



IM NAMEN DER REPUBLIK!

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Thoma sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher, den Hofrat Dr. Bodis, die Hofrätin Dr. Funk-Leisch und den Hofrat Mag. M. Mayr als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Kittinger, LL.M., über die Revision der G GmbH in B, vertreten durch die Weh Rechtsanwalt GmbH in 6900 Bregenz, Wolfeggstraße 1, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 11. April 2022, RV/1200005/2020, betreffend Tabaksteuer und Verzugszinsen (belangte Behörde vor dem Verwaltungsgericht: Zollamt Österreich, Zollstelle Feldkirch), zu Recht erkannt:

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Die Revisionswerberin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von € 553,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Entscheidungsgründe:

- 1 Mit Bescheid (Mitteilung nach Art. 102 UZK) vom 12. November 2019 schrieb das Zollamt der Revisionswerberin u.a. Tabaksteuer iHv. 29.853,20 € und Verzugszinsen iHv. 880,54 € vor. Das Zollamt sah es dabei als erwiesen an, dass die von zwei näher genannten Rechnungen erfassten Waren (getrocknete Hanfblüten) im Juni bzw. Oktober 2018 vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden seien. Bei den Waren handle es sich um Erzeugnisse, die gemäß § 3 Abs. 6 Tabaksteuergesetz (TabStG) zur Gänze aus anderen Stoffen als Tabak bestünden und nicht ausschließlich medizinischen Zwecken dienten, jedoch die sonstigen Erfordernisse des § 3 Abs. 3 Z 1 leg. cit. erfüllten. Die Tabaksteuer betrage gemäß § 4 Abs. 1 Z 5 TabStG 34% des Kleinverkaufspreises. Da ein solcher nicht bestehe, gelte gemäß § 5 Abs. 2 TabStG der von befugten Tabakwarenhändlern erzielbare Preis als Bemessungsgrundlage. Das Zollamt ermittelte die Bemessungsgrundlage aus dem von der Revisionswerberin beim Verkauf der Waren an Wiederverkäufer erzielten Preisen.



- 2 Die gegen diesen Bescheid gerichtete Beschwerde der Revisionswerberin wies das Bundesfinanzgericht mit dem angefochtenen Erkenntnis ab. Unter einem sprach es aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig sei.
- 3 Das Bundesfinanzgericht gab im angefochtenen Erkenntnis zunächst umfassend den Inhalt des Bescheides vom 12. November 2019, der dagegen erhobenen Beschwerde, der daraufhin erlassenen Beschwerdevorentscheidung sowie des von der Revisionswerberin eingebrachten Vorlageantrags wieder, ohne dabei eigene Feststellungen zu treffen.
- 4 Nach den - disloziert in der rechtlichen Beurteilung getroffenen - Feststellungen des Bundesfinanzgerichts handle es sich bei den revisionsgegenständlichen Waren um „Cannabis-Blüten“, die zum Rauchen geeignet seien und üblicherweise auch geraucht würden. Die Waren seien kein Suchtgift, weil sie einen Gehalt an THC (Tetrahydrocannabinol) von weniger als 0,3% aufwiesen. Bei den verfahrensgegenständlichen Produkten handle es sich um Hanfblüten, die in kleinen durchsichtigen Kunststoffpäckchen verpackt seien und zu einem Preis zwischen „7 und 11“ (wohl gemeint €) pro Gramm verkauft würden. Das angefochtene Erkenntnis enthält Lichtbilder dieser Waren in den erwähnten Kunststoffpäckchen sowie ein „Symbolfoto“ von Cannabisblüten.
- 5 Eine Besteuerung sei gerechtfertigt, weil das Produkt wegen seines „anders zerkleinerten“ Zustands ohne industrielle Fertigung zum Rauchen geeignet sei. Auch Hanfblüten könnten in zigarettenähnlicher Form („Joint“) mittels „Wuzelpapier“ und mit Mischung aus Tabak geraucht werden; es sei geradezu typisch, dass Marihuana mit Tabak vermischt vorwiegend in Zigarettenform geraucht werde. Einer industriellen Fertigung bedürfe es nicht; es reiche das Reiben der getrockneten Hanfblüte zwischen Daumen, Zeigefinger und Mittelfinger (oder die Verwendung eines so genannten „Grinders“) um eine weitere Zerkleinerung zu erreichen. So gesehen befänden sich die in Rede stehenden Hanfblüten schon in einer Form, dass sie - ohne weitere industrielle Fertigung - geraucht werden könnten.



- 6 Die Hanfblüten müssten von der Pflanze entfernt und dieser Pflanzenteil von überschüssigen Blättern befreit werden. Auch müssten die Blüten und Blätter ebenso getrocknet und zerteilt werden, was schon ein Zerkleinerungsvorgang sei, der verbrauchssteuerlich erheblich und ausreichend sei.
- 7 Die Revision sei zulässig, weil Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Tabaksteuerpflicht von Cannabisblüten fehle.
- 8 Mit Beschluss vom 27. November 2023, E 1380/2022-5, hat der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der gegen dieses Erkenntnis gerichteten Beschwerde abgelehnt und sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten.
- 9 In weiterer Folge erhob die Revisionswerberin die gegenständliche Revision, die das Bundesfinanzgericht gemeinsam mit den Verwaltungsakten und der von der belangten Behörde erstatteten Revisionsbeantwortung - es wird darin die kostenpflichtige Abweisung der Revision beantragt - dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegt hat.
- 10 Die Revisionswerberin tritt der Zulässigkeitsbegründung des Bundesfinanzgerichts bei und bringt zur Zulässigkeit der Revision weiters vor, das angefochtene Erkenntnis stehe im Widerspruch zu näher genannter Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Aufbau einer ordnungsgemäß begründeten verwaltungsgerichtlichen Entscheidung.
- 11 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:
- 12 Die Revision erweist sich als zulässig, weil eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage der Steuerpflicht der Einfuhr von Cannabisblüten nach dem TabStG fehlt. Sie ist aber nicht begründet.
- 13 Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erfordert die Begründung verwaltungsgerichtlicher Entscheidungen in einem ersten Schritt die eindeutige, eine Rechtsverfolgung durch die Partei ermöglichende und einer nachprüfenden Kontrolle durch die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts zugängliche konkrete Feststellung des der Entscheidung zugrunde gelegten Sachverhalts, in einem zweiten Schritt die Angabe jener Gründe, welche die



Behörde im Falle des Vorliegens widerstreitender Beweisergebnisse in Ausübung der freien Beweiswürdigung dazu bewogen haben, gerade jenen Sachverhalt festzustellen, und in einem dritten Schritt die Darstellung der rechtlichen Erwägungen, deren Ergebnisse zum Spruch des Bescheides geführt haben. Die drei logisch aufeinander aufbauenden und formal zu trennenden Elemente einer ordnungsgemäß begründeten verwaltungsgerichtlichen Entscheidung bestehen sohin erstens in einer im Indikativ gehaltenen Tatsachenfeststellung, zweitens in der Beweiswürdigung und drittens in der rechtlichen Beurteilung (vgl. VwGH 28.3.2023, Ra 2021/16/0097, mwN).

14 Der Revisionswerberin ist darin zuzustimmen, dass das angefochtene Erkenntnis die vom Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung geforderte Strukturierung vermissen lässt. Die vom Bundesfinanzgericht getroffenen Tatsachenfeststellungen finden sich jedoch - ebenso wie die damit im Zusammenhang stehenden Ausführungen zur Beweiswürdigung - disloziert unter Punkt „1.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)“ des angefochtenen Erkenntnisses. Die Revisionswerberin zeigt in diesem Zusammenhang auch nicht auf, dass ihr eine Rechtsverfolgung nicht möglich gewesen sei; auch zeigt die weitere Erörterung, dass der Revisionswerberin die Verfolgung ihrer Rechte möglich war. Der Verwaltungsgerichtshof erachtet das angefochtene Erkenntnis insgesamt als ausreichend klar begründet, um seiner nachprüfende Kontrolle zugänglich zu sein.

15 § 2 Tabaksteuergesetz 1995 (TabStG) in der Stammfassung des BGBl. Nr. 704/1994 lautete:

„§ 2. Tabakwaren im Sinne dieses Bundesgesetzes sind:

1. Zigaretten;
2. Zigarren und Zigarillos;
3. Rauchtabak (Feinschnitt für selbstgedrehte Zigaretten und anderer Rauchtabak).“



16

§ 3 TabStG in der Fassung des Budgetbegleitgesetz 2011,
BGBl. I Nr. 111/2010 lautete:

„§ 3. (1) Falls sie sich als solche zum Rauchen eignen und aufgrund ihrer Eigenschaften und der normalen Verbrauchererwartungen ausschließlich dafür bestimmt sind, gelten als Zigarren oder Zigarillos:

1. Tabakrollen, die ein äußeres Deckblatt aus natürlichem Tabak haben;
 2. Tabakrollen, die mit gerissenem Mischtabak gefüllt sind und ein äußeres Deckblatt von normaler Zigarrenfarbe aus rekonstituiertem Tabak aufweisen, das das Erzeugnis vollständig umhüllt - gegebenenfalls auch den Filter, nicht aber das Mundstück bei Zigarren mit Mundstück -, wenn ihr Stückgewicht ohne Filter und ohne Mundstück mindestens 2,3 g und höchstens 10 g und ihr Umfang auf mindestens einem Drittel ihrer Länge 34 mm oder mehr beträgt.
- (2) Zigaretten sind Tabakstränge,
1. die sich unmittelbar zum Rauchen eignen und nicht Zigarren oder Zigarillos nach Abs. 1 sind oder
 2. die durch einen einfachen nicht industriellen Vorgang in eine Zigarettenpapierhülse geschoben werden oder
 3. die durch einen einfachen nicht industriellen Vorgang mit einem Zigarettenpapierblättchen umhüllt werden.
- (3) Rauchtabak sind
1. geschnittener oder anders zerkleinerter, gesponnener oder in Platten gepresster Tabak, der sich ohne weitere industrielle Bearbeitung zum Rauchen eignet, oder
 2. zum Rauchen geeignete und für den Einzelverkauf aufgemachte Tabakabfälle, die nicht Tabakwaren nach Abs. 1 oder 2 sind. Für die Zwecke dieses Absatzes gelten als ‚Tabakabfälle‘ Überreste von Tabakblättern und bei der Verarbeitung von Tabak oder bei der Herstellung von Tabakwaren anfallende Nebenerzeugnisse.
- (4) Rauchtabak ist Feinschnitt, wenn mehr als 25 Gewichtsprozent der Tabakteile eine Schnittbreite von weniger als 1,5 mm aufweisen. Anderer Rauchtabak gilt als Feinschnitt, wenn er für die Herstellung selbstgedrehter Zigaretten bestimmt oder aufgemacht ist.
- (5) Als Zigarren oder Zigarillos gelten auch Erzeugnisse, die teilweise aus anderen Stoffen als Tabak bestehen, aber die sonstigen Voraussetzungen des Abs. 1 erfüllen.



(6) Als Zigaretten oder Rauchtabak gelten auch Erzeugnisse, die ganz oder teilweise aus anderen Stoffen als Tabak bestehen und die sonstigen Voraussetzungen des Abs. 2 oder 3 erfüllen. Erzeugnisse, die keinen Tabak enthalten, gelten nicht als Tabakwaren, wenn sie ausschließlich medizinischen Zwecken dienen.“

17 Art. 2 Abs. 2 der Richtlinie 2011/64/EU des Rates vom 21. Juni 2011 über die Struktur und die Sätze der Verbrauchsteuern auf Tabakwaren, ABl. L 176 vom 5. Juli 2011, S. 24-36 (in der Folge: Richtlinie 2011/64/EU), lautet:

„Artikel 2

[...]

(2) Zigaretten und Rauchtabak gleichgestellt sind Erzeugnisse, die ausschließlich oder teilweise aus anderen Stoffen als Tabak bestehen, aber den übrigen Kriterien des Artikels 3 oder des Artikels 5 Absatz 1 entsprechen.

Abweichend von Unterabsatz 1 gelten Erzeugnisse, die keinen Tabak enthalten, nicht als Tabakwaren, falls sie ausschließlich medizinischen Zwecken dienen.“

18 Art. 5 Abs. 1 der Richtlinie 2011/64/EU lautet:

„Artikel 5

(1) Für die Zwecke dieser Richtlinie umfasst der Begriff ‚Rauchtabak‘:

- a) geschnittenen oder anders zerkleinerten, gesponnenen oder in Platten gepressten Tabak, der sich ohne weitere industrielle Bearbeitung zum Rauchen eignet;
- b) zum Einzelverkauf aufgemachte und zum Rauchen geeignete Tabakabfälle, die nicht unter Artikel 3 und Artikel 4 Absatz 1 fallen. Für die Zwecke dieses Artikels gelten als Tabakabfälle Überreste von Tabakblättern und bei der Verarbeitung von Tabak oder bei der Herstellung von Tabakwaren anfallende Nebenerzeugnisse.“

19 Wenn sich die Revisionswerberin darauf beruft, dass § 3 Abs. 3 TabStG im Revisionsfall nicht anwendbar sein könne, ist dem entgegenzuhalten, dass das Bundesfinanzgericht die Steuerbarkeit der revisionsgegenständlichen Rauchwaren nicht auf § 3 Abs. 3 TabStG gestützt hat.

20 Als Rauchtabak gelten gemäß § 3 Abs. 6 TabStG (auch) Erzeugnisse, die ganz oder teilweise aus anderen Stoffen als Tabak bestehen und die sonstigen Voraussetzungen des Abs. 2 oder 3 leg. cit. erfüllen. Erzeugnisse, die keinen Tabak enthalten, gelten nicht als Tabakwaren, wenn sie ausschließlich



medizinischen Zwecken dienen. Nach § 3 Abs. 2 Z 1 TabStG ist Rauchtabak u.a. geschnittener oder anders zerkleinerter, gesponnener oder in Platten gepresster Tabak, der sich ohne weitere industrielle Bearbeitung zum Rauchen eignet.

- 21 In der Revision wird der Feststellung des Bundesfinanzgerichts, wonach die revisionsgegenständlichen Waren keinen medizinischen Zwecken dienen, nicht entgegengetreten. Gegenteiliges ist auch den vorgelegten Akten nicht zu entnehmen.
- 22 Der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) hat im Urteil vom 6. April 2017, C-638/15, *Eko-Tabak s. r. o.*, Rn. 28, ausgesprochen, dass in Ermangelung einer Definition der Begriffe „geschnitten“ und „zerkleinert“ in der Richtlinie 2011/64/EU zur Ermittlung ihrer Bedeutung auf den allgemeinen, ihnen gemeinhin zuerkannten Sinn abzustellen ist. Der gewöhnliche Sinn dieser Begriffe ist nach den Ausführungen des EuGH besonders weit; der erstgenannte bezeichnet insbesondere das Ergebnis der Abtrennung eines Teils oder eines Stücks mit einem Schneidwerkzeug und der letztgenannte das Ergebnis einer Zerkleinerung oder Aufteilung. In Rn 29 dieses Urteils geht der EuGH hinsichtlich der dem damaligen Ausgangsverfahren gegenständlichen „teilweise entrippten Tabakblätter“ davon aus, dass diese als geschnittener oder anders zerkleinerter Tabak im Sinn von Art. 5 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2011/64/EU anzusehen sind.
- 23 Nach den in der Revision ebenso nicht bekämpften Feststellungen des Bundesfinanzgerichts müssten die Hanfblüten von der Pflanze entfernt und dieser Pflanzenteil von überschüssigen Blättern befreit werden. Auch müssten die Blüten und Blätter ebenso getrocknet und zerteilt werden. Dies sei schon ein Zerkleinerungsvorgang.
- 24 Die im Urteil vom 6. April 2017, C-638/15, gegenständlichen Waren hatten (siehe Rn. 33 des Urteils) einen ersten Trocknungsprozess durchlaufen und wurden anschließend kontrolliert feuchtgehalten, enthielten Glycerin und waren nach einfacher Verarbeitung durch Zerkleinerung oder händisches Schneiden zum Rauchen geeignet. Vorbehaltlich einer Überprüfung durch das



ationale Gericht erfüllen diese Waren - so der EuGH - auch die Voraussetzung, dass sie sich ohne weitere industrielle Bearbeitung zum Rauchen eignen, und fallen somit unter den Begriff „Rauchtabak“ im Sinn von Art. 5 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2011/64/EU (Rn. 33 mVa Rn. 25).

- 25 Nach den weiteren von der Revisionswerberin nicht bestrittenen Feststellungen des Bundesfinanzgerichts reiche das Reiben der revisionsgegenständlichen getrockneten Hanfblüte zwischen Daumen, Zeigefinger und Mittelfinger (oder die Verwendung eines so genannten „Grinders“) um eine weitere Zerkleinerung zu erreichen. Diese Hanfblüten befänden sich in einer Form, dass sie - ohne weitere industrielle Fertigung - geraucht werden könnten.
- 26 Angesichts der oben genannten Feststellungen ist - vor dem Hintergrund der dargestellten Rechtsprechung des EuGH - für den Verwaltungsgerichtshof nicht erkennbar, welche von § 3 Abs. 6 TabStG geforderten Merkmale die revisionsgegenständlichen Waren nicht erfüllt hätten. Dass - wie die Revisionswerberin wiederholt vorbringt - diese Waren gerade kein Tabak sind, steht der Anwendbarkeit des TabStG nach dem insoweit klaren Wortlaut des § 3 Abs. 6 TabStG - der auch Erzeugnisse erfasst, die ganz oder teilweise aus anderen Stoffen als Tabak bestehen - nicht entgegen (vgl. auch zur grundsätzlichen Anwendbarkeit der Tabaksteuer auf Cannabis, *Schröer-Schallenberg*, Die Voraussetzungen für nicht harmonisierte Verbrauchsteuern - aktuelle Rechtsprechung und Entwicklungen, ZfZ 9/2024, 289; zu tabakfreien Kräuterzigaretten, siehe EuGH 30.3.2006, C-495/04, *A.C. Smits-Koolhaven*).
- 27 Entgegen den Ausführungen in der Revision hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 2. Juni 2020, Ro 2020/11/0002, keine Aussagen zum (Nicht-)Bestehen einer Tabaksteuerpflicht von Hanfblüten getroffen. Der Verwaltungsgerichtshof hat dort (lediglich) ausgesprochen, aus dem Hinweis in der damaligen Revision, die Veräußerung von getrockneten Hanfblüten unterliege nicht dem Tabaksteuergesetz 1995 und dem Tabakmonopolgesetz 1996, sei für die damalige Revision - die das Tabak- und Nichtraucherinnen- bzw. Nichtrauchererschutzgesetzes (TNRSG), BGBl. Nr. 431/1995 idF BGBl. I Nr. 13/2018, zum Gegenstand hatte - nichts



zu gewinnen. Rückschlüsse auf das gegenständliche Revisionsverfahren lassen sich aus dieser Aussage nicht gewinnen.

- 28 Die Revisionswerberin verortet weiters einen Widerspruch (gemeint offenbar des TabStG) zu den Vorgaben des Unionsrechts und bezieht sich dabei auf eine „Evaluierung der Europäischen Kommission der Tabaksteuerrichtlinie“. Daraus gehe hervor, dass es bei der Verbrauchsteuer für Tabak darum gehe, Menschen vom Tabakkonsum abzuhalten, Krebs zu bekämpfen und insbesondere junge Menschen vom Tabakrauchen abzuhalten. Kein anderes Bild ergebe sich aus dem Erwägungsgrund 2 der Richtlinie 2011/64/EU, wonach die Steuervorschriften der Union für Tabakwaren das reibungslose Funktionieren des Binnenmarktes und gleichzeitig ein hohes Gesundheitsschutzniveau gemäß Artikel 168 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union und zwar unter Berücksichtigung der Tatsache, dass Tabakwaren schwere gesundheitliche Schäden verursachen könnten und dass die Union dem Rahmenübereinkommen der Weltgesundheitsorganisation zur Eindämmung des Tabakkonsums beigetreten sei, gewährleisten sollten. Rechnung getragen werden sollte der jeweiligen Situation bei den einzelnen Tabakwaren.
- 29 Dem ist zunächst entgegen zu halten, dass die Revisionswerberin selbst davon ausgeht, dass Art. 2 Abs. 2 der Richtlinie 2011/64/EU mit § 3 Abs. 6 TabStG „anscheinend“ übereinstimmt und dass Art. 5 Abs. 1 dieser Richtlinie dem § 3 Abs. 3 TabStG entspricht. Außerdem kann den angesprochenen Erwägungsgründen nicht entnommen werden, dass die Eindämmung des Tabakkonsums aus Gründen des Gesundheitsschutzes das einzige Ziel der Richtlinie 2011/64/EU sei. Zu Recht verweist selbst die Revisionswerberin darauf, dass auch „das reibungslose Funktionieren des Binnenmarktes“ ein solches Ziel der genannten Richtlinie darstelle.
- 30 Abgesehen davon kam das Bundesfinanzgericht unter Hinweis auf näher genannte Literatur zum Schluss, auch der Konsum von Marihuana sei „in hohem Ausmaß gesundheitsschädlich“. Selbst ein nicht regelmäßiger und seltener Konsum sei bei niedrigem THC-Gehalt - zumindest - mit dem Rauchen von Zigaretten vergleichbar. Dem tritt die Revisionswerberin nur insoweit entgegen, als sie - ohne dies zu belegen - behauptet, Hanfblüten ohne THC



begründeten keine Gesundheitsgefahren. Eine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifende mangelhafte Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichts, die von Relevanz für dessen Entscheidung gewesen wäre, zeigt die Revisionswerberin solcherart nicht auf.

- 31 Auch die von der Revisionswerberin ins Treffen geführten Erwägungsgründe 5 und 6 der Richtlinie 2014/40/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 3. April 2014 zur Angleichung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Herstellung, die Aufmachung und den Verkauf von Tabakerzeugnissen und verwandten Erzeugnissen und zur Aufhebung der Richtlinie 2001/37/EG, ABl. L 127 vom 29. April 2014, S. 1-38, (in der Folge: Tabakprodukt-RL), wonach - nach den Ausführungen der Revisionswerberin - die „Tabaksteuerpflicht und das Tabakmonopol nur für Tabakerzeugnisse und verwandte Erzeugnisse infrage kommen“ könne, vermögen die Revision nicht zu tragen.
- 32 Besagten Erwägungsgründen der Tabakprodukt-RL ist nämlich eine Aussage zur „Tabaksteuerpflicht und das Tabakmonopol“ nicht zu entnehmen und stellt dies auch nicht den Gegenstand dieser Richtlinie dar. Die Tabakprodukt-RL verweist lediglich in ihrem Art. 2 Nr. 11 hinsichtlich des nicht revisionsgegenständlichen Begriffs der „Zigarre“ auf Art. 4 Abs. 1 der Richtlinie 2011/64/EU. Sihin gehen die Ausführungen in der Revision, die sich auch auf den dem TabStG fremden Begriff des „verwandten Erzeugnisses“ beziehen, ins Leere.
- 33 Die Ausführungen der Revisionswerberin im Zusammenhang mit dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 3. Juli 2015, G 118/2015 u.a., vermögen die Revision schon deshalb nicht zu tragen, weil Gegenstand des genannten Erkenntnisses die Ausweitung des Tabakmonopols im Tabakmonopolgesetz 1996 (TabMG 1996) durch das 2. Abgabenänderungsgesetz 2014 (2. AbgÄG 2014), BGBl. I Nr. 105/2014, war. Aussagen zur Besteuerung nach dem TabStG hat der Verfassungsgerichtshof darin nicht vorgenommen. Im Übrigen hat der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der Beschwerde der Revisionswerberin in der gegenständlichen Revisionssache mit Beschluss vom



27. November 2023, E 1380/2022-5, abgelehnt. Auch deshalb wird der Anregung der Revisionswerberin, an den Verfassungsgerichtshof den Antrag auf Aufhebung des § 3 Abs. 6 TabStG zu stellen, nicht nähergetreten. Darüber hinaus ist anzumerken, dass § 1 Abs. 2 Z 1 TabMG 1996 hinsichtlich des Anwendungsbereiches dieses Gesetzes auf Tabakwaren im Sinn des § 2 des TabStG verweist. Seitens der Revisionswerberin geltend gemachte Einschränkungen ihrer verfassungsrechtlich gewährleisteten Rechte durch das Tabakmonopol wären allenfalls hinsichtlich des § 1 Abs. 2 Z 1 TabMG 1996 beachtlich, nicht aber für die Auslegung des im Einklang mit den unionsrechtlichen Vorgaben stehenden § 3 Abs. 6 TabStG.

34 Die Revisionswerberin bringt schließlich vor, nach dem „uferlosen Wortlaut“ des zweiten Absatzes des Art. 2 der RL 2011/64/EU und des § 3 Abs. 6 TabStG „würden alle Erzeugnisse, die keinen Tabak enthalten, also auch dann als Tabakwaren gelten, wenn sie nicht ausschließlich medizinischen Zwecken dienen“ und wäre „bei ungehemmter Anwendung der reinen Wortauslegung diese Bestimmung auch ein Joghurt eine Tabakware“. Es sei geboten, den Anwendungsbereich des Tabaksteuerrechts unionsgrundfreiheits- und verfassungskonform sowie teleologisch dahingehend zu reduzieren, dass mit Tabak in keinerlei Weise verwandte und vom Markt auch nicht so wahrgenommene Erzeugnisse nicht unter das Tabaksteuerrecht und das Tabakmonopol fallen könnten. Es werde ein Vorabentscheidungsverfahren an den EuGH angeregt.

35 Dem ist entgegenzuhalten, dass nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts die revisionsgegenständlichen Waren „zum Rauchen geeignet sind und üblicherweise auch geraucht werden“. Schon deshalb besteht nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes kein Grund zur Annahme, im Revisionsfall lägen „mit Tabak in keinerlei Weise verwandte und vom Markt auch nicht so wahrgenommene Erzeugnisse“ vor. Vielmehr spricht der Zweck des TabStG - wie sich aus dem Wortlaut des § 3 Abs. 6 leg. cit. ergibt - gerade für die Einbeziehung von Produkten der revisionsgegenständlichen Art in die Besteuerung. Einer Befassung des EuGH bedarf es daher schon aufgrund der Charakteristik der revisionsgegenständlichen Waren nicht.



- 36 Soweit die Revisionswerberin als Revisionspunkte eine Verletzung verfassungsgesetzlich gewährleisteter Rechte geltend macht, fällt deren Prüfung nach Art. 144 Abs. 1 B-VG in die Zuständigkeit des Verfassungsgerichtshofes und damit nicht in jene des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 17.12.2020, Ra 2020/16/0078) und wurde zudem die Behandlung ihrer Beschwerde vom Verfassungsgerichtshof bereits abgelehnt.
- 37 Insgesamt erweist sich die Revision als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war.
- 38 Von der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG Abstand genommen werden.
- 39 Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.

W i e n , am 21. November 2024

