



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vertreten durch NN., vom 2. November 2010, gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 23. September 2010, Zl. zzz, betreffend Tabaksteuer und Säumniszuschlag nach der am 1. März 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Spruch der angefochtenen Berufungsvorentscheidung wird wie folgt abgeändert:

Der (Sammel-)Bescheid des Zollamtes St. Pölten, Krems, Wr. Neustadt vom 6. Mai 2010, Zl. ZZZ, wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 6. Mai 2010, Zl. ZZZ, setzte das Zollamt St. Pölten, Krems, Wr. Neustadt dem nunmehrigen Beschwerdeführer (Bf.), Herrn Bf., gemäß [§ 201 BAO](#) iVm § 27 Abs. 1 und Abs. 2 TabStG Tabaksteuer in der Höhe von € 343.270,95 fest. Der Bf. habe die im Bescheid näher bezeichneten Zigaretten in Niederösterreich in Empfang genommen, die zuvor vorschriftswidrig nach Slowenien und damit in das Zollgebiet der Gemeinschaft und im Anschluss daran ins Steuergebiet verbracht worden seien. Der Bf. habe die Übernahme der Zigaretten und den weiteren Abtransport im Zuge der Einvernahmen sowohl der Zollbehörde als auch des Gerichtes gestanden.

Gleichzeitig gelangte mit diesem Sammelbescheid im Grunde des [§ 217 BAO](#) ein Säumniszuschlag von € 6.865,42 zur Vorschreibung.

Diesen Bescheid hat der Bf. mit Berufung vom 14. Juni 2010 seinem ganzen Inhalt nach angefochten.

Das Zollamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 23. September 2010, Zl. zzz, als unbegründet ab.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 2. November 2010.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 27 Tabaksteuergesetz in der im entscheidungsmaßgeblichen Zeitraum gültigen Fassung 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.

(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.

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

Gemäß dem Spruch des Urteils des Landesgerichts für Strafsachen Wien, Zl. zzz, wurde der Bf. für schuldig erkannt, von Anfang Mai 2007 bis ttmmjjjj dadurch in zumindest 6 Angriffen zu den strafbaren Handlungen beigetragen zu haben, dass er bei der Entladung der LKW und der Umladung der Zigaretten in die beiden Kleinlastwagen mithalf, wobei sich sein Tatbeitrag auf ca. 3.499.200 Stück (17.496 Stangen) Zigaretten bezog.

Nach ständiger Rechtsprechung (vgl. VwGH 26.05.2011, [2009/16/0072](#)) unterscheidet § 27 TabStG in der entscheidungsmaßgeblichen Fassung bei der Bestimmung des Steuerschuldners zwei Fallgruppen:

Abs. 1 regelt den Fall, dass eine Person, welche die Eigenschaft eines Beziehers aufweist, in dieser Eigenschaft die Tabakwaren entweder im Steuergebiet oder außerhalb desselben in Empfang nimmt. Erfolgt die Empfangnahme der Tabakwaren innerhalb des Steuergebietes, so wird der Abgabentatbestand nach dieser Bestimmung bereits durch die Empfangnahme verwirklicht. Erfolgt die Empfangnahme jedoch außerhalb des Steuergebietes, so muss zur Verwirklichung des Abgabentatbestandes noch hinzutreten, dass der Bezieher die Tabakwaren in das Steuergebiet (selbst) verbringt oder zumindest verbringen lässt. Steuerschuldner ist nach § 27 Abs. 1 TabStG (idF vor der Novelle BGBl. I Nr. 251/2009) in beiden Fällen ausschließlich der Bezieher der Tabakwaren.

Nach Abs. 2 wird der Abgabentatbestand bereits dadurch verwirklicht, dass die Tabakwaren (aus dem freien Verkehr eines anderen Mitgliedstaates) im Steuergebiet erstmals zu gewerblichen Zwecken in Gewahrsame gehalten oder verwendet werden. Dabei wird jede Person, welche die Tabakwaren erstmals im Steuergebiet in Gewahrsame hält oder verwendet, Steuerschuldner. Diese Person braucht keine weiteren Eigenschaften aufzuweisen.

Aus dem Wortlauf dieser beiden Bestimmungen 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. Dies verdeutlicht auch folgendes Beispiel: Die Person, welche Tabakwaren zu gewerblichen Zwecken in das Steuergebiet verbringt, hat zum Zeitpunkt des Verbringens auch die (im Steuergebiet) erstmalige Gewahrsame an den verbrachten Tabakwaren und wird daher zum Steuerschuldner nach Abs. 2. Ist sie allerdings gleichzeitig auch Bezieher der Tabakwaren, so wird sie Steuerschuldner nach § 27 Abs. 1 TabStG.

Bei der Gewahrsame einer Person über die Tabakwaren iSd § 27 Abs. 2 TabStG reicht es aus, dass sich die Tabakwaren in der Macht dieser Person, ihres Inhaber, befinden ([§ 309 erster Satz ABGB](#)). Der Bezug der Tabakwaren iSd § 27 Abs. 1 TabStG setzt hingegen eine Nähe zu den Tabakwaren voraus, welche über die bloße Gewahrsame hinausgeht. Diese Nähe wird in der Regel dann gegeben sein, wenn die Tabakwaren zu den gewerblichen Zwecken dieser Person bestimmt sind, etwa weil sie damit Handel betreibt. Dazu ist es nicht erforderlich, dass sie die unmittelbare Gewahrsame über die Tabakwaren hat (etwa, wenn sie die außerhalb des Steuergebietes in Empfang genommenen Tabakwaren in das Steuergebiet verbringen lässt). Umgekehrt ist aber eine Person, welche Tabakwaren nur für die gewerblichen Zwecke eines anderen (grenzüberschreitend oder ausschließlich im Steuergebiet) befördert, nicht als Bezieher iSd § 27 Abs. 1 TabStG anzusehen, sondern allenfalls als Steuerschuldner nach § 27 Abs. 2 TabStG.

Im Rahmen der im Streitfall durchgeführten Ermittlungen konnte der zunächst bestehende Verdacht (siehe Niederschrift vom 31. Oktober 2007), der Bf. sei gemeinsam mit einem

Mittäter der Hauptorganisator des Zigarettenvertriebs in Österreich gewesen, nicht mit der erforderlichen Sicherheit erhärtet werden. Der Bf. beteuerte von Anfang an, vom wahren Hintermann, von dem er nur den Spitznamen kenne, nur zum Zwecke der Unterstützung der Umladearbeiten angeheuert und auch bezahlt worden zu sein.

Das Zollamt legte dem Bf. daher im vorliegenden Abgabenverfahren hinsichtlich der streitgegenständlichen Tabakwaren auch „nur“ eine Mithilfe bei der Durchführung von Entladetätigkeiten und des Abtransportes zur Last. Feststellungen dahingehend, dass die Zigaretten zu den gewerblichen Zwecken des Bf. bestimmt gewesen seien, enthält der Abgabenbescheid nicht.

Auch das Landesgericht für Strafsachen Wien ist in seinem o.a. Urteil davon ausgegangen, dass dem Bf. nur ein Tatbeitrag anzulasten ist, der sich auf eine bloße Mitwirkung bei der Entladung und Umladung beschränkt.

Dem Bf. kann daher nicht vorgeworfen werden, er selbst habe die Tabakwaren bezogen, weil er eine über die bloße Gewahrsame hinausgehende Nahebeziehung zu den Zigaretten iSd zitierten Erkenntnisses des VwGH gehabt habe. Die Heranziehung des Bf. als Abgabenschuldner iSd § 27 Abs. 1 TabStG scheidet damit aus.

Daran ändert auch der Umstand nichts, dass der Bf. im Rahmen der Berufungsverhandlung eingeräumt hat, jene Tabakwaren, die er mit Zustimmung des Haupttäters für sich selbst entnommen habe (in den ersten Einvernahmen ist diesbezüglich von zwei Stangen pro Entladevorgang die Rede) nicht nur selbst geraucht, sondern zum Teil auch (in einer nicht mehr erinnerlichen Anzahl) weiterverkauft zu haben. Denn angesichts dieser geringen Mengen ist nicht davon auszugehen, dass ein Bezug zu den gewerblichen Zwecken des Bf. vorliegt.

Zu prüfen bleibt, ob für den Bf. allenfalls eine Steuerschuld nach § 27 Abs. 2 TabStG entstanden ist. Nach der Aktenlage steht fest, dass der Bf. die genannten Zigaretten in NÖ vom Lenker eines LKW mit ausländischen Kennzeichen übernommen hat. Daraus folgt zwingend, dass eben diese Person und nicht etwa der Bf. die Tabakwaren erstmals im Steuergebiet zu gewerblichen Zwecken in Gewahrsame hielt. Auch dafür, dass der Bf. diese Waren erstmals im Steuergebiet verwendet hätte, gibt es keinerlei Anhaltspunkte.

Damit kommt in Bezug auf den Bf. auch eine Steuerschuldentstehung gemäß § 27 Abs. 2 TabStG nicht in Betracht.

Die gesetzlichen Voraussetzungen für die Heranziehung des Bf. als Abgabenschuldner nach den Bestimmungen des TabStG lagen daher im Streitfall nicht vor. Damit fehlt es aber auch

an einer rechtlichen Grundlage für die Festsetzung des Säumniszuschlages, sodass der gesamte Sammelbescheid aufzuheben war.

Es war somit wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 7. März 2012