis September 2013, Mai bis Oktober 2014 und März bis Juli 2015 festgesetzt.

Die Bf habe verschiedene Schiffe, die im Personenverkehr auf der Donau eingesetzt werden, mit verbrauchsteuerpflichtigen Tabakwaren aus dem verbrauchsteuerrechtlich freien Verkehr Deutschlands beliefert. Da dabei sämtliche Verpflichtungen im Rahmen der Verbringung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren des freien Verkehrs eines anderen Mitgliedstaates wie vorherige Anzeige sowie Mitführen und Vorlage des vereinfachten Verwaltungsdokumentes außer Acht gelassen worden wären, komme eine vereinfachte Verwaltungspraxis (Verzicht auf die Sicherheitsleistung und die Entrichtung der Steuer) nicht zur Anwendung.

Durch die Unterlassung des Verfahrens gemäß § 27 Abs 3 und § 28 TabStG iVm § 7 Abs 1 und 4 Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung (VStBefrV) sei in den genannten Zeiträumen die Tabaksteuerschuld entstanden und gemäß § 201 Abs 1 und Abs 2 Z 3 BAO festzusetzen.

Ob Selbstberechnungsabgaben von Amts wegen festgesetzt werden, liege im Ermessen der Abgabenbehörde. Die Festsetzung erfolgte unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten amtlichen Aufsicht und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung wäre dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteressen an der Beibehaltung der Nichtversteuerung) einzuräumen gewesen. Im Rahmen des Auswahlermessens erfolge die Vorschreibung der Tabaksteuer an die primäre Abgabenschuldnerin.

Mit Schreiben vom 12. Jänner 2017 hat die Bf durch ihren Vertreter Beschwerde gegen die Abgabenbescheide erhoben und deren ersatzlose Aufhebung beantragt.

Gemäß § 7 Abs 1 VStBefrV seien verbrauchsteuerpflichtige Waren, die im grenzüberschreitenden Schiffsverkehr auf der Donau zum Verbrauch an Bord eines zu gewerblichen Zwecken eingesetzten Beförderungsmittels bestimmt sind, von den Verbrauchsteuern befreit. Obwohl im vorliegenden Fall das hierfür erforderliche Verfahren nicht eingehalten worden sei, wäre auch von Seiten des Zollamtes unstrittig, dass die eingeführten verbrauchsteuerpflichtigen Waren für einen verbrauchsteuerbefreiten Zweck bestimmt waren. Aufgrund der Verbrauchsteuer als Objektsteuer, stehe hier nicht der Steuerpflichtige bzw dessen Verhalten im Fokus der Steuer, sondern rein die verbrauchsteuerpflichtigen Waren. Gemäß dem Wortlaut der Verordnung seien die Waren von der Verbrauchsteuer zu befreien, da diese unzweifelhaft für einen befreiten Zweck bestimmt seien. Hier wären aber gerade diese Waren einer Verbrauchsteuer unterworfen worden. Dies entspreche nicht dem Wortlaut der Verordnung. Bestimmte Formalvoraussetzungen zum Ausschluss von Missbräuchen und Steuerverkürzungen vorzuschreiben sei zulässig, könne jedoch keine materiellrechtliche Voraussetzung für die Steuerbefreiung sein, wenn der Sachverhalt unstrittig sei.

Einwände gegen die Schätzung der Bemessungsgrundlagen wurden von der Bf nicht vorgebracht.

Die Beschwerde wurde vom Zollamt mit Beschwerdevorentscheidungen vom 23. Jänner 2017, Zahlen: 100000/***00000a*** bis ***00000d***/2016-1, als unbegründet abgewiesen.

Anlässlich der Lieferungen der verfahrensgegenständlichen verbrauchsteuerpflichtigen Waren sei weder eine vorherige Anzeige iSd § 27 Abs 3 und 4 TabStG erfolgt noch sei die Abgabenbehörde in anderer Weise über die Lieferungen informiert worden (zB durch Vorlage von vereinfachten Begleitdokumenten zur Bestätigung der ordnungsgemäßen steuerlichen Erfassung im Steuergebiet im Anschluss an die Lieferungen). Somit sei zu keinem Zeitpunkt und in keiner Weise der Versuch unternommen worden, die Gelegenheit für einen un versteuerten Bezug iSd § 6 Abs 3 Z 6 TabStG zu erwirken, indem eine steuerbefreiende Zweckbestimmung glaubhaft gemacht worden wäre. Da die Glaubhaftmachung der Zweckbestimmung als Voraussetzung für einen un versteuerten Bezug der verfahrensgegenständlichen Lieferungen daher nicht erfolgte, sei die Steuerschuld dadurch entstanden, dass die Waren aus diesen Lieferungen im Steuergebiet erstmalig durch die Bf zu gewerblichen Zwecken in Gewahrsame gehalten oder verwendet wurden.

Mit Schreiben vom 3. Februar 2017 hat die Bf durch ihren Vertreter die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Die Bf bringt im Wesentlichen vor, § 7 Abs 4 VStBefrV sehe kein bestimmtes Verfahren vor, sondern es reiche aus, das Vorliegen des Befreiungsgrundes glaubhaft zu machen. Selbst die Behörde gehe davon aus, dass die Lieferungen von verbrauchsteuerpflichtigen Waren der Bf an

Donausschiffahrtsunternehmen erfolgt seien, weshalb der Beweis hierüber eindeutig erbracht sei.

Der Zweck von § 49 AlkStG (stellvertretend für die sinngemäßen Bestimmungen im BierStG und TabStG) sei eine Rückerstattungsmöglichkeit von bereits bezahlter Verbrauchsteuer im Ursprungsland und nicht der Beweis einer Steuerbefreiung gemäß § 7 Abs 4 VStBefrV.

Für Steuerbefreiungen sei jeweils der verwirklichte Sachverhalt maßgeblich und nicht die Einhaltung eines bestimmten Verfahrens.

Zuletzt könne sich die Bf außerdem auf Vertrauensschutz berufen, weil man sich vorab beim Zollamt Wien erkundigt habe und zwei namentlich genannte Beamte, die man gegebenenfalls als Zeugen benenne, formlos mitgeteilt hätten, das vereinfachte Begleitdokument sei in dieser Konstellation nicht anwendbar.

Auch die jahrelange Praxis, dass die belangte Behörde die EMCS-Meldungen über Waren aus Steuerlagern ohne Verschreibung einer Steuer oder auch nur einen informellen Hinweis stets zur Kenntnis genommen habe, habe bei der Bf zur berechtigten Annahme geführt, dieses Vorgehen sei aus Sicht des Zollamtes richtig.

Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung ist mit Schreiben (Fax) des Vertreters vom 29. Jänner 2024 zurückgezogen worden.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Die Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16. Dezember 2008 über das allgemeine Verbrauchssteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG (Systemrichtlinie); ABl. L 9 vom 14.1.2009, S. 12, lautet auszugsweise:

„Warenbesitz in einem anderen Mitgliedstaat

Artikel 33

(1) Unbeschadet des Artikels 36 Absatz 1 unterliegen verbrauchsteuerpflichtige Waren, die in einem Mitgliedstaat bereits in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt worden sind, sofern sie zu gewerblichen Zwecken in einem anderen Mitgliedstaat in Besitz gehalten und dort zur Lieferung oder Verwendung vorgesehen sind, der Verbrauchsteuer, die in diesem anderen Mitgliedstaat erhoben wird.

Als ‚Besitz zu gewerblichen Zwecken‘ im Sinne dieses Artikels gilt der Besitz verbrauchsteuerpflichtiger Waren durch eine Person, die keine Privatperson ist, oder durch eine Privatperson, sofern diese die Waren nicht für den Eigenbedarf erworben und, im Einklang mit Artikel 32, selbst befördert hat.

(2) Die Voraussetzungen für das Entstehen des Steueranspruchs und der anzuwendende Verbrauchssteuersatz richten sich nach den Bestimmungen, die zum Zeitpunkt des Entstehens des Steueranspruchs in diesem anderen Mitgliedstaat gelten.

(3) Steuerschuldner der zu entrichtenden Verbrauchsteuer ist entsprechend der in Absatz 1 genannten Fälle entweder die Person, die die Lieferung vornimmt oder in deren Besitz sich die zur Lieferung vorgesehenen Waren befinden oder an die die Waren im anderen Mitgliedstaat geliefert werden.

(4) Unbeschadet des Artikels 38 gilt der Besitz verbrauchsteuerpflichtiger Waren, die in einem Mitgliedstaat bereits in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt wurden und anschließend innerhalb der Gemeinschaft zu gewerblichen Zwecken befördert werden, vor ihrer Ankunft im Bestimmungsmitgliedstaat nicht als solchen Zwecken dienend, wenn die Waren unter Einhaltung der in Artikel 34 festgelegten Formalitäten befördert werden.

(5) Der Besitz verbrauchsteuerpflichtiger Waren, die sich an Bord eines zwischen zwei Mitgliedstaaten verkehrenden Wasser oder Luftfahrzeugs befinden, aber nicht zum Verkauf stehen, solange sich das betreffende Fahrzeug im Gebiet eines Mitgliedstaats befindet, gilt in diesem Mitgliedstaat nicht als gewerblichen Zwecken dienend.

(6) Die Verbrauchsteuer wird im Mitgliedstaat der Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr auf Antrag erstattet oder erlassen, wenn die zuständigen Behörden des anderen Mitgliedstaats feststellen, dass der Steueranspruch in diesem Mitgliedstaat entstanden ist und die Steuerschuld dort auch erhoben wurde.

Artikel 34

(1) In den in Artikel 33 Absatz 1 genannten Fällen werden verbrauchsteuerpflichtige Waren zwischen den Gebieten der verschiedenen Mitgliedstaaten unter Mitführung eines Begleitdokuments befördert, das die wichtigsten Angaben des Dokuments nach Artikel 21 Absatz 1 enthält. Die Kommission legt nach dem in Artikel 43 Absatz 2 genannten Verfahren Bestimmungen zu Form und Inhalt dieses Dokuments fest.

(2) Die in Artikel 33 Absatz 3 genannten Personen sind verpflichtet:

- a) vor dem Versand der Waren bei den zuständigen Behörden des Bestimmungsmitgliedstaats eine Anmeldung abzugeben und eine Sicherheit für die Entrichtung der Verbrauchsteuern zu leisten;*
- b) nach dem vom Bestimmungsmitgliedstaats festgelegten Verfahren die Verbrauchsteuer des Bestimmungsmitgliedstaats zu entrichten;*
- c) alle Kontrollen zu dulden, die es den zuständigen Behörden des Bestimmungsmitgliedstaats ermöglichen, sich vom tatsächlichen Eingang der verbrauchsteuerpflichtigen Waren und der Entrichtung der dafür geschuldeten Verbrauchsteuern zu überzeugen.*

Der Bestimmungsmitgliedstaat kann in den Fällen und nach den Modalitäten, die er festlegt, die Vorschriften unter Buchstabe a vereinfachen oder eine Abweichung von diesen Vorschriften gestatten. In diesem Fall setzt er die Kommission hiervon in Kenntnis, die ihrerseits die übrigen Mitgliedstaaten informiert.“

§ 27 TabStG idmF BGBl I Nr 151/2009, lautet auszugsweise:

„Verbringen außerhalb des Steueraussetzungsverfahrens

Bezug zu gewerblichen Zwecken

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

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

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

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

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

(2a) § 9 Abs. 4 gilt sinngemäß.

(3) Wer Tabakwaren nach Abs. 1 oder nach Abs. 2 erster Satz beziehen, in Gewahrsame halten oder verwenden will, hat dies dem Zollamt, in dessen Bereich er seinen Geschäfts- oder Wohnsitz hat, vorher anzuzeigen und für die Steuer Sicherheit zu leisten. Hat der Anzeigepflichtige keinen Geschäfts- oder Wohnsitz im Steuergebiet, ist die Anzeige beim Zollamt Innsbruck zu erstatten.

(4) In der Anzeige sind die Gattungen, die voraussichtlich benötigten Mengen der Tabakwaren und der Zweck anzugeben, für den sie bezogen, in Gewahrsame gehalten oder verwendet werden sollen; dabei ist auch anzugeben, ob gleichartige Tabakwaren des freien Verkehrs gehandelt, gelagert oder verwendet werden.

(5) Der Steuerschuldner hat für die Tabakwaren, für die die Steuerschuld entstanden ist, unverzüglich bei dem Zollamt, in dessen Bereich der Steuerschuldner seinen Geschäfts- oder Wohnsitz hat, in Ermangelung dessen beim Zollamt Innsbruck, eine Steueranmeldung abzugeben, die Steuer zu berechnen und diese spätestens am 25. des auf das Entstehen der Steuerschuld folgenden Kalendermonats zu entrichten. Wird das Verfahren nach Abs. 3 nicht eingehalten, ist die Steuer unverzüglich zu entrichten. Hat in diesen Fällen der Steuerschuldner keinen Geschäfts- oder Wohnsitz im Steuergebiet, ist das als erstes befasste Zollamt zuständig. Für die Anmeldung gilt § 12 Abs. 8 sinngemäß.

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

§ 7 VStBefrV idmF BGBl II Nr 203/1999, lautet auszugsweise:

„(1) Verbrauchsteuerpflichtige Waren, die im grenzüberschreitenden Luftverkehr oder im grenzüberschreitenden Schiffsverkehr auf der Donau zum Verbrauch an Bord eines zu gewerblichen Zwecken eingesetzten Beförderungsmittels durch Reisende oder die Besatzung bestimmt sind, sind von den Verbrauchsteuern befreit.

(2) Verbrauchsteuerpflichtige Waren, die während einer Beförderung, die im Steuergebiet beginnt und in einem Drittland endet,

- 1. an Bord von Luftfahrzeugen oder Donauschiffen an Reisende abgegeben werden oder abgegeben werden sollen und*
- 2. vom Reisenden, vom Luftfahrtunternehmen oder vom Schifffahrtunternehmen unmittelbar in das Drittland ausgeführt werden,*

sind von den Verbrauchsteuern befreit. Die Steuerbefreiung gilt auch für Waren, die von Verkaufsstellen abgegeben und im persönlichen Gepäck von Reisenden mitgeführt werden, die sich im Luftverkehr unmittelbar in ein Drittland begeben.

(3) Verkaufsstellen im Sinne des Abs. 2 sind auf Flughäfen gelegene Geschäfte, deren Inhabern vom Hauptzollamt, in dessen Bereich sich das jeweilige Verkaufslokal befindet, die steuerfreie Abgabe von verbrauchsteuerpflichtigen Waren bewilligt wurde. Die Bewilligung ist nur Betriebsinhabern zu erteilen, die ordnungsgemäß kaufmännische Bücher führen, rechtzeitig Jahresabschlüsse aufstellen und gegen deren steuerliche Zuverlässigkeit keine Bedenken

bestehen. Bewilligte Verkaufsstellen gelten beim Bezug verbrauchssteuerpflichtiger Waren als Steuerlager. Sie haben insbesondere die für Steuerlager geltenden Aufzeichnungs- und Anmeldepflichten zu erfüllen.

(4) Das Vorliegen der Voraussetzungen für eine steuerfreie Abgabe der Waren nach Abs. 1 und Abs. 2 muss von dem Unternehmen, das die Begünstigung in Anspruch nimmt, nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden.“

§ 27 TabStG dient der Umsetzung von Artikel 33 unter Berücksichtigung von Artikel 37 der Systemrichtlinie (vgl ErlRV 479 BlgNr 24. GP, 31). Aus dem Wortlaut des § 27 Abs 1 und 2 TabStG ergibt sich, dass Abs 1 als die speziellere Bestimmung und Abs 2 als Auffangtatbestand (arg „in anderen als den in Abs. 1 genannten Fällen“) anzusehen sind. Die Erfüllung des Auffangtatbestandes des § 27 Abs 2 TabStG setzt sohin voraus, dass der speziellere Tatbestand des Bezuges zu gewerblichen Zwecken nach § 27 Abs 1 TabStG nicht erfüllt ist (siehe zum vergleichbaren § 49 Abs 1 und 2 Alkoholsteuergesetz: VwGH 13.12.2023, Ro 2022/16/0005).

Im verfahrensgegenständlichen Fall wurden die Wirtschaftsgüter, die im Eigentum der Bf standen, zum Zweck der Lieferung an die Kunden der Bf, diverse Donauschifffahrtsunternehmen, durch einen beauftragten Warenführer per Lkw von Deutschland nach Österreich gebracht und an die Donauschiffahrtsgesellschaften geliefert. Demnach war der Tatbestand des Bezuges von Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken gemäß § 27 Abs 1 TabStG erfüllt. Bezieher der Tabakwaren waren die belieferten Donauschiffahrtsgesellschaften, weil die Tabakwaren zu den gewerblichen Zwecken der Donauschiffahrtsgesellschaften bestimmt waren. Der „Bezug“ von Tabakwaren im Sinne des § 27 Abs 1 TabStG setzt eine Nähe zu den Tabakwaren voraus, welche über die bloße Gewahrsame hinausgeht und diese Nähe ist in der Regel dann gegeben, wenn die Tabakwaren zu den gewerblichen Zwecken dieser Person bestimmt sind, etwa weil sie damit Handel betreibt (VwGH 26.5.2011, 2009/16/0072). Laut Aktenlage gibt es keine Hinweise darauf, dass die Tabakwaren nicht zu gewerblichen Zwecken bezogen wurden. Die Bf konnte durch die bloße Gewahrsame an den Tabakwaren infolge der Spezialität des Tatbestandes des § 27 Abs 1 TabStG den Steuertatbestand des § 27 Abs 2 TabStG nicht erfüllen.

Die Steuerschuld entstand demnach dadurch, dass die Donauschiffahrtsgesellschaften als Bezieher die Tabakwaren in Empfang nahmen und dadurch gemäß § 27 Abs 1 TabStG Steuerschuldner wurden. Die Bf konnte daher nicht mehr Steuerschuldnerin nach § 27 Abs 2 TabStG werden (vgl VwGH 13.12.2023, Ro 2022/16/0005).

Zu berücksichtigen ist auch, dass § 27 Abs 1 TabStG idF des Abgabenänderungsgesetzes 2009 (BGBl I Nr 151 /2009) vorsah, dass der Steuerschuldner der Bezieher ist und jede Person, in deren Gewahrsame sich die Tabakwaren befinden. Die Erläuternden Bemerkungen (ErlRV 479 BlgNR 24. GP, 31) führen dazu aus, dass die Ergänzung der Steuerschuldnerschaft durch jede

Person, in deren Gewahrsame sich die Tabakwaren befinden, klarstellt, dass diese Personen neben dem ursprünglichen Bezieher des Erzeugnisses Steuerschuldner sind. Die Schuldnerschaft jeder Person, in deren Gewahrsame sich die Tabakwaren nach § 27 Abs 1 TabStG befinden, setzt somit voraus, dass der Steuertatbestand des Bezuges vorliegt und der Bezieher Steuerschuldner geworden ist.

Die Tabakwaren befanden sich nach der Empfangnahme durch die Bezieher nicht in der Gewahrsame der Bf. Die angefochtenen Bescheide waren daher aufzuheben.

Zur Zulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Diese Voraussetzungen liegen im Hinblick auf die zitierte Rechtsprechung nicht vor.

Salzburg, am 9. Februar 2024