

# TE Vwgh Erkenntnis 2008/7/10 2005/16/0077

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 10.07.2008

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/05 Verbrauchsteuern;

## Norm

FinStrG §33 Abs1;  
TabStG 1995 §27 Abs2;  
TabStG 1995 §29 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Trefil, über die Beschwerde des Amtsbeauftragten des Zollamtes Feldkirch gegen den Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Feldkirch (Finanzstrafsenat 3), vom 13. Jänner 2005, GZ. FSRV/0005-F/04, betreffend die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung und des vorsätzlichen Eingriffs in die Rechte des Tabakmonopols (mitbeteiligte Partei: JR in W, vertreten durch Dr. Georg Kahlig, Rechtsanwalt in 1070 Wien, Siebensterngasse 42), zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

## Begründung

Der Mitbeteiligte vertreibt in seinem Geschäft in Wien Raucherzubehör und Humidore. Überdies vermittelt er Produktionen von Zigarren zwischen Herstellern und anderen Herstellern bzw. Händlern von Zigarren.

Am 23. Oktober 2002 ging beim Zollamt Feldkirch eine Anzeige ein, in welcher der Mitbeteiligte beschuldigt wurde, Zigarren einer bestimmten Marke aus dem Kofferraum seines Fahrzeuges zu verkaufen, obwohl er weder Trafikant noch Großhändler sei.

Bei in der Folge durchgeföhrten Hausdurchsuchungen wurden in der Wohnung des Mitbeteiligten 300 Stück Zigarren und in dessen Geschäftsräumlichkeiten 1.425 Stück Zigarren verschiedener Marken beschlagnahmt.

Mit Erkenntnis vom 2. März 2004 wurde der Mitbeteiligte für schuldig erkannt, in der Zeit zwischen 2000 und Dezember 2002 im innergemeinschaftlichen Verkehr aus Deutschland nach Österreich hinsichtlich 1.845 Stück Zigarren unterschiedlicher Marken, auf denen Tabaksteuer in Höhe von EUR 2.135,25 gelastet habe, vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG begangen zu haben. Darüber hinaus habe er gemäß § 44 FinStrG in Tateinheit hinsichtlich dieser

Zigarren, die einen Kleinverkaufspreis von EUR 16.425,-- gehabt hätten, die in den monopolrechtlichen Vorschriften über das Tabakmonopol enthaltenen Ge- oder Verbote hinsichtlich des Handels mit Monopolgegenständen verletzt. Dadurch habe er sich der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG und der vorsätzlichen Eingriffe in die Rechte des Tabakmonopols gemäß § 44 FinStrG schuldig gemacht. Über den Mitbeteiligten wurde daher eine Geldstrafe in Höhe von EUR 6.000,-- (Ersatzfreiheitsstrafe 42 Tage) verhängt. Weiters wurde auf Verfall von 1.425 Stück Zigarren verschiedener näher bestimmter Marken erkannt. Überdies wurde statt auf Verfall von 400 Stück Zigarren auf Teilwertersatz von EUR 1.800,-- (Ersatzfreiheitsstrafe 9 Tage) erkannt und die Kosten des Strafverfahrens mit EUR 363,-- bestimmt.

In seiner dagegen erhobenen Berufung brachte der Mitbeteiligte vor, bei allen vorgefundenen Zigarren handle es sich um seine persönlichen Genussmittel, die er sammle und nach Gusto verausse. Die Aufbewahrung der Zigarren zu Hause sei nicht zur Gänze möglich gewesen. Um sie vor dem Austrocknen zu schützen, habe er einen Teil davon in seinen Humidoren im Geschäft aufbewahrt. Die in den Humidoren im Geschäft aufbewahrten Zigarren hätten auch als Dekorationsstücke und Probestücke für seine Vermittlungsgeschäfte gedient. Die Aufteilung in legale "Wohnungs-Zigarren" und "illegale Büro-Zigarren" sei willkürlich und nicht nachvollziehbar. Er habe - mit Ausnahme von 25 Stück - nie Zigarren verkauft.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge und änderte den erstinstanzlichen Bescheid in seinem Ausspruch über Schuld und Strafe sowie der Bestimmung über die Verfahrenskosten insofern ab, als der Mitbeteiligte für schuldig erkannt wurde, im Sommer 2002 durch den Verkauf von 25 Stück Zigarren (verbrauchssteuerpflichtige Waren) an den Trafikanten Horstmar G., welche er im innergemeinschaftlichen Verkehr aus Deutschland nach Österreich verbracht habe und auf denen Tabaksteuer in Höhe von EUR 29,25 gelastet habe, vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG begangen zu haben und hinsichtlich dieser Zigarren, die einen Kleinverkaufspreis von EUR 225,-- gehabt hätten, das in den monopolrechtlichen Vorschriften über das Tabakmonopol enthaltene Verbot des Handels mit Monopolgegenständen verletzt und somit einen vorsätzlichen Eingriff in die Rechte des Tabakmonopols begangen zu haben. Weiters wurde der Mitbeteiligte für schuldig erkannt, zwischen 2000 und Dezember 2002 im innergemeinschaftlichen Verkehr aus Deutschland nach Österreich hinsichtlich 400 Stück verbrauchssteuerpflichtige Zigarren unterschiedlicher Marken, auf denen Tabaksteuer von EUR 468,-- gelastet habe, vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG begangen zu haben. Der Mitbeteiligte habe hiervon jeweils das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung bzw. das Finanzvergehen des vorsätzlichen Eingriffs in die Rechte des Tabakmonopols begangen. Über ihn wurde eine Geldstrafe in Höhe von EUR 300,-- (Ersatzfreiheitsstrafe zwei Tage) verhängt. Weiters wurde statt auf Verfall auf Teilwertersatz in Höhe von EUR 900,-- (Ersatzfreiheitsstrafe drei Tage) erkannt und die Pauschalkosten mit EUR 30,-- festgesetzt.

Begründend führte die belangte Behörde aus, es stehe außer Streit, dass der Mitbeteiligte von 2000 bis Ende 2002 mindestens

2.125 Stück Zigarren in das verbrauchssteuerrechtliche Anwendungsgebiet verbracht habe. Anlässlich der bei ihm durchgeführten Hausdurchsuchungen seien in den Wohnräumen 300 Stück Zigarren sowie in den Geschäftsräumen 1.425 Stück Zigarren, jeweils in Humidoren gelagert, vorgefunden worden. Diese Zigarren seien dem Mitbeteiligten in Drittländern geschenkt worden bzw. habe er sie dort gekauft. Sie seien über Deutschland in die Gemeinschaft eingeführt und dort einer Verzollung zugeführt worden. Jene 300 Zigarren, die in den Wohnräumen vorgefunden worden seien, seien vom Mitbeteiligten im Rahmen der Reisefreigrenze eingekommen. Der Mitbeteiligte sei hinsichtlich einer Menge von 25 Stück Zigarren einer bestimmten Marke, die er aus Amerika über Deutschland nach Österreich eingeführt habe, geständig, diese an Horstmar G., einem Trafikanten aus Wels, verkauft zu haben, obwohl er gewusst habe, dass er zum Verkauf von Monopolgegenständen nicht berechtigt sei. Hinsichtlich dieser Waren habe er sowohl eine Abgabenhinterziehung als auch einen Eingriff in das Tabakmonopol verwirklicht.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz sei davon ausgegangen, dass hinsichtlich jener Zigarren, die der Mitbeteiligte in seinen Geschäftsräumlichkeiten gelagert habe, ein Verbringen zu gewerblichen Zwecken erfolgt sei und daher vor diesem Verbringen eine Meldung an das Hauptzollamt Innsbruck hätte erfolgen müssen. Die Finanzstrafbehörde erster Instanz habe dies auf den Lagerort (in den Verkaufsräumen seines Geschäfts für Rauchzubehör) sowie auf die Aussage des Mitbeteiligten, wonach die Zigarren der Verkaufsförderung seiner Humidore gedient hätten und potenziellen

Kunden zum Testen zwecks Anbahnung von Zigarrenverkäufen angeboten worden seien, gestützt. Diesem Argument könne nur teilweise gefolgt werden. § 27 Abs. 1 TabStG stelle nämlich auf den Zeitpunkt der Verbringung aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates ab. Bereits zu diesem Zeitpunkt müsse feststehen, dass die Zigarren gewerblich verwendet würden. Aus den Aussagen des Mitbeteiligten gehe jedoch hervor, dass - außer bei jenen 25 Zigarren, die er für Horstmar G. über dessen Auftrag aus Amerika mitgebracht habe - im Zeitpunkt der Verbringung die weitere Verwendung nicht festgestanden sei. Der Mitbeteiligte habe sich selbst als leidenschaftlichen Raucher (bis zu fünf Zigarren täglich) und Sammler bezeichnet, wodurch ein privater Verbrauch durchaus möglich sei. Der Mitbeteiligte habe in der mündlichen Verhandlung auch eingeräumt, mit potenziellen Kunden in seinem Geschäft Zigarren verprobzt zu haben. Es könne daher nicht davon ausgegangen werden, dass im Zeitpunkt des Verbringens der Zigarren nach Österreich diese bereits für einen konkreten gewerblichen Zweck bestimmt gewesen seien. Die Vielfalt der Marken und die jeweils geringen Stückzahlen ließen den Schluss zu, dass eine private Verwendung durchaus möglich gewesen sei. Allein aus dem Umstand, dass die Lagerung der Zigarren in zwei seiner in den Geschäftsräumen ausgestellten Humidoren erfolgt sei, sei für die Annahme einer gewerblichen Verwendung nicht ausreichend, selbst dann nicht, wenn die Zigarren damit für Kunden, die sich für Humidore interessierten, als Demonstrationsobjekt gedient hätten. Der Standort des Humidors könnte für den Verwendungszweck der Zigarren allein nicht ausschlaggebend sein. Anders verhalte es sich jedoch mit jenen 400 Zigarren, die der Mitbeteiligte laut eigener Aussage seinen Kunden zwecks Geschäftsanbahnung überlassen habe, selbst wenn die Überlassung unentgeltlich erfolgt sei. Damit seien die Zigarren zu Werbezwecken für die von ihm beworbenen Marken und somit eindeutig gewerblich verwendet worden. Die Steuerschuld sei in diesem Fall nach § 27 Abs. 2 TabStG durch die erstmalige Verwendung im Steuergebiet zu gewerblichen Zwecken entstanden. Durch die Unterlassung der Mitteilung an das Hauptzollamt Innsbruck habe der Mitbeteiligte in diesen Fällen den objektiven Tatbestand der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht. Zur subjektiven Tatseite sei davon auszugehen, dass der Mitbeteiligte auf Grund seiner geschäftlichen Tätigkeit und seiner Kontakte zur Tabakindustrie die gesetzlichen Bestimmungen gekannt und daher gewusst habe, dass jegliche gewerbliche Verwendung der ausschließlich in Deutschland versteuerten Waren unzulässig sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde des Amtsbeauftragten des Zollamtes Feldkirch, in welcher dieser Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend macht. Die vorliegende Berufungsentscheidung wird "insoweit angefochten, als damit feststellt wird, dass einerseits bereits zum Zeitpunkt der Verbringung aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates feststehen muss, dass die Zigarren gewerblich verwendet werden, und andererseits auch dann nicht von einer gewerblichen Verwendung der gegenständlichen Zigarren auszugehen sei, wenn diese als Demonstrationsgegenstände für die den Gegenstand des Handels dienende Humidore verwendet werden".

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die §§ 27 und 29 Tabaksteuergesetz 1995 (in der Folge: TabStG), BGBl. Nr. 704/1994 idF BGBl. I Nr. 142/2000, lauten:

"8. 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. 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.

(3) Wer Tabakwaren nach den Abs. 1 oder 2 beziehen, in Gewahrsame halten oder verwenden will, hat dies dem Hauptzollamt, in dessen Bereich er seinen Geschäfts- oder Wohnsitz hat, vorher anzugeben und für die Steuer Sicherheit zu leisten. Hat der Anzeigepflichtige keinen Geschäfts- oder Wohnsitz im Steuergebiet, ist die Anzeige beim Hauptzollamt 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 Hauptzollamt, in dessen Bereich der Steuerschuldner seinen Geschäfts- oder Wohnsitz hat, in Ermangelung eines solchen, beim Hauptzollamt 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.

(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.

...

#### Verbringen zu privaten Zwecken

§ 29. (1) Tabakwaren, die eine natürliche Person für den eigenen Bedarf in einem anderen Mitgliedstaat im freien Verkehr erwirbt und selbst in das Steuergebiet verbringt, sind steuerfrei, wenn diese für private und nicht für gewerbliche Zwecke bestimmt sind.

(2) Bei der Beurteilung, ob Tabakwaren nach Abs. 1 zu privaten Zwecken oder nach § 27 zu gewerblichen Zwecken bezogen, in Gewahrsame gehalten oder verwendet werden, sind 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 Menge und Beschaffenheit der Tabakwaren.

(3) Die Steuerschuld für Tabakwaren, die nicht steuerfrei sind, entsteht mit dem Verbringen in das Steuergebiet. Steuerschuldner ist die natürliche Person, die die Tabakwaren in das Steuergebiet verbringt oder durch einen nicht gewerblich tätig werdenden Beförderer verbringen lässt. Es gelten die Bestimmungen des § 27 Abs. 3 bis 5."

Strittig ist im Beschwerdefall allein, ob der Mitbeteiligte auch hinsichtlich der in seinen Geschäftsräumlichkeiten vorgefundenen Zigarren den Tatbestand der Abgabenhinterziehung verwirklicht hat.

Die belangte Behörde hat - zusammengefasst - der Berufung des Mitbeteiligten mit der Begründung teilweise stattgegeben, dass bei Verbringen der Zigarren in das Steuergebiet, nicht festgestanden sei, dass diese zu einem gewerblichen Zweck verwendet werden sollten.

Die bloße Lagerung der Zigarren in den in den Geschäftsräumen ausgestellten Humidoren sei für die Annahme einer gewerblichen Verwendung noch nicht ausreichend und zwar selbst dann nicht, wenn diese damit für Kunden, welche sich für die Humidore interessierten, als Demonstrationsobjekte gedient hätten.

Unstrittig ist, dass die im Geschäftslokal des Mitbeteiligten vorgefundenen Zigarren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates (nämlich Deutschland) in das Steuergebiet verbracht worden sind. Die Beschwerde tritt auch der Feststellung der belangten Behörde, wonach im Zeitpunkt des Verbringens noch nicht festgestanden sei, dass der Mitbeteiligte die Zigarren zu gewerblichen Zwecken verwenden werde, nicht entgegen. Daraus ergibt sich aber, dass

der Abgabentatbestand des § 27 Abs. 1 TabakStG hinsichtlich der im Geschäftslokal gelagerten Zigarren nicht zur Anwendung gelangt.

Der Abgabentatbestand des § 27 Abs. 2 TabakStG ist dann erfüllt, wenn sich die Zweckbestimmung von Tabakwaren, die zunächst nicht für gewerbliche Zwecke in das Steuergebiet verbracht wurden, nach deren Verbringen ändert. Die vom Mitbeteiligten in seiner Berufung zugestandene Verwendung der Zigarren als Demonstrationsobjekte für die Funktionsweise von Humidoren stellt jedenfalls eine - der Steuerfreiheit nach § 29 Abs. 1 TabakStG schädliche - Verwendungsänderung der ins Steuergebiet verbrachten Zigarren dar.

Indem die belangte Behörde dies verkannte, hat sie ihren Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Wien, am 10. Juli 2008

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2008:2005160077.X00

**Im RIS seit**

26.08.2008

**Zuletzt aktualisiert am**

08.06.2015

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)