



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des BF., vertreten durch Mag. RA, vom 22. August 2006 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien vom 25. Juli 2006, Zl. zzz, betreffend Tabaksteuer entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 6. April 2005, Zl. zZz, setzte das Zollamt Wien gegenüber Herrn BF. (fortan: Beschwerdeführer, Bf.), im Grunde des § 27 Abs. 1 Ziffer 1 Tabaksteuergesetz (TabStG) Tabaksteuer in der Höhe von insgesamt € 101.886,79 fest. Er habe am TTMM 2005 und am ttmm 2005 die im Bescheid bezeichneten Zigaretten, welche außerhalb eines Steueraussetzungsverfahrens in das Steuergebiet verbracht worden seien, an sich gebracht und somit zu gewerblichen Zwecken in Empfang genommen.

Gegen diesen Bescheid erhab der Bf. mit Schriftsatz vom 12. Mai 2005 fristgerecht den Rechtsbehelf der Berufung.

Das Zollamt Wien wies diese Berufung vom Bescheid vom 25. Juli 2006, Zl. zzz, als unbegründet ab.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 22. August 2006.

---

***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Die Richtlinie 92/12/EWG des Rates vom 25. Februar 1992 über das allgemeine System, den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchssteuerpflichtiger Waren (Systemrichtlinie) bestimmt u.a.:

#### Artikel 6

(1) Die Verbrauchsteuer entsteht mit der Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr oder mit der Feststellung von Fehlmengen gemäß Artikel 14 Abs. 3.

Als Überführung von verbrauchssteuerpflichtigen Waren in den steuerrechtlich freien Verkehr gelten

- a) jede – auch unrechtmäßige – Entnahme der Waren aus dem Verfahren der Steueraussetzung;
- b) jede – auch unrechtmäßige – Herstellung dieser Erzeugnisse außerhalb eines Verfahrens der Steueraussetzung;
- c) jede – auch unrechtmäßige – Einfuhr dieser Waren, sofern sie nicht einem Verfahren der Steueraussetzung unterstellt worden sind.

#### Artikel 8

Für Waren, die Privatpersonen für ihren Eigenbedarf erwerben und die sie selbst befördern, werden die Verbrauchsteuern nach dem Grundsatz des Binnenmarkts im Erwerbsmitgliedstaat erhoben.

#### Artikel 9

(1) Unbeschadet der Artikel 6, 7 und 8 entsteht die Verbrauchsteuer, wenn die in einem Mitgliedstaat in den steuerrechtlich freien Verkehr übergeführten Waren zu gewerblichen Zwecken in einem anderen Mitgliedstaat in Besitz gehalten werden.

In diesem Fall wird die Verbrauchsteuer in dem Mitgliedstaat geschuldet, auf dessen Gebiet sich die Waren befinden, und von der Person, in deren Besitz sie sich befinden.

(2) Bei der Feststellung, ob die in Artikel 8 genannten Waren zu gewerblichen Zwecken bestimmt sind, haben die Mitgliedstaaten unter anderem folgende Kriterien zu berücksichtigen:

- handelsrechtliche Stellung und Gründe des Besitzers für den Besitz der Waren;
- Ort, an dem die Waren sich befinden, oder gegebenenfalls verwendete Beförderungsart;
- Unterlagen über die Waren;
- Beschaffenheit der Waren;
- Menge der Waren.

...

---

§ 27 Tabaksteuergesetz bestimmt u.a.:

- (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. Der Bezug durch eine Einrichtung des öffentlichen Rechts steht dem Bezug zu gewerblichen Zwecken gleich.

Dem vorliegenden Abgabenverfahren liegt nach der Aktenlage folgender Sachverhalt zu Grunde:

Gemäß dem Spruch des Urteils des Landesgerichts für Strafsachen Wien vom TTMMJJ, ZzZ, wurde der Bf. für schuldig erkannt, am TTMM und am ttmm 2005 in Wien im bewussten und gewollten Zusammenwirken mit NN. eingangsabgabepflichtige Waren, nämlich 1.070.600 Stück, das entspricht 5.353 Stangen Zigaretten, hinsichtlich derer von unbekannt gebliebenen Personen ein Schmuggel begangen und in Bezug auf die € 83.980,80 Zoll verkürzt wurden, an sich gebracht zu haben. Im Rahmen der Subsumtion kam das Gericht zum Ergebnis, dass dem Bf. die Verwirklichung des Tatbestandes der Abgabenhehlerei nach § 37 Abs. 1 lit.a FinStrG anzulasten sei.

Der Bf. legte in der Hauptverhandlung vor dem Landesgericht Wien ein umfassendes Geständnis ab und bestätigte somit selbst den oben genannten Sachverhalt. Er nahm den Schulterspruch an und anerkannte die Urteilsfeststellungen somit als den Tatsachen entsprechend. Auch in der Beschwerde räumt der Bf. ein, dass die Feststellungen, aufgrund derer die Verurteilung erfolgte, zutreffend sind.

Das widerrechtliche Ansichbringen der Tabakwaren durch den Bf. wird im Übrigen auch durch die Aussagen des NN. im Rahmen seiner Vernehmung durch Organe des Zollamtes Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom ttmm 2005, bestätigt. Demnach erfolgte sowohl die Übernahme der Tabakwaren an den angeführten Tagen als auch die anschließende Verladung der Zigaretten in die zum Weitertransport vorgesehenen Beförderungsmittel jeweils gemeinsam durch NN. und dem Bf.

Für den Unabhängigen Finanzsenat besteht angesichts dieser Tatsachen keine Veranlassung, die Feststellung des Zollamtes Wien, wonach der Bf. die Tabakwaren im Steuergebiet in Empfang genommen hat, in Zweifel zu ziehen. Dies umso mehr, als nicht einmal der Bf. behauptet, dass jemand anderer als er selbst die Zigaretten vom unredlichen Verbringer (also

---

von jener Person, die die Rauchwaren nach dem Schmuggel von Ungarn nach Österreich befördert hat) übernommen hat.

Die Einwände des Bf. richten sich vor allem gegen die Feststellung der Abgabenbehörde erster Instanz, wonach für ihn wegen des gewerblichen Bezugs von Tabakwaren die Abgabenschuld gemäß § 27 Abs. 1 TabStG entstanden sei. Er sieht sich in dieser Argumentation durch das oben genannte Gerichtsurteil bestätigt, dem zu entnehmen sei, dass er von dem durch § 33 FinStrG statuierten Vorwurf der Abgabenhinterziehung freigesprochen worden sei.

Dem ist zu entgegnen, dass nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes die Abgabenbehörde an die im Spruch des die Partei betreffenden rechtskräftigen Strafurteils festgestellten Tatsachen bzw. an die tatsächlichen Feststellungen, auf denen dieser Spruch beruht, gemäß § 116 Abs. 2 BAO gebunden ist. Dabei ist zu beachten, dass die Bindung nur den festgestellten Sachverhalt, nicht jedoch dessen steuerliche Beurteilung betrifft (VwGH vom 24. September 1996, Zl. 95/13/0214). Es bleibt daher der Abgabenbehörde vorbehalten, den Sachverhalt – an dessen Feststellung sie gebunden ist – abgabenrechtlich zu würdigen.

Die Abgabenbehörde erster Instanz geht – wie oben ausgeführt – von einer Abgabenentstehung gemäß § 27 Abs. 1 TabStG aus. Diese Norm regelt den Bezug zu gewerblichen Zwecken bei der Verbringung von Tabakwaren außerhalb des Steueraussetzungsverfahrens und stellt dabei auf Tabakwaren ab, die aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates bezogen werden.

Gemäß Artikel 6 Abs. 1 Buchstabe c der Systemrichtlinie gilt jede – auch unrechtmäßige – Einfuhr von verbrauchsteuerpflichtigen Waren als Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr. Dass die Zigaretten in Ungarn in die Gemeinschaft geschmuggelt worden sind, steht unbestritten fest. Ebenso außer Streit steht, dass die Rauchwaren nach der widerrechtlichen Einfuhr von Ungarn nach Österreich weiterbefördert worden sind, wo auch an den beiden oben angeführten Tagen die Übernahme stattfand. Es handelt sich daher bei den verfahrensgegenständlichen Waren zweifellos um solche, die aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates (eben Ungarn) bezogen worden sind.

Zu prüfen ist, ob beim vorliegenden Sachverhalt von einem Bezug zu „gewerblichen Zwecken“ gesprochen werden kann. Der Bf. verweist dazu auf das oben angeführte Urteil, mit dem rechtskräftig festgestellt worden sei, dass er nicht gewerbsmäßig gehandelt habe, da er vom Vorwurf der Gewerbsmäßigkeit gemäß § 38 Abs. 1 FinStrG ausdrücklich freigesprochen worden sei.

Bei der Beurteilung, ob Tabakwaren zu privaten Zwecken oder nach § 27 TabStG zu gewerblichen Zwecken bezogen werden, sind gemäß § 29 Abs. 2 TabStG 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 Mengen und Beschaffenheit der Tabakwaren.

Für den Streitfall ergibt sich daraus folgendes Bild:

Zu 1.:

Der Bf. übernahm die unversteuerten Zigaretten, die nicht für den eigenen Bedarf bestimmt waren, und die er nicht selbst ins Steuergebiet verbracht hat gemeinsam mit NN. zum Zwecke der Weiterbeförderung. Damit steht fest, dass es sich um keine Verbringung zu privaten Zwecken iSd § 29 Abs. 1 TabStG handelte.

Zu 2.:

Die Tabakwaren wurden nach der widerrechtlichen Einfuhr ohne Erstellung eines verbrauchsteuerrechtlichen Begleitdokuments (§ 28 TabStG) außerhalb des Steueraussetzungsverfahrens befördert.

Zu 3.:

Die Übernahme der Zigaretten durch den Bf. erfolgte unter Missachtung der in § 27 Abs. 3 TabStG normierten Anzeigepflicht und ohne Leistung der dort geforderten Sicherheit. Entgegen § 27 Abs. 5 TabStG wurde keine Steueranmeldung abgegeben.

Zu 4.:

Die in Artikel 9 der Systemrichtlinie diesbezüglich genannte Richtmenge von 800 Stück Zigaretten wurde um mehr als das Tausendfache überschritten.

Bei einer Gesamtbetrachtung dieser unstrittigen Tatsachen steht ausgehend von der vorstehenden Legaldefinition fest, dass die Zigaretten zu „gewerblichen Zwecken“ bestimmt waren.

Der Frage, ob dem Bezieher gewerbsmäßige Begehung iSd § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG vorzuwerfen ist, kommt für die Beurteilung des Begriffes der „gewerblichen Zwecke“ iSd Bestimmungen des § 27 TabStG keinerlei Relevanz zu. Dem diesbezüglichen Einwand des Bf. kann daher nicht gefolgt werden.

Zu prüfen bleibt, ob es sich beim Bf. um den Bezieher iSd § 27 TabStG handelt. Wenn auch das TabStG diesen Begriff nicht ausdrücklich definiert, kann kein ernsthafter Zweifel daran bestehen, dass es sich dabei um jene Person handelt, die die Ware in Empfang nimmt. Diese Auslegung deckt sich auch mit den Bestimmungen des Artikels 7 Abs. 3 der Systemrichtlinie, wonach die Steuer u.a. von jener Person geschuldet wird, bei der die Ware bereitgestellt wird.

---

Wie bereits oben ausgeführt, ist als gesichert anzunehmen, dass der Bf. gemeinsam mit NN. die Tabakwaren in Österreich vom Verbringer übernommen hat. Der Bf. hat damit entsprechend dem Wortlaut des § 27 Abs. 1 Z. 1 TabStG die Tabakwaren im Steuergebiet in Empfang genommen.

Dass NN. damals die Zigaretten nicht alleine sondern gemeinsam mit dem Bf. übernommen hat, ergibt sich auch aus der Begründung in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung, die insofern als Vorhalt gilt. In seiner Beschwerde bestreitet der Bf. diese Tathandlung mit keinem Wort. Seine Einwände stützen sich ausschließlich auf die Subsumtion im o.a. Gerichtsurteil.

Der Bf. meint, die in § 33 FinStrG sanktionierte Pflicht treffe den Bezieher iSd § 27 TabStG als Steuerschuldner. Er sei jedoch als Abgabenhehler verurteilt und von dem in § 33 FinStrG statuierten Vorwurf rechtskräftig freigesprochen worden. Daraus schließt er, dass das Gericht die Beziehereigenschaft in seinem Falle verneint habe.

Mit diesem Vorbringen kann der Bf. alleine deshalb nicht durchdringen, weil bei Freisprüchen keine Bindungswirkung an Strafurteile besteht (VwGH vom 22. April 1998, ZI. 95/13/0191).

Auch mit dem Einwand, er sei als Abgabenhehler verurteilt worden, kann der Bf. nichts gewinnen. Die materielle Rechtskraft des Schulterspruches des Strafurteiles äußert nämlich über die Bindung an die Tatsachenfeststellungen hinaus eine rechtliche Wirksamkeit nur in dem Umfang, dass die Abgabenbehörde im Hinblick auf die Tatbestandswirkung des Urteiles von der Verwirklichung des Straftatbestandes durch den Verurteilten auszugehen hat (etwa § 11 BAO), ohne dass es ihr zusteht, die Rechtsrichtigkeit eines rechtskräftigen Strafurteiles zu prüfen (VwGH vom 24. September 1996, ZI. 95/13/0214).

Der Unabhängige Finanzsenat erachtet es somit als erwiesen, dass der Bf. am TTMM 2005 und am ttmm 2005 die verfahrensgegenständlichen Zigaretten gemeinsam mit NN. im Steuergebiet übernommen hat. Damit ist gemäß § 27 Abs. 1 Z. 1 TabStG die Steuerschuld entstanden. Steuerschuldner war gemäß § 27 Abs. 1 letzter Satz leg.cit. auch der Bf. als einer der beiden Bezieher.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 14. April 2009