



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat 5

GZ. FSRV/0093-W/08

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 5, Hofrat Dr. MMag. Roland Schönauer, in der Finanzstrafsache gegen Bw., geb. Dat. in K., whft. Adr., wegen des Finanzvergehens der vorsätzlichen Abgabenhehlerei gemäß § 37 Abs.1 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 19. Mai 2008 gegen das Erkenntnis des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 2. April 2008, Zi. 230000/90.202/13/2007-AFA, StrNr. 2007/00027-001, nach der am 26. Jänner 2011 in Anwesenheit des Amtsbeauftragten ADir. Michael Kalcher, der Dolmetscherin Mag. Ursula Frass sowie der Schriftführerin Andrea Moravec, jedoch in Abwesenheit des Beschuldigten durchgeführten mündlichen Verhandlung gemäß § 161 Abs.1 FinStrG zu Recht erkannt:

- I. Der rechtskräftig gewordene Schuldausspruch des Erkenntnisses der vorsätzlichen Abgabenhehlerei gemäß § 37 Abs.1 lit.a FinStrG mit 200 Stück Zigaretten der Marke „Marlboro“ und 35.580 Stück Zigaretten der Marke L & M bleibt unverändert.
- II. Zum Strafausspruch wird der Berufung mit den folgenden Festsetzungen Folge gegeben:  
Die Geldstrafe wird gemäß §§ 23 und 37 Abs.2 FinStrG mit **1.100,- Euro** (statt bisher 2.700,- Euro) festgesetzt. Gemäß § 20 FinStrG wird die für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit **2 Tagen** (statt bisher 3 Tagen) festgesetzt.  
Gemäß § 37 Abs.2 in Verbindung mit § 17 Abs.2 lit.a FinStrG wird auf **Verfall der Zigaretten** aus Pkt. I erkannt.  
Gemäß § 17 Abs.2 lit.b in Verbindung mit § 89 Abs.7 FinStrG wird auf **Verfall** des für den PKW der Marke BMW, amtliches Kennzeichen Nr. am 4.4.2007 erlegten Geldbetrages in Höhe

von **500,- Euro** erkannt.

Gemäß § 185 Abs.1 FinStrG hat der Beschuldigte die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von **110,- Euro** und die allfälligen Strafvollzugskosten zu ersetzen.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 2. April 2008, Zl. 230000/90.202/13/2007-AFA, StrNr. 2007/00027-001, hat das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz Herrn Bw. (Berufungswerber, im Folgenden: Bw.) nach § 37 Abs.1 lit.a FinStrG für schuldig erkannt, dass er am 30.3.2007 in xxx vorsätzlich Sachen, die zugleich Gegenstände des Tabakmonopols sind, nämlich 200 Stück Zigaretten der Marke Marlboro und 35.580 Stück Zigaretten der Marke L&M, hinsichtlich welcher von unbekannten Tätern das Finanzvergehen des Schmuggels in die Europäische Union begangen wurde, angekauft und dadurch das Finanzvergehen der vorsätzlichen Abgabenhehlerei nach § 37 Abs.1 lit.a FinStrG begangen habe. Gemäß einem zugrundeliegenden Gesamtabgabenbetrag von 6.611,44 €, nämlich an Zoll 1.443,23 €, an Einfuhrumsatzsteuer 1.519,51 € und an Tabaksteuer 3.648,70 € wurde eine Geldstrafe in Höhe von 2.700,- €, für den Fall der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von 3 Tagen verhängt. Gemäß § 37 Abs.2 FinStrG in Verbindung mit § 17 FinStrG wurde auf Verfall der o.a. Zigaretten erkannt. Gemäß § 89 Abs.2 in Verbindung mit § 17 und § 89 Abs.7 FinStrG wurde auf Verfall des für den PKW der Marke BMW, behördliches polnisches Kennzeichen Nr. am 4.4.2007 erlegten Geldbetrages in Höhe von 500,- € erkannt. Gemäß § 185 FinstrG habe der Beschuldigte die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von 270,- € und die Kosten eines etwaigen Strafvollzugs zu ersetzen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 19.5.2008 (Postaufgabe), worin er um Milderung der Strafe ersucht, da er seine Frau und ein Kind im Alter von einem halben Jahr unterhalten muss. Er sei seit 2002 dauernd verheiratet, sodass die Feststellung in der Entscheidung unrichtig sei, dass er geschieden ist. Seine Situation habe sich seither nicht gebessert, er habe ein Einkommen von monatlich ca. 200 €, die er sich durch Nebenjobs verdiente. Weiters kritisierte er die im Erkenntnis enthaltene Aussage, er sei der Verhandlung am 23.1.2008 unentschuldigt ferngeblieben, denn er habe mit einer e-Mail am 21.1.2008 mitgeteilt, krank zu sein und um Terminverschiebung gebeten. Er fügte der Berufungsschrift den Screenshot der e-Mail und das Original der ärztlichen Krankmeldung bei. Er sei aufgrund dieser Ausführungen außerstande, die Strafe zu begleichen und ersuche um einen neuen Verhandlungstermin.

Aufgrund der Berufung wurde der Bw. für den 2.6.2010 zu einem Verhandlungstermin beim Unabhängigen Finanzsenat vorgeladen, zu dem nicht er selbst, sondern sein Bruder R.P. erschien und den Bw. mit ärztlicher Bestätigung entschuldigte. Vorgelegt wurde weiters ein Dokument vom 7.6.2000 und ein Auszug aus dem Grundstücksregister, aus denen hervorging, dass der Bw. um eine Jahrespacht von 1.260 Zloty bis zum 26.1.2005 ein Grundstück gepachtet hatte.

Zum neuerlichen Verhandlungstermin am 15.9.2010 ist der Bw. nicht erschienen und übermittelte per e-Mail eine Entschuldigung, weil er wegen orthopädischer Probleme noch auf Rehabilitation sei. Beigefügt war die ärztliche Bestätigung eines Internisten, ein Vertrag vom 17.5.2005, wonach der Bw. eine Liegenschaft im Ausmaß von 8,95 ha auf 10 Jahre gepachtet hat und eine Bestätigung der polnischen Landwirtschaftsbehörde über die Verleihung einer Identifikationsnummer an ihn. Weiters ersuchte er um die Vertagung der mündlichen Verhandlung auf einen anderen Termin.

Mit Schreiben vom 4.10.2010 wies der UFS den Bw. auf die Möglichkeit hin, unter Verzicht auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung auf schriftlichem Weg die notwendigen Abklärungen durchzuführen, zumal die Darstellung seiner wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnisse anhand schriftlicher Unterlagen voraussichtlich ausreichend möglich sein würde. Der Bw. machte von dieser Möglichkeit keinen Gebrauch.

Zum neuerlichen Verhandlungstermin am 26.1.2011 wurde der Bw. mit internationalem Rückschein vorgeladen und ist nicht erschienen. Da keine Entschuldigung vorlag und die Sach- und Rechtslage aufgrund des bisherigen Akteninhalts spruchreif ist, wurde die Berufungsverhandlung gemäß §§ 126 und 157 FinStrG in Abwesenheit durchgeführt und die Berufungsentscheidung an deren Ende gemäß §§ 134 und 157 FinStrG mündlich verkündet.

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Dem Finanzstrafverfahren liegt der Sachverhalt zugrunde, dass am 30.3.2007 der Bw. zusammen mit den Mitreisenden P. und S. beim Grenzübergang Kleinhaugsdorf im o.a. und vom Bw. gelenkten PKW von Tschechien kommend einer Zollkontrolle unterzogen wurden. Auf Befragen gab der Bw. an, sie seien nach Salzburg unterwegs und wollen dort einen Freund besuchen. Bei einer Intensivkontrolle des Fahrzeugs wurden verteilt auf mehrere Stellen im Fahrzeug, u.a. auch im umgebauten Benzintank und in einem als Zusattank getarnten Geheimversteck die o.a. 35.780 Stück Zigaretten ukrainischer und schweizerischer Herkunft vorgefunden und gemäß § 89 Abs.2 FinStrG ebenso wie der PKW beschlagnahmt.

Danach wurde bei der Zollstelle Tulln eine Tatbeschreibung mit den 3 Personen aufgenommen.

Aus den niederschriftlichen Einvernahmen der drei Personen ging hervor, dass der Bw. die Zigaretten in Polen auf dem Schwarzmarkt für einen Preis von 10,- € pro Stange gekauft und einem Freund, der ihm telefonische Anweisungen erteilt, nach Italien mitbringen und bei Rom übergeben wollte. Das Fahrzeug gehöre seinem Vater, den Tipp zur Manipulation des Fahrzeugs gab ihm ein Freund in Polen, der das Fahrzeug selbst für eine Schmuggelfahrt in die Ukraine benutzte. Die beiden mitreisenden Personen hatten mit den Zigaretten nichts zu tun.

Der beschlagnahmte und dem Verfall unterliegende PKW wurde gegen Werterlag in Höhe von 500,- € gemäß § 89 Abs.7 FinStrG am 4.4.2007 wieder ausgefolgt.

Mit der Tatbeschreibung und Vernehmung vom 30.3.2007 war gemäß § 83 Abs.3 FinStrG die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegen den Bw. wegen des Verdachts der in der Tatbeschreibung aufgezählten Finanzvergehen der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung, des vorsätzlichen Monopoleingriffs und der vorsätzlichen Abgabenhehlerei nach §§ 33, 44 bzw. 37 FinStrG erfolgt.

Aufgrund des Sachverhalts erging am 20.6.2007 an den Bw. eine Strafverfügung des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz gemäß § 143 FinStrG, mit der wegen vorsätzlicher Abgabenhehlerei nach § 37 Abs.1 lit.a FinStrG mit der o.a. Zigarettenmenge eine Geldstrafe in Höhe von 2.700,- € mit 3 Tagen Ersatzfreiheitsstrafe, ein Kostenersatz in Höhe von 270,- € sowie der Ersatz der allfälligen Strafvollzugskosten auferlegt und auf Verfall der gegenständlichen Zigaretten und des für den PKW erlegten Geldbetrages in Höhe von 500,- € erkannt wurde. Das Zollamt gründete die Strafverfügung auf die Aufgriffsmeldung vom 30.3.2007 und die Aussagen des Beschuldigten in der Einvernahme vom gleichen Tag sowie auf die sonstigen amtlichen Ermittlungsergebnisse. Mildernd wurde die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit und das Geständnis, als erschwerend kein Umstand gewertet.

Am selben Tag erging auch ein Abgabenbescheid des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt, mit dem die auf die genannte Zigarettenmenge entfallenden Eingangsabgaben, nämlich Zoll, Einfuhrumsatzsteuer und Tabaksteuer in Gesamthöhe von 6.611,44 € vorgeschrieben wurden.

Gegen die Strafverfügung erhob der Bw. Einspruch und ersuchte um eine geringere Geldstrafe, da er arbeitslos sei und seinen Unterhalt von Gelegenheitsarbeiten bestreite.

Damit erziele er ein monatliches Einkommen von ca. 140 bis 160 Euro und er müsse darüber hinaus auch seine Ehefrau versorgen, die im 4. Monat schwanger sei und daher keine Arbeit aufnehmen kann. Daher könne er die Strafe, die ca. 20 Monatslöhne ausmache, nicht bezahlen.

Aufgrund des Einspruchs trat die Strafverfügung gemäß § 145 FinStrG außer Kraft und der Beschuldigte wurde gemäß § 135 FinStrG zu einer mündlichen Verhandlung für den 23.1.2008 vorgeladen, die ihm mit Internationalem Rückschein am 28.12.2007 zuging. Da der Beschuldigte zum festgesetzten Termin nicht erschien, wurde die Verhandlung gemäß § 126 FinStrG in Abwesenheit durchgeführt und es erging am 2.4.2008 das eingangs beschriebene Erkenntnis, das dem Bw. am 22.4.2008 mit Internationalem Rückschein zuging.

Gegen dieses Erkenntnis berief der Bw. am 19.5.2008 und führte aus, dass sich seine Situation mittlerweile nicht gebessert habe, er müsse sich sein monatliches Einkommen von ca. 200 € mit Nebenjobs verdienen und damit auch seine Frau und das halbjährige Kind unterhalten, weshalb er bitte, die Strafe zu mildern. Er wies korrigierend darauf hin, dass er nicht geschieden, sondern seit 2002 verheiratet sei und der im Erkenntnis enthaltene Vorwurf unrichtig sei, dass er unentschuldigt der Verhandlung am 23.1.2008 ferngeblieben sei, wo er doch mit e-Mail vom 21.1.2008 darauf hingewiesen habe, dass er krank sei und um Terminverschiebung gebeten habe. Zugleich ersuchte er in der Berufung um die Ansetzung einer mündlichen Verhandlung.

Im Akt scheint beigelegt zu dem am 16.5.2008 verfassten und im Postweg zugegangenen Berufungsschreiben ein Screenshot von einer e-Mail-Nachricht auf, in der R.P. , der Bruder des Bw., in englischer Sprache eine Entschuldigung für dessen Fernbleiben von der mündlichen Verhandlung übermittelt, da er krank und für mehrere Tage bettlägerig sei. Daher ersuche er um einen anderen Verhandlungstermin als den 23.1.2008. Beigelegt war weiters eine ärztliche Bestätigung vom 21.1.2008 zur Erkrankung des Bw. und die Überbringung des Originals dazu wird für den nächsten Termin angekündigt. Im Screenshot der e-Mail-Nachricht scheint die Datumsangabe „21. Jänner 2008 16:13“ und eine zollbehördliche e-Mail – Adresse auf. Ein Zeitpunkt, ob oder wann die e-Mail dem Verhandlungsleiter behauptetermaßen schon im Jänner 2008 zugegangen sein soll, ist im Aktenvorgang nicht nachvollziehbar.

Die relevanten finanzstrafrechtlichen und abgabenrechtlichen Bestimmungen in der anzuwendenden zeitbezogenen Fassung sind:

Gemäß § 35 Abs.1 lit.a FinStrG macht sich des Schmuggels u.a. schuldig, wer eingangsabgabepflichtige Waren vorsätzlich vorschriftswidrig in das Zollgebiet (der Europäischen Union) verbringt.

Gemäß § 37 Abs.1 lit.a FinStrG macht sich der Abgabenhehlerei schuldig, wer vorsätzlich eine Sache oder Erzeugnisse aus einer Sache, hinsichtlich welcher ein Schmuggel, eine Verzollungsumgehung, eine Verkürzung von Verbrauchsteuern oder von Eingangs- oder Ausgangsabgaben begangen wurde, kauft, zum Pfand nimmt oder sonst an sich bringt, verheimlicht oder verhandelt.

Gemäß Abs.2 wird die vorsätzliche Abgabenhehlerei mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages an Eingangsabgaben geahndet, die auf die verhehlten Sachen entfallen. ... Auf Verfall ist nach Maßgabe des § 17 zu erkennen.

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.

Gemäß § 5 Abs.1 FinStrG ist grundsätzlich nur ein im Inland begangenes Finanzvergehen strafbar. Gemäß Abs.2 ist ein Finanzvergehen im Inland begangen, wenn der Täter im Inland gehandelt hat oder hätte handeln sollen oder wenn der dem Tatbild entsprechende Erfolg im Inland eingetreten ist oder nach der Vorstellung hätte eintreten sollen. Wird das Finanzvergehen nicht im Inland, aber im Zollgebiet der Europäischen Union begangen und im Inland entdeckt ..., so gilt es als im Inland begangen.

Gemäß § 2 Abs.1 FinStrG sind Abgaben (im Sinne des Finanzstrafgesetzes)

a) die bundesrechtlich geregelten und die durch unmittelbar wirksame Rechtsvorschriften der Europäischen Union geregelten öffentlichen Abgaben ..., soweit diese Abgaben und Beiträge bei Erhebung im Inland von Abgabenbehörden des Bundes zu erheben sind;

...

Art. 202 Zollkodex (ZK):

Abs.1: Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

a) wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird oder

b) ...

Im Sinne dieses Artikels ist vorschriftswidriges Verbringen jedes Verbringen unter Nichtbeachtung der Artikel 38 bis 41 und 177 zweiter Gedankenstrich.

Abs.2: Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht wird.

Abs.3: Zollschuldner sind:

- die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht hat;
- die Personen, die an diesem Verbringen beteiligt waren, obwohl sie wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass sie damit vorschriftswidrig handeln;
- die Personen, welche die betreffende Ware erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie im Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden war.

Art. 215 ZK:

Abs.1: Die Zollschuld entsteht

- an dem Ort, an dem der Tatbestand eintritt, der die Zollschuld entstehen lässt;
- oder, wenn dieser Ort nicht bestimmt werden kann, an dem Ort, an dem die Zollbehörden feststellen, dass die Ware sich in einer Lage befindet, die eine Zollschuld hat entstehen lassen;
- ...

Abs.2: ...

Abs.3: Die Zollbehörden im Sinne von Artikel 217 Absatz 1 sind die Zollbehörden des Mitgliedstaats, in dem die Zollschuld nach diesem Artikel entsteht oder als entstanden gilt.

Abs.4: Stellt eine Zollbehörde fest, dass eine Zollschuld gemäß Artikel 202 in einem anderen Mitgliedstaat entstanden ist, so gilt die Zollschuld, sofern sie weniger als 5000 EUR beträgt, als in dem Mitgliedstaat entstanden, in dem ihre Entstehung festgestellt wurde.

§ 2 Abs.1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG): Das im § 1 genannte gemeinschaftliche Zollrecht, dieses Bundesgesetz und die in Durchführung dieses Bundesgesetzes ergangenen Verordnungen sowie die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften und das in Österreich anwendbare Völkerrecht, soweit sie sich auf Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben beziehen (Zollrecht im Sinne des Artikels 1 des Zollkodex), gelten weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten gemeinschaftsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsbereiches, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

§ 26 Abs.1 Umsatzsteuergesetz (UStG):

Soweit in diesem Bundesgesetz nichts anderes bestimmt ist, gelten für die Einfuhrumsatzsteuer die Rechtsvorschriften für Zölle sinngemäß; ...

§ 1 Abs.1 Tabaksteuergesetz (TabStG):

Tabakwaren, die im Steuergebiet hergestellt oder in das Steuergebiet eingebracht werden, unterliegen einer Verbrauchsteuer (Tabaksteuer).

Abs.2: Steuergebiet im Sinne dieses Bundesgesetzes ist das Bundesgebiet, ...

§ 27 Abs.2 TabStG:

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

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

Der Unabhängige Finanzsenat (UFS) als Finanzstrafbehörde II. Instanz hat erwogen :

Die Bestrafung wegen eines Finanzvergehens weist immer 2 Komponenten auf, nämlich den Schulterspruch und die daran geknüpfte Auferlegung von (einer oder mehreren) Strafen. Mit dem Schulterspruch wird dem Beschuldigten die Verwirklichung eines vom Gesetz umschriebenen objektiven und subjektiven Tatbildes angelastet und mit dem Strafausspruch aufgrund dessen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen eine Geld- und/oder Freiheitsstrafe zugemessen. Im vorliegenden Fall hat der Beschuldigte mit der Berufung vom 19.5.2008 nur die Höhe der Strafe bekämpft, sodass bezüglich des Schulterspruches Teilrechtskraft eingetreten ist (z.B. VwGH 19.10.1995, 94/16/0123). Daher ist der UFS an die im Erkenntnis des Zollamtes festgestellten, das Tatbild ergebenden Fakten (also dass der Bw. die angesprochenen unverzollten Zigaretten drittädischer Herkunft im EU-Land Polen ankaufte und zum Verhandeln nach Italien bringen wollte) und die rechtliche Folgerung, dass der Bw. dadurch das Finanzvergehen der vorsätzlichen Abgabenhehlerei nach § 37 Abs.1 lit.a FinStrG mit den angeführten Zigaretten begangen hat, bereits gebunden und hat dies hier nicht mehr zu diskutieren. Somit ist nur mehr über die Strafe und das Strafausmaß zu entscheiden. Dabei hat der UFS zu überprüfen, ob die Höchststrafe bzw. der

strafbestimmende Wertbetrag zur vorsätzlichen Abgabenhehlerei richtig bestimmt und innerhalb dieses Rahmens die Strafe richtig ausgemessen war.

Es ist zu vermerken, dass der gegenständliche Vorgang zwei Verwaltungsverfahren auslöst : das Abgabenverfahren betreffend die auf den Zigaretten lastenden Abgaben (Zoll, Einfuhrumsatzsteuer, Tabaksteuer) und das Finanzstrafverfahren betreffend die Bestrafung der mit diesem Vorgang verwirklichten Finanzvergehen. Die Frage der Erhebung der Abgabenschuld ist von der Frage der strafrechtlichen Verfolgung der Finanzvergehen zu trennen, die jeweilige Zuständigkeit kann sich sogar auf die Behörden verschiedener Staaten verteilen. Da die beiden Verfahren aber insbesondere in Hinblick auf den im Strafverfahren heranzuziehenden strafbestimmenden Abgabenbetrag enge Verstrickungen aufweisen, werden zum besseren Verständnis im Folgenden sowohl abgabenrechtliche als auch strafrechtliche Erläuterungen vorgenommen. Zur Auffindung des Strafrahmens sind gemäß § 37 Abs.2 FinStrG die anstehenden Eingangsabgaben bzw. Verbrauchsteuern zu beachten.

Zur Abgabenart **Zoll** ist auszuführen, dass mit der schmugglerischen Einbringung der Zigaretten aus einem Drittland ins Zollgebiet der EU die Abgabenschuld entsteht. Überschreitet man im Jahr 2007 die ukrainisch/polnische Außengrenze der EU, ohne an der ersten Zollstelle, die man passiert, die Zigaretten ukrainischer Herkunft zu deklarieren, so missachtet man damit die im Zollkodex vorgesehenen Regeln über die Gestellung und Anmeldung von Drittlandwaren (Art. 38 ff. ZK), es liegt eine vorschriftswidrige Verbringung dieser Waren ins Zollgebiet der EU vor und es entsteht in diesem Zeitpunkt – im vorliegenden Fall für den unbekannt gebliebenen Schmuggler – die Zollschuld nach Art. 202 Abs.1 und Abs.3 erster Anstrich ZK. Mit der Übernahme der Zigaretten in Kenntnis ihrer abgabenunredlichen Herkunft durch den Bw. in Polen entsteht die Zollschuld auch für diesen in gleicher Höhe gemäß Art. 202 Abs.3 dritter Anstrich ZK. Zuständig für die Erhebung des Zolls ist gemäß Art. 215 Abs.1 und Abs.3 ZK die polnische Zollbehörde und grundsätzlich bleibt sie es auch, trotz Weiterbeförderung der Zigaretten im EU-Raum. Im Übrigen kann die Zollschuld nach Verlassen der ersten polnischen Zollstelle auch nicht mehr erloschen (EuGH, 29.4.2010, Rs. C-230/08, Rz. 50), also insbesondere auch nicht durch die spätere Beschlagnahme durch eine österreichische Zollbehörde oder den Verfallsausspruch in der vorliegenden Entscheidung. Zur leichteren Praktikabilität und dem Umstand Rechnung tragend, dass häufig Schmuggelware in einem anderen Mitgliedstaat der EU entdeckt wird als jenem, wo zunächst der Schmuggelvorgang erfolgte, hat der gemeinschaftliche Verordnungsgeber in Art. 215 Abs.4 ZK eine Abweichung von Abs.1 und Abs.3 dieser Bestimmung normiert. Wenn der Zollbetrag, der nach Art. 202 ZK geschuldet wird, weniger

als 5000 Euro ausmacht, gilt die Zollschuld als in jenem Mitgliedstaat der EU entstanden, in dem dieser Vorgang festgestellt wird. Es liegt hier bezüglich des Ortes der Zollschuldentstehung eine rechtliche Fiktion vor, welche diesen von der ukrainisch/polnischen Grenze nach Österreich „verlegt“. Somit besteht eine Kompetenz der österreichischen Zollbehörde zur Einhebung des Zolls in Höhe von 1.443,23 € und dieser Betrag ist somit auch eine Abgabe im Sinne von § 2 Abs.1 FinStrG. In der finanzstrafrechtlichen Betrachtung dieses Betrages erhebt sich nun die Frage, ob ein österreichischer Strafanspruch entstanden ist, denn das Tatbild sowohl des zunächst erfolgten Schmuggels nach § 35 Abs.1 lit.a FinStrG als auch der durch den Bw. gesetzten Abgabenhehlerei nach § 37 Abs.1 lit.a FinStrG wurde in Polen verwirklicht und löst allenfalls eine Strafbarkeit nach polnischem Recht aus, was hier nicht näher zu untersuchen ist. Es liegt aber bezüglich des Schmuggels als auch der Abgabenhehlerei (auch) Strafbarkeit in Österreich vor gemäß der Tatortfiktion in § 5 Abs.2 FinStrG, denn die Tatbilder der beiden Delikte wurden im EU-Mitgliedstaat Polen verwirklicht und dies später in Österreich entdeckt. Die gemeinschaftsrechtlich geregelte Einfuhrabgabe Zoll in Höhe von 1.443,23 € ist also eine durch den Bw. aus der Sicht des österreichischen Finanzstrafrechts hinterzogene Eingangsabgabe (umfasst den gemeinschaftsrechtlichen Begriff Einfuhrabgabe) und ist im Sinn von § 37 Abs.2 FinStrG für die Bestimmung des Strafrahmens der Abgabenhehlerei zu veranschlagen.

Die Abgabenart **Einfuhrumsatzsteuer**, die nicht von der EU, sondern durch jeweilige nationale Vorschriften geregelt ist, gehört zu den sonstigen Eingangsabgaben im Sinne von § 2 Abs.1 ZollR-DG und teilt grundsätzlich das rechtliche Schicksal der Abgabe Zoll, wenn nicht in den betreffenden Rechtsvorschriften anderes bestimmt ist. Es ist daher auf die Regelungen des Umsatzsteuergesetzes zu achten und hier steht im Vordergrund die Bestimmung § 26 Abs.1, die (nochmals) die rechtliche Handhabung der Einfuhrumsatzsteuer an jene des Zolls bindet. Damit ist die Fiktion des Art. 215 Abs.4 ZK auch auf die Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von 1.519,51 € anwendbar, es besteht eine Einhebungskompetenz der österreichischen Zollbehörde, sie gehört zu den bundesrechtlich geregelten Abgaben des § 2 Abs.1 FinStrG und ist bei einem in Österreich strafbaren Finanzdelikt in den strafbestimmenden Wertbetrag (z.B. § 37 Abs.2 FinStrG) einzubeziehen (OGH 22.1.2009, 13 Os 9/08 k mit Verweisen auch auf 13 Os 27/09 h und 13 Os 19/08 f; es ist zu vermerken, dass es dabei wesentlich ist, dass Art. 215 Abs.4 ZK anwendbar ist, während es – vgl. auch EuGH a.a.O., Rz. 116 - im Regelungsbereich der Art. 202, 215 Abs.1 und Abs.3 und Art. 217 ZK bei einer ausschließlichen Zuständigkeit der polnischen Zollbehörde für die Erhebung von Zoll und [polnischer] Einfuhrumsatzsteuer bliebe. Strafrechtlich könnte man dann bei einer in Polen begangenen und in Österreich entdeckten Abgabenhehlerei auch

nur den Zoll als strafbestimmenden Wertbetrag zugrunde legen. Im Ergebnis würde sich auch in dem Fall nichts ändern, dass man eine Schmuggelroute nicht genau kennt – wenn etwa die Zigaretten zunächst in einen unbekannten Mitgliedstaat der EU und dann weiter nach Polen gelangt sein sollten -, weil sich dann die Abgabenzuständigkeit des entdeckenden Mitgliedstaates aus Art. 215 Abs.1 zweiter Anstrich ZK ergeben würde).

Zur Abgabenart **Tabaksteuer** ist auszuführen, dass mit der schmugglerischen Einbringung der Zigaretten aus dem Drittland Ukraine oder Schweiz in den EU-Mitgliedstaat Polen eine solche Verbrauchsteuerschuld entsteht, wenn das polnische Abgabenrecht dies vorsieht. Für das Entstehen einer Tabaksteuerschuld in Österreich ist zu beachten, dass, soweit es den grenzüberschreitenden Warenverkehr betrifft, § 1 Abs.1 und Abs.2 TabStG auf die Einbringung ins *Steuergebiet*, d.i. das österreichische Bundesgebiet und nicht auf das gesamte Zollgebiet der EU abstellt. Für die Entstehung der Abgabenschuld knüpft das Tabaksteuergesetz in § 9 Abs.5 und § 25 zwar ebenfalls an die Zollvorschriften an, beschränkt dies aber auf Fälle der *unmittelbaren* Einbringung von Tabakwaren aus einem Drittland nach Österreich, was aber bei der Überschreitung der österreichisch/tschechischen Binnengrenze am 30.3.2007 nicht der Fall war. Somit greifen für die Entstehung einer Tabaksteuerschuld diese Bestimmungen im vorliegenden Fall nicht. Sie entsteht aber aufgrund einer anderen Rechtsgrundlage, nämlich dem den Tabakwarenverkehr zwischen Mitgliedstaaten der EU ansprechenden § 27 Abs.2 TabStG. Denn wenn der Bw. Zigaretten von einem Mitgliedstaat in einen anderen verbringt – dass er die Zigaretten für gewerbliche Zwecke in Gewahrsame hielt, ist aufgrund des Akteninhalts offenkundig -, hätte er gemäß den Bestimmungen des Tabaksteuergesetzes, z.B. §§ 18 Abs.1 Z.3, 27 Abs.3, gewisse Förmlichkeiten und Anzeigepflichten einzuhalten, die er offenbar – schon die versteckte Lagerung der Zigaretten im Fahrzeug macht das deutlich - missachtet hat. Wenn aber eine abgabenrechtliche Anzeige- oder Offenlegungspflicht vorsätzlich missachtet wird, liegt der Tatbestand des § 33 Abs.1 (wenn keine Abgabenschuld entsteht, dann § 51 Abs.1 lit.a) FinStrG vor. Eine in einem solchen Fall durch eine Bundesbehörde vorzuschreibende Tabaksteuer fällt unter § 2 Abs.1 FinStrG und kann daher auch als strafbestimmender Wertbetrag eine Rolle spielen. Das wäre aber nur beim Finanzvergehen der vorsätzlichen oder fahrlässigen Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 oder 34 FinStrG möglich, nicht hingegen bei den schon in Polen verwirklichten Tatbildern des Schmuggels (durch den unbekannt gebliebenen Vortäter) bzw. der anschließenden Abgabenhehlerei durch den Bw. (vgl. wiederum OGH in den obzitierten Entscheidungen und die Rezension zu OGH 13 Os 27/09 h in *Österreichische Juristenzeitung*, ÖJZ (2009) 20, S. 920 – 923). Da im vorliegenden Fall Finanzvergehen nach § 33, 34 oder 51 FinStrG nicht zur Diskussion stehen – sie sind in die zollamtliche Entscheidung nicht

aufgenommen und der UFS kann sie wegen der eingetretenen Teilrechtskraft nicht nachträglich und erstmals anlasten – fällt bezüglich des vorliegenden Finanzstrafverfahrens die Tabaksteuer in Höhe von 3.648,70 € als zu veranschlagender strafbestimmender Wertbetrag aus.

Es sei vermerkt, dass sich die dargelegte und etwas unübersichtlich anmutende Rechtslage (es wird sowohl im abgabenrechtlichen als auch im finanzstrafrechtlichen Bereich mit Ortsfiktionen gearbeitet) mit der am 1.1. 2011 in Kraft getretenen Novellierung des Finanzstrafgesetzes, BGBl. Nr. 104/2010, einfacher gestaltet und nunmehr in § 2 Abs.1 lit.c, § 35 Abs.5 und § 37 Abs.4 FinStrG mit klarer Gesetzesformulierung die Umsatz- und Verbrauchsteuern in den strafbestimmenden Wertbetrag von Schmuggel und Abgabenhehlerei miteinbezieht. Diese Regelungen sind in Hinblick auf das Datum des Inkrafttretens und § 4 Abs.2 FinStrG im vorliegenden Fall nicht anzuwenden.

Gemäß diesen Ausführungen beträgt der strafbestimmende Wertbetrag 1.443,23 € + 1.519,51 € = 2.962,74 € und als Strafhöchstgrenze ergibt sich gemäß § 37 Abs.2 FinStrG der zweifache Betrag 5.925,48 €. Diesen Strafrahmen hat der UFS mit der verhängten Geldstrafe von 1.100 € zu rund 18,5 % ausgenützt (das Zollamt hat seinen, allerdings überhöhten Strafrahmen 13.222,88 € zu rd. 20,4 % ausgenutzt). Sowohl erste als auch zweite Instanz bewegen sich damit bereits am unteren Rand der üblichen Judikatur und eine weitere Absenkung der Strafe ist anhand der Strafausmessungskriterien nach § 23 FinStrG nicht mehr möglich. Es ist dem Bw. als mildernd anzurechnen das geständige Verhalten, die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit und der schon länger zurückliegende Tatzeitpunkt, ohne dass der Bw. seither finanzstrafrechtlich auffällig war. Der Milderungsgrund Versuch kann nicht zuerkannt werden, da der in Österreich strafbare Tatbestand der vorsätzlichen Abgabenhehlerei schon mit der Übernahme der Zigaretten in Polen vollendet wurde. Ein Erschwerungsgrund ist nicht zu erblicken. Die wirtschaftliche und persönliche Situation, insbesondere die jetzige, ist mangels einer weitergehenden Mitwirkung durch den Bw. nur unvollkommen beurteilbar. Es ist zu vermerken, dass es nicht für eine besonders schwierige Situation spricht, wenn der Bw. Grundstücke langjährig zur landwirtschaftlichen Nutzung pachtet. Letztlich würde sich aber auch bei einer sehr tristen wirtschaftlichen Situation die weitere Absenkung der Strafe unter dem generalpräventiven Aspekt verbieten. Bedenkt man nämlich, dass sich aufgrund der deutlich niedrigeren Zigarettenpreise in den Oststaaten eine umfangreiche Schmuggeltätigkeit und ein schwunghafter illegaler Handel mit solchen Rauchwaren entwickelt hat, ist in Hinblick auf die Generalprävention, also das Ziel, mit solchen Bestrafungen weitere potentielle Täter von solchen Tathandlungen abzuhalten, eine

noch mildere Bestrafung nicht zu rechtfertigen. *Dass* man durch eine Bestrafung in eine prekäre persönliche Situation bis hin zum Freiheitsentzug geraten kann, bleibt ein Risiko, das jeder Straftäter eingeht. Aufgrund dieser Ausführungen ist die Geldstrafe und die für den Nichteinbringungsfall nunmehr ebenfalls reduzierte Ersatzfreiheitsstrafe tat- und tätergerecht.

Die übrigen Bestandteile des Strafausspruchs ergaben sich aufgrund zwingender gesetzlicher Bestimmungen. Der Verfall der Konterbande der vorsätzlichen Abgabenhehlerei ergibt sich aus § 37 Abs.2 in Verbindung mit § 17 Abs.2 lit.a FinStrG, wobei der Verfall bei Zigaretten gemäß § 17 Abs.4 FinStrG (sie unterliegen dem Tabakmonopol) zwingend ist, eine Verhältnismäßigkeitsprüfung erübriggt sich.

Auch das mit besonderer Vorrichtung versehene Fahrzeug war gemäß § 17 Abs.2 lit.b FinstrG verfallsbedroht. Es ist dabei zu bemerken, dass die Abgabenhehlerei ein Dauerdelikt ist, also nicht nur die Übernahme der Schmuggelware das Tatbild verwirklicht, sondern auch die Aufrechterhaltung des strafbaren Zustandes deliktstypisch ist (z.B. VwGH 12.10.1989, 88/16/0123). Wenn der Bw. das mit besonderen Vorrichtungen im Sinne von § 17 Abs.2 lit.b FinStrG manipulierte Fahrzeug dazu benutzt, um die Zigaretten beim Transport und damit in einer Tatphase der Abgabenhehlerei vor österreichischen Beamten zu verheimlichen, bestand auch bei der Betretung in Kleinhaugsdorf die finanzstrafrechtliche Folge des angedrohten Verfalls. Schließlich wurde von der in § 89 FinStrG vorgesehenen Möglichkeit Gebrauch gemacht, durch Erlag von 500,- € die Freigabe des Fahrzeugs zu erwirken, wobei dann dieser Geldbetrag anstelle des Fahrzeugs verfällt. Es ist bei diesem Verfall in Hinblick auf den generalpräventiven Aspekt von einer unverhältnismäßigen Härte im Sinne von § 17 Abs.6 FinStrG nicht zu sprechen.

Der Kostenersatzausspruch (10 % der verhängten Geldstrafe) gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG ist zwingend, allfällige und erst später bestimmmbare Strafvollzugskosten (insbesondere bei Vollzug der Ersatzfreiheitstrafe) sind gemäß Abs.1 lit.d dieser Bestimmung ebenfalls zu ersetzen.

Abschließend sei zu der in der Berufungsschrift gemachten Rüge, er habe bei der mündlichen Verhandlung im Zollamt am 23.1.2008 einen Entschuldigungsgrund zum Fernbleiben gehabt und diesen auch vorgebracht, bemerkt, dass die diesbezügliche e-Mail-Nachricht vom 21.1.2008 als Screenshot erst mit den im Mai 2008 im Postweg der Behörde übermittelten Unterlagen zuging, vorher scheint diese Nachricht nicht auf. Ob sie überhaupt zuging bzw. ob hier allenfalls ein behördinternes Versehen bzw. ein Gebrechen bei der elektronischen Übermittlung vorlag, lässt sich daher nicht mehr nachvollziehen. Insoferne man hierin

überhaupt einen Verfahrensmangel durch die Beeinträchtigung des Parteiengehörs erblicken könnte, ist auf die ständige Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes hinzuweisen, dass ein solcher Mangel in einem Rechtsmittelverfahren sanierbar ist (z.B. VwGH 18.9.2002, 99/17/0261) und durch die dem Bw. seither eingeräumten Möglichkeiten, seine Positionen vorzubringen, jedenfalls saniert ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. Jänner 2011