

## **IM NAMEN DER REPUBLIK!**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Binder in der Finanzstrafsache gegen H, geb. am 19XX, whft. in E, vertreten durch die Saxinger Chalupsky & Partner Rechtsanwälte GmbH, Europaplatz 7, 4020 Linz, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 4 iVm 11 Finanzstrafgesetz (FinStrG) und des vorsätzlichen Eingriffes in die Rechte des Tabakmonopols gemäß § 44 Abs. 1 lit. a Finanzstrafgesetz idF vor BGBl. I 2010/104 (FinStrG aF), über die Beschwerde des Beschuldigten vom 16. April 2010 gegen den Bescheid des Zollamtes Linz Wels als Finanzstrafbehörde (erster Instanz), vertreten durch Hofrat Mag. Erich Jungwirth, vom 9. März 2010, StrNr. 500/2010/00061-001, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG folgendes Erkenntnis gefällt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert, dass er zu lauten hat:

Gegen den H wird gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht besteht, er habe vorsätzlich, indem er am 23. und am 24. Oktober 2007 in Wels 14.001 Stück Filterzigaretten der Marke "Ronson", amtlicher Kleinverkaufspreis: 2.275,16 €, aus dem Schüttbett der Müllverbrennungsanlage am Gelände der Fa. A GmbH, 4600 Wels, in welchem sich die genannten Zigaretten über Auftrag der Fa. B GmbH, Linz, zur Durchführung der Vernichtung gemäß § 6 Abs. 1 Z 4 Tabaksteuergesetz (TabStG) 1995 befanden, entfernt habe, dazu beigetragen, dass, indem in der von der Fa. B GmbH als Schuldner der Tabaksteuer (§ 9 Abs. 1 TabStG 1995) gemäß § 12 Abs. 1 bis 4 TabStG 1995 abgegebenen Steueranmeldung für Oktober 2007 für die genannten Zigaretten, darauf entfallende Tabaksteuer: 1.352,48 €, in Unkenntnis der Nichtdurchführung der Vernichtung zu Unrecht eine Befreiung von der Tabaksteuer gemäß § 6 Abs. 1 Z 4 TabStG 1995 geltend gemacht wurde, und dadurch für Sachen, für die eine Abgabenbegünstigung gewährt wurde, durch deren Verwendung zu einem anderen Zweck, als für die Abgabenbegünstigung zur Bedingung gemacht wurde, ohne dies der Abgabenbehörde anzuzeigen, eine Abgabenverkürzung in Höhe der genannten Tabaksteuer bewirkt wurde,

und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 4 iVm 11 FinStrG begangen zu haben.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

III. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundesverfassungsgesetz (B-VG) ist unzulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit dem genannten Bescheid des Zollamtes Linz Wels vom 9. März 2010 wurde gegen den Beschwerdeführer (Bf.) gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, er habe eine Abgabenverkürzung dadurch bewirkt, dass er iSd § 11 dritter Fall FinStrG dazu beigetragen und die Firma B GmbH als willenloses Werkzeug benutzt habe, dass er a) am 23. und am 24. Oktober 2007 in Wels Sachen, für die eine Abgabenbegünstigung gewährt worden war, nämlich eine Menge von insgesamt 15.000 Stück (= 75 Stangen) Filterzigaretten der Marke "Ronson", worauf für die Fa. B GmbH eine Tabaksteuerschuld iHv. 1.448,48 € entstanden war, zu einem anderen als jenen Zweck verwendet habe, der für die Abgabenbegünstigung zur Bedingung gemacht war, und es unterlassen habe, dies der Abgabenbehörde vor der anderweitigen Verwendung anzuzeigen, und b) in Tateinheit zu a) vorsätzlich die vorangeführten Gegenstände des Tabakmonopols mit einem amtlich kundgemachten Kleinverkaufspreis gemäß § 9 Tabakmonopolgesetz (TabMG) 1996 iHv. 2.437,50 € entgegen den im TabMG 1996 normierten monopolrechtlichen Bestimmungen verhandelt, und hiermit Finanzvergehen zu lit. a der Abgabenhinterziehung in der Begehungsform der Beitragstäterschaft gemäß §§ 33 Abs. 4 iVm 11 dritter Fall, sowie zu lit. b des vorsätzlichen Eingriffes in die Rechte des Tabakmonopols gemäß § 44 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Begründet wurde dies im Wesentlichen damit, dass im Zuge eines Verdachtes, wonach von der Fa. B GmbH in Linz unter Steueraussetzung hergestellte, aufgrund von Qualitätsmängeln bzw. Absatzschwierigkeiten der Fa. A GmbH in Wels zur Vernichtung übergebene Zigaretten vor deren Vernichtung wieder in den freien Verkehr gelangt sein sollen, durchgeführter finanzstrafbehördlicher Erhebungen der als Kranfahrer bei der Fa. A GmbH beschäftigte Beschuldigte zugestanden habe, am 23. Oktober 2007 60 Stangen Zigaretten und am 25. Oktober 2007 15 Stangen Zigaretten der Marke "Ronson" aus dem Müll- bzw. Schüttbett entnommen zu haben. Die 60 Stangen vom 23. Oktober 2007 habe er – zur freien Entnahme durch Kollegen – in einen Gang am Firmengelände gelegt, während er von den Zigaretten vom 25. Oktober 2007 fünf Stangen mitgenommen und den Rest an Kollegen verteilt habe. Es sei ihm dabei jeweils klar gewesen, dass es verboten sei, Zigaretten, die zur Vernichtung bestimmt seien, "herauszufischen" und man Zigaretten legal nur in Trafiken erwerben könne.

Insgesamt könne daher auf einen entsprechenden Tatverdacht gemäß §§ 33 Abs. 4 iVm 11 FinStrG geschlossen werden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die (form- und fristgerechte) Beschwerde vom 16. April 2010, in der im Wesentlichen Folgendes vorgebracht wurde:

Vorweg lasse der angefochtene Bescheid nicht erkennen, wie der Bf. gleichzeitig die B GmbH als willenloses Werkzeug benutzt, die Anzeige unterlassen und gleichzeitig zur Abgabenverkürzung beigetragen haben soll.

Zur Abgabenverkürzung bzw. Steuerschuld der B GmbH wurde festgestellt, dass letztlich nur diese als Steuerschuldnerin in Betracht komme, dieser jedoch keine Abgaben vorgeschrieben worden seien und damit auch nicht zu rechnen sei.

Die gegenständlichen, zur Vernichtung bestimmten Waren seien gemäß § 6 Abs. 1 Z 4 TabStG von der Tabaksteuer befreit gewesen. Für den Fall der bestimmungswidrigen Verwendung, insbesondere die entgeltliche Abgabe an nicht begünstigte Personen, solcher Waren sei durch § 9 Abs. 3 2. Satz TabStG das Entstehen der Steuerschuld vorgesehen.

Es sei zwar richtig, dass der Bf. 15 Stangen der genannten Marke aus dem Schüttbett genommen und nach Hause mitgenommen habe, er habe aber auch darauf verwiesen, dass er die Zigaretten bereits einen Tag später wieder in die Arbeit mitgenommen und sie dort in das Müllbett zurückgeworfen habe, sodass für die genannten Zigaretten keinerlei Abgabenschuld entstanden sei.

Weiters habe der Bf. zugestanden, 60 Stangen aus dem Schüttbett herausgeholt und in weiterer Folge in einen angrenzenden Gang gelegt zu haben. Er habe aber mit seiner Handlungsweise keinerlei finanziellen Vorteil erlangen wollen und die Zigaretten keineswegs gegen Entgelt angeboten.

Indem der Begriff des Verwendens iSd § 33 Abs. 4 FinStrG als aktives Verhalten zu interpretieren sei und zudem die bloße örtliche Veränderung der Lage von Tabakwaren am Gelände des Betriebes kein Verwenden darstelle, könne für die B GmbH auch keine Steuerschuld gemäß § 9 Abs. 3 2. Satz TabStG entstanden sein.

Strafbar iSd § 33 Abs. 4 FinStrG sei überdies nicht die Verwendung der Sache zu einem anderen Zweck, sondern nur die Nichtanzeige vor der anderweitigen Verwendung und könne unmittelbarer Täter in diesem Sinne nur der sein, den die Pflicht zur Anzeige der Widmungsänderung treffe. Keinesfalls treffe den Bf. eine derartige Anzeigepflicht, sodass ihm auch nicht aus dem Unterlassen einer diesbezüglichen Anzeige ein Vorwurf gemacht werden könne.

Aber auch die B GmbH hätte mangels zweckwidriger Verwendung keine Anzeigepflicht getroffen, sodass auch eine Beitragstäterschaft des Bf. auszuschließen sei.

Zum (ebenfalls) angelasteten Monopolvergehen gemäß § 44 Abs. 1 lit. a FinStrG werde im angefochtenen Bescheid überhaupt nicht angeführt, worin der diesbezügliche

Verstoß bestanden habe und liege auch kein Anhaltspunkt bzw. kein Verdacht für ein gewerbsmäßiges Inverkehrbringen der gegenständlichen Zigaretten vor.

Es wurde daher beantragt, das gegen den Bf. eingeleitete Finanzstrafverfahren mangels entsprechenden Vorsatzes (zur Gänze) einzustellen und den Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstraßbehörde die ihr zukommenden Verständigungen bzw. Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Gemäß Abs. 3 leg.cit. ist von der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens lediglich in den unter lit. a bis e angeführten Gründen, insbesondere dann, wenn die Tat kein Finanzvergehen bildet (§ 82 Abs. 3 lit. b FinStrG), abzusehen.

Gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG ist der Verdächtige unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Straßbestimmung unverzüglich zu verständigen, wobei nach der für den Anlassfall geltenden Rechtslage (vgl. dazu insbesondere § 265 Abs. 1p FinStrG idF BGBl. I 104/2010) bei vorsätzlichen Finanzvergehen, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten, diese Verständigung in Form eines mit Beschwerde iSd § 152 FinStrG idF vor dem BGBl. I 2013/14 bekämpfbaren Bescheides zu ergehen hatte.

Ob im konkreten Fall die Verdachtsgründe für die (bescheidmäßige) Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, hat die Finanzstraßbehörde an Hand der sich aus den bisherigen Ermittlungsergebnissen ergebenden Anhaltspunkte zu beurteilen. Dabei genügt es, wenn gegen den Beschuldigten ein entsprechender Tatverdacht besteht, dh. hinreichend stichhaltige Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, der Verdächtige komme als Täter eines Finanzvergehens in Frage.

Verdacht ist dabei die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach allgemeiner Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Gerüchte oder Vermutungen allein reichen dabei für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstraßbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret, dh. in einer jeden Zweifel nach § 98 Abs. 3 FinStrG ausschließenden Art, nachzuweisen oder auch nur schon die Ergebnisse des durch die (bescheidmäßige) Einleitung ja erst in Gang gesetzten förmlichen Untersuchungsverfahrens oder die im weiteren Verfahrensverlauf vorzunehmende Beweiswürdigung schon vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst in dem anschließenden, ua. vom strafrechtlichen Grundsatz des "im Zweifel für den Angeklagten" getragenen, nach den Bestimmungen der §§ 115 ff FinStrG durchzuführenden Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind.

Den notwendigen Gegenstand des Einleitungsbescheides bildet daher nicht (schon) die Tat (in allen ihren Einzelheiten) selbst, sondern vielmehr lediglich die Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, die genannte Person könnte durch ihr Verhalten entsprechende Finanzvergehen begangen haben. Wenngleich (in der einen

Verdacht aussprechenden Entscheidung in der zugehörigen Begründung) sowohl auf die objektive, als auch auf die subjektive Verdachtsseite entsprechend einzugehen ist, hat der Bescheid gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG das dem Beschuldigten zur Last gelegte und – aus vorläufiger Ermittlungssicht – als Finanzvergehen zu qualifizierende Verhalten lediglich in groben Umrissen, dem Verdächtigen jedenfalls eine den Verdacht entkräftende Rechtfertigungsmöglichkeit bietend, zu beschreiben.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 4 TabStG 1995 sind Tabakwaren, die unter amtlicher Aufsicht vernichtet oder vergällt werden, von der Tabaksteuer befreit.

Daneben sieht § 6 Abs. 1 Z 1 leg.cit. auch für Tabakwaren, die entweder zu gewerblichen Zwecken, außer zum Rauchen und zum Herstellen von Tabakwaren (lit. a) oder für wissenschaftliche Versuche und Untersuchungen außerhalb des Steuerlagers (lit. b) verwendet werden, sofern diese Verwendung gemäß § 8 bewilligt wurde (Tabakwarenverwendungsbetrieb), eine Befreiung von der Tabaksteuer vor.

§ 9 TabStG 1995 idF BGBl. 1996/427 lautet auszugsweise:

§ 9. (1) Soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, entsteht die Steuerschuld dadurch, dass Tabakwaren aus einem Steuerlager weggebracht werden, ohne dass sich ein weiteres Steueraussetzungsverfahren oder Zollverfahren nach § 17 Abs. 1 Z 3 anschließt, oder dadurch, dass sie in einem Steuerlager zum Verbrauch entnommen oder abgegeben werden (Entnahme in den freien Verkehr). Werden Tabakwaren, die in einem Steuerlager zum Verbrauch entnommen oder abgegeben wurden, aus dem Betrieb weggebracht, dann entsteht durch eine solche Wegbringung keine Steuerschuld.

(2) ...

(3) Werden Tabakwaren, die nach § 6 Abs. 1 Z 1 steuerfrei sind, bestimmungswidrig verwendet oder aus dem Tabakwarenverwendungsbetrieb weggebracht, so entsteht dadurch die Steuerschuld. Kann der Verbleib der Tabakwaren nicht festgestellt werden, so gelten sie als bestimmungswidrig verwendet. Werden Tabakwaren, die nach einer sonstigen Bestimmung dieses Bundesgesetzes steuerfrei bezogen wurden, bestimmungswidrig verwendet, insbesondere an nicht begünstigte Personen entgeltlich abgegeben, so entsteht dadurch die Steuerschuld.

(4) Die Steuerschuld entsteht

1. in den Fällen des Abs. 1 im Zeitpunkt der Entnahme in den freien Verkehr;

2. ...

3. in den Fällen des Abs. 3 im Zeitpunkt der Verwendung, der Wegbringung oder der Feststellung von Fehlmengen.

(5) ...

§ 10 TabStG 1995 idF BGBl. 1996/427 lautet auszugsweise:

§ 10. Steuerschuldner ist

1. in den Fällen des § 9 Abs. 1 der Inhaber des Steuerlagers;

2. ...

3. in den Fällen des § 9 Abs. 3 der Inhaber des Betriebes, in dem die Tabakwaren bestimmungswidrig verwendet, aus dem die Tabakwaren weggebracht wurden oder in dem die Fehlmengen festgestellt wurden oder derjenige, der die steuerfrei bezogenen Tabakwaren zu einem nicht begünstigten Zweck abgibt oder verwendet;

4. ...

Gemäß § 12 Abs. 1 leg.cit. hat der Steuerschuldner bis zum 25. eines jeden Kalendermonats bei dem Zollamt, in dessen Bereich sich der Betrieb des Steuerschuldners befindet, die Tabakwarenmengen, die im vorangegangenen Monat aus dem Steuerlager weggebracht wurden ... schriftlich anzumelden.

Abs. 2 und 3 leg.cit. zufolge sind in der für jedes Steuerlager einzureichenden Anmeldung nach Abs. 1 von den anzumeldenden Mengen jene darin enthaltenen Mengen abzuziehen, die auf Tabakwaren entfallen, die ... nach § 6 von der Tabaksteuer befreit sind. Von den dann verbleibenden Mengen hat der Steuerschuldner die Tabaksteuer zu berechnen (Selbstberechnung).

Gemäß Abs. 4 leg.cit. ist in den Fällen der Entstehung der Tabaksteuerschuld nach § 9 Abs. 1 die Steuer bis zum Ablauf der Anmeldefrist bei dem im Abs. 1 genannten Zollamt zu entrichten.

Bei Entstehen der Steuerschuld nach § 9 Abs. 3 hingegen, hat der Steuerschuldner die Tabakwarenmengen binnen einer Woche nach Entstehen der Steuerschuld bei dem Zollamt, in dessen Bereich sich sein Betrieb befindet, schriftlich anzumelden, die Tabaksteuer selbst zu berechnen und den Steuerbetrag bis zum Ablauf der Anmeldefrist zu entrichten (§ 9 Abs. 5 TabStG 1995 idF BGBl. 1996/427).

Im Fall der Wegbringung von Zigaretten aus einem als Steuerlager geltenden Herstellungsbetrieb zum Zweck der Vernichtung gemäß § 6 Abs. 1 Z 4 TabStG 1995 entsteht somit nur für den Inhaber des Steuerlagers (gemäß § 9 Abs. 1 leg.cit.) die Steuerschuld und treffen auch nur diesen die Verpflichtungen nach § 12 Abs. 1 bis 4 TabStG 1995 idF BGBl. 1996/427. In der unter den dort genannten Umständen einzureichenden Anmeldung kann der Steuerschuldner hinsichtlich der vernichteten Zigaretten die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 4 TabStG 1995 in Anspruch nehmen (vgl. dazu UFS vom 7. Jänner 2010, ZRV/0026-Z2L/09).

Gemäß § 33 Abs. 4 FinStrG macht sich (des Finanzvergehens) der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich eine Abgabenverkürzung dadurch bewirkt, dass er Sachen, für die eine Abgabenbegünstigung gewährt wurde, zu einem anderen als jenen Zweck verwendet, der für die Abgabenbegünstigung zur Bedingung gemacht war, und es unterlässt, dies der Abgabenbehörde vor der anderweitigen Verwendung anzuzeigen.

Gemäß § 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.

Dabei stellt jede andere Handlung als die unmittelbare Ausführung und die Bestimmung eines anderen zur Ausführung, die dafür ursächlich ist, dass die Tat so abläuft wie es geschieht, einen sonstigen Beitrag zur Tatausführung dar und ist es dabei auch unerheblich, ob der unmittelbare Täter vorsätzlich, fahrlässig oder schuldfrei handelt.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Unmittelbarer Täter einer Abgabenhinterziehung durch ungerechtfertigte (weitere) Inanspruchnahme einer Abgabenbegünstigung kann infolge der tatbestandsmäßigen Verknüpfung von Verkürzung durch Verwendungsänderung einerseits und Unterlassung der "Anzeigepflicht" andererseits, nur derjenige sein, den auch eine entsprechende Pflicht zur Anzeige einer Widmungsänderung trifft. Dabei muss – anders als in den Fällen des § 33 Abs. 1 und 2 FinStrG – die bestimmungswidrige Verwendungsänderung freilich auch kausal für die eingetretene Abgabenverkürzung sein.

Grundsätzlich ist eine Verkürzung nach § 33 Abs. 4 FinStrG mit der Entstehung des Abgabensanspruches [vgl. dazu § 4 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) bzw. § 9 TabStG 1995] bewirkt. Dies kann beispielsweise – im Fall des § 9 Abs. 3 TabStG idF BGBl. 1996/427 – mit der bestimmungswidrigen Verwendung der Tabakwaren sein, sodass in diesen Fällen die Tat mit der (nichtangezeigten) Verwendungsänderung auch bereits vollendet ist.

Setzt das betreffende Abgabengesetz aber für die Anzeige der (bestimmungswidrigen) Verwendung bzw. für die Abfuhr der (tatsächlich geschuldeten) Abgabe dem Steuerschuldner eine bestimmte Frist – so zB in § 12 Abs. 1 TabStG 1995 idF BGBl. 1996/427 – so ist der Tatbestand des § 33 Abs. 4 FinStrG – trotz des anders lautenden Gesetzeswortlautes ("vor der ... Verwendungsänderung") – erst dann verwirklicht, wenn – innerhalb der gesetzlichen Frist – weder die Anzeige der begünstigungsschädlichen Verwendung, noch die Entrichtung der nach dem entsprechenden Abgabengesetz geschuldeten Abgabe erfolgt. Es kann nämlich nicht (bereits) strafbar sein, was ein Abgabengesetz ausdrücklich zugesteht. Bis zum Eintritt des dann erst mit dem Ablauf der (ungenutzten) Frist des § 12 Abs. 1 TabStG idF BGBl. 1996/427 eintretenden Deliktsvollendung iSd § 33 Abs. 4 FinStrG (Nichtanzeige der Verwendungsänderung bzw. Nichtentrichtung der Abgabenschuld) liegt allenfalls ein Versuch iSd § 13 FinStrG bzw. eine (sonstige) Beteiligung daran iSd § 11 FinStrG vor.

Gemäß § 14 Abs. 1 FinStrG wird der Täter wegen des Versuches oder der Beteiligung daran nicht bestraft, wenn er die Ausführung aufgibt oder – bei Beteiligung mehrerer – verhindert bzw. den Erfolg abwendet. Hat der Täter also von sich aus bereits alles getan, um den verpönten Erfolg herbeizuführen (sog. beendeter Versuch), ist aber das Tatbild,

beispielsweise mangels noch weiterer (notwendiger) Schritte anderer Beteiligter, noch nicht voll verwirklicht, erlangt er durch die Setzung eines contrarius actus, zB durch die Rückgängigmachung des (eigenen) Tatbeitrages, wenn der Erfolgseintritt auch tatsächlich verhindert wird, Straffreiheit (vgl. § 82 Abs. 3 lit. c letzter Fall FinStrG).

Gemäß § 44 Abs. 1 lit. a FinStrG idF BGBl. 1996/421 machte sich des vorsätzlichen Eingriffes in Monopolrechte schuldig, wer zu seinem oder eines anderen Vorteil vorsätzlich ua. die in den Vorschriften über das Tabakmonopol enthaltenen Gebote oder Verbote hinsichtlich der Erzeugung, Herstellung, Bearbeitung, Verwendung, Verpfändung oder Veräußerung von Monopolgegenständen oder des Handels mit Monopolgegenständen, ausgenommen des Handels mit Tabakerzeugnissen, für die Tabaksteuer entrichtet wurde oder die von der Tabaksteuer befreit sind, verletzt(e).

Während der (unbefugte) Handel mit Tabakerzeugnissen (siehe dazu § 1 Abs. 2 TabMG 1996) iSd letzten Halbsatzes (Tabakerzeugnisse, für die Tabaksteuer entrichtet wurde bzw. die steuerbefreit sind) vom Tatbestand (einer Finanzordnungswidrigkeit) des § 42 TabMG 1996 erfasst ist, sah das TabMG 1996 seit dem 14. August 2002 (Abgabenänderungsgesetz 2002 BGBl. I 2002/312) in seinem (neuen) § 5 nur mehr Ge- und Verbote hinsichtlich des Handels mit Tabakerzeugnissen vor.

Dabei ist der Begriff Handel mit dem gewerbsmäßigen Inverkehrbringen von Tabakerzeugnissen im Monopolgebiet definiert (§ 5 Abs. 3 TabMG 1996).

Das in der Übertragung der Verfügungsgewalt an den Übernehmer bestehende Inverkehrbringen ist aber nur dann als gewerbsmäßig einzustufen, wenn es (auch) in der Absicht erfolgt, sich durch das wiederkehrende Inverkehrbringen eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (vgl. OGH vom 8. März 2012, 13 Os 108/114).

Aufgrund der bisher durchgeführten (finanzstrafbehördlichen), in dem Finanzstrafakt StrNr. 500/2010/00061-001 festgehaltenen Erhebungen steht für die vom Bundesfinanzgericht gemäß §§ 265 Abs. 1p letzter Satz, 1s lit. a iVm 161 Abs. 1 FinStrG zu treffende Sachentscheidung über die vorliegende Beschwerde nachstehender Sachverhalt fest:

Der Bf., seit 2005 als Kranfahrer bei der Fa. A GmbH in Wels, die in ihrer Müllverbrennungsanlage ua. die (thermische) Vernichtung von zuvor im Herstellungsbetrieb der Fa. B GmbH in Linz hergestellten, nicht zum Verkauf bzw. Verbrauch bestimmter Zigaretten durchführt, beschäftigt, hat am 23. Oktober 2007 60 Stangen (= 12.000 Stück), sich bereits im Müllbett der Verbrennungsanlage befindliche Zigaretten der Marke "Ronson", die zuvor aus dem Steuerlager der B GmbH in Linz entnommen und zur Durchführung der Vernichtung unter (zoll)amtlicher Aufsicht gemäß § 6 Abs. 1 Z 4 TabStG 1995 nach Wels transportiert worden waren, aus dem Müllbett entnommen und – nach einer Zwischenlagerung auf dem sog. Parkplatz 1 – in einen angrenzenden Gang (am Firmengelände) verbracht. In weiterer Folge erzählte er davon seinen Arbeitskollegen, die sich an den angebotenen "Gratiszigaretten" bedienten.

Weiters hat der Bf. am 24. Oktober 2007 (weitere) 15 Stangen (= 3000 Stück) der Marke "Ronson" dem vorgenannten Müllbett entnommen, davon 10 Stangen (= 2000 Stück) wiederum unter seinen Arbeitskollegen (unentgeltlich) verteilt und 5 Stangen (= 1000 Stück) mit nach Hause genommen, um sie seiner Gattin anzubieten. Seine Gattin verrauchte eine Zigarette, fand aber keinen Gefallen an den Zigaretten, worauf der Bf. die übrigen Zigaretten (999 Stück) wieder in die Arbeit mitnahm und sie dort (erneut) in das Müllbett der Verbrennungsanlage einwarf.

Dieser Sachverhalt ergibt sich v.a. aus den (in einer entsprechenden Niederschrift festgehaltenen) Verdächtigen-Angaben des Bf. vom 14. Dezember 2007 (Bl. 14 ff des Strafaktes StrNr. 500/2010/00061-001), wobei der Bf. dabei auch zugestand, dass ihm die Rechtswidrigkeit seiner Handlungsweise(n) zwar klar gewesen, es ihm aber nie darum gegangen sei, sich selbst dadurch (finanzielle) Vorteile zu verschaffen.

Laut derzeitiger Aktenlage zur genannten StrNr. ist, mangels anderer Anhaltspunkte, zum einen davon auszugehen, dass die vom Bf. nach der Entnahme vom 24. Oktober 2007 wiederum in das Müllbett der Verbrennungsanlage eingeworfenen 999 Zigaretten (unter zollamtlicher Aufsicht) vernichtet wurden (vgl. § 6 Abs. 1 Z 4 TabStG 1995). Zum anderen kann – bis auf Weiteres – auch davon ausgegangen werden, dass für die am 23. und am 24. Oktober 2007 vom Bf. entnommenen Zigaretten (14.001 Stück; amtlicher Kleinverkaufspreis: 2.275,16 €), indem in der von der Fa. B GmbH (als Steuerschuldnerin der Tabaksteuer) in Folge für das betreffende Freilager für Oktober 2007 abgegebenen Steueranmeldung – in Unkenntnis der infolge der Handlungsweisen des Bf. vereitelten bzw. nicht durchgeführten Vernichtung gemäß § 6 Abs. 1 Z 4 TabStG 1995 – durch die Nichtanzeige der bestimmungswidrigen, weil der (Abgabenbegünstigung der) Gewährung der Steuerfreiheit gemäß leg.cit. entgegenstehenden, Verwendung zu Unrecht eine Steuerbefreiung in Anspruch genommen wurde, eine Abgabenverkürzung iHv. insgesamt 1.352,01 € (Tabaksteuer) bzw. (damit) auch eine Deliktsvollendung nach § 33 Abs. 4 FinStrG bewirkt wurde.

Indem dem so agierenden Bf. aber – nach eigenen Angaben – auch die Rechtswidrigkeit seines Vorgehens hinlänglich bekannt war (vgl. zB OGH vom 29. März 1979, 1 Ob 10/79), bietet der bisher erhobene Sachverhalt jedenfalls hinreichende Anhaltspunkte dafür, dass er im Hinblick auf die (endgültig) entnommenen Zigarettenmengen (75 Stangen bzw. 15.000 Stück) tatbild- bzw. tatbestandsmäßig iSd §§ 33 Abs. 4 iVm 11 FinStrG gehandelt hat.

Einer (weiteren Aufrechterhaltung der) Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen eines Verdachtes von Finanzvergehen gemäß §§ 33 Abs. 4 iVm 11 FinStrG im Hinblick auf die vom Bf. (nach der Entnahme am 24. Oktober 2007) wiederum in die Schüttbett der Müllverbrennungsanlage eingeworfenen Zigaretten (999 Stück) steht jedoch, indem damit der Bf. vom Versuch (der Beteiligung) zurückgetreten ist (§ 14 Abs. 1 FinStrG), die Bestimmung des § 82 Abs. 3 lit. c letzter Fall entgegen.

Dass die genannte, für die Fa. B GmbH gemäß § 9 Abs. 1 TabStG 1995 idF BGBl. 1996/427 entstandene Tabaksteuerschuld möglicherweise nicht geltend gemacht wurde bzw. nicht geltend gemacht werden wird, ist, abgesehen davon, dass der Aktenvermerk vom 2. Februar 2010 (Blatt 236 des Strafaktes), indem dieser lediglich die Folgewirkungen der zu Spruch I des Abgabenbescheides des Zollamtes Linz Wels vom 20. August 2008 ergangenen Berufungsentscheidung des UFS vom 7. Jänner 2010, ZRV/0026-Z2L/09, nicht aber die mangels Berufung des Bf. unbekämpft in Rechtskraft erwachsenen Feststellungen zu dem die hier verfahrensgegenständlichen Zigaretten umfassenden Spruch II betrifft, keine derartigen unmittelbaren Rückschlüsse zulässt, für das (vollendete) Bewirken einer Abgabenverkürzung gemäß § 33 Abs. 4 FinStrG ohne Bedeutung (vgl. VwGH vom 18. Oktober 1984, 83/15/0161).

Mangels des Vorliegens geeigneter Anhaltspunkte für ein gewerbsmäßiges Inverkehrbringen der oa. Zigaretten (14.001 Stück) durch den Bf., der ja nach dem bisherigen Ermittlungsstand die bezeichneten Tabakwaren unentgeltlich weitergegeben hat (Stichwort "Gratiszigaretten"), liegt auch ein Tatverdacht hinsichtlich des im Einleitungsbescheid genannten Monopolvergehens nach § 44 Abs. 1 lit. a FinStrG aF nicht vor.

Ob der Bf. die ihm sohin zur Last gelegte Tat tatsächlich auch begangen hat (vgl. § 98 Abs. 3 FinStrG), bleibt dem von der Finanzstrafbehörde nach den Grundsätzen der §§ 115 ff FinStrG durchzuführenden Untersuchungsverfahren vorbehalten.

Zur Frage der Zulässigkeit bzw. Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision:

Weil die dem Erkenntnis, abgesehen von den sich ohnehin bereits aus dem Gesetzeswortlaut und aus der Judikatur eindeutig ableitbaren (allgemeinen) Fragen wie die nach den Voraussetzungen für die Annahme eines entsprechenden Tatverdachtes, die Auslegung des Begriffes Handel (von Gegenständen des Tabakmonopols) iSd § 44 Abs. 1 FinStrG aF bzw. § 44 Abs. 1 lit. a FinStrG idF BGBl. I 2010/104, und der strafbefreienden Wirkung eines Rücktrittes vom (beendeten) Versuch, ebenfalls zugrundeliegende Rechtsfrage, nämlich die Qualifikation des Handelns desjenigen, der, ohne selbst Abgabenschuldner iSd TabStG 1995 zu sein – vorsätzlich – dadurch, dass er aus einem Freilager entnommene, zur amtlichen Vernichtung bestimmte und infolgedessen steuerbefreite Tabakwaren, der Vernichtung entzieht, und dadurch kausal im Hinblick auf eine durch die fälschliche Inanspruchnahme der Befreiung durch den Steuerschuldner bewirkte Abgabenverkürzung handelt, als sonstiger Beitrag iSd § 11 zu einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 4 FinStrG, infolge der, nicht mehr nur dem Inhaber des Freilagers, sondern ebenso auch dem unrechtmäßigen Wegbringer, Entnehmer bzw. Abgeber die Position eines Steuerschuldners zuweisende und damit auch die Annahme einer unmittelbaren Täterschaft iSd § 33 Abs. 4 FinStrG für ein derartiges Handeln zulassende Regelung des § 10 Abs. 1 Z 1 TabStG idF BGBl. I 2009/151 schon insofern nicht (mehr) von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG sein kann, als sie auslaufendes bzw. ausgelaufenes Recht betrifft.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Rechtsmittelbelehrung und Hinweise**

Dem Beschwerdeführer steht das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieses Erkenntnisses eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof zu erheben.

Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt abgefasst und eingebracht werden.

Dem Beschwerdeführer und der Finanzstraßbehörde, vertreten durch den Amtsbeauftragten steht das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieses Erkenntnisses eine außerordentliche (§ 28 Abs. 3 VwGG) Revision an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben. Die Revision muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt, Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer abgefasst und gemäß § 24 Abs. 1 VwGG beim Bundesfinanzgericht eingebracht werden.

Die für eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof bzw. Revision an den Verwaltungsgerichtshof zu entrichtenden Eingabengebühren betragen gemäß § 17a Z. 1 VfGG bzw. § 24a Z. 1 VwGG je 240,00 Euro.