

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Salzburg 4 des Bundesfinanzgerichtes hat durch die Richter Dr. Richard Tannert als Vorsitzenden und Dr. Doris Schitter als Berichterstatterin sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Gottfried Warter, MBA, und Dr. Brigitte Lüftenegger als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen A, geb. am xxxx in XXXY, Türkei, Angestellter und faktischer Geschäftsführer, whft. XXX, vertreten durch die QUINTAX gerlich-fischer-kopp steuerberatungsgmbH, Rainbergstraße 3a, 5020 Salzburg, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und der grob fahrlässigen Abgabenverkürzungen gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG über die (eingeschränkte) Beschwerde des Beschuldigten vom 11. Jänner 2017 gegen das Erkenntnis eines Spruchsenates für selbständige Beschuldigte beim Zollamt Salzburg als Organ des Zollamtes Salzburg als Finanzstrafbehörde vom 11. November 2016, Strafnummer (StrNr.) ***1***, Amtsbeauftragter QQ, zu Recht erkannt:

I. Der auf den Spruchpunkt a) Faktum 1 (Spirituosenlieferung Februar 2013) des Schuldspruches und den Strafausspruch des Straferkenntnisses eingeschränkten Beschwerde des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und das im Übrigen in seinem Rechtsbestand unverändert bleibende Erkenntnis des Spruchsenates diesbezüglich abgeändert, dass es zu lauten hat:

I.1. A ist – zusätzlich zu den unverändert bleibenden Spruchpunkten – auch schuldig, er hat in Salzburg als faktischer Geschäftsführer der B-GmbH, FNbb, sohin als Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen, grob fahrlässig unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht Mitte Februar 2013 in Zusammenhang mit einer innergemeinschaftlichen verbrauchsteuerpflichtigen Lieferung von 1.140 Flaschen (1.140 Raumliter) Spirituosen mit 406,00 Liter reinen Alkohol zu gewerblichen Zwecken aus Deutschland von der Firma CCC des D, XXC, an die B-GmbH (Rechnung Nr. 426 vom 13. Februar 2013) eine Verkürzung an Alkoholsteuer in Höhe von € 4.060,00 bewirkt, indem er unter Außerachtlassung der ihm gebotenen, möglichen und zumutbaren Sorgfalt in einem

ungewöhnlichen und auffallenden Ausmaß, wodurch der Eintritt der Verkürzung als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war, entgegen [§ 49 Abs. 5 Alkoholsteuergesetz](#) (AlkStG) die Abgabe einer Alkoholsteueranmeldung und die Entrichtung der Alkoholsteuer nicht unverzüglich veranlasst hat, und hiedurch eine grob fahrlässige Abgabenverkürzung nach [§ 34 Abs. 1 FinStrG](#) idFd BGBl I 2015/118 begangen,

weshalb über ihn unter Bedachtnahme auf die rechtskräftigen weiteren Spruchpunkte des Erkenntnisses des Spruchsenates vom 11. November 2016 und auf das Urteil des Landesgerichtes Salzburg vom 23. Oktober 2019, GZ. yyy19, gemäß § 33 Abs. 5, § 34 Abs. 3 idFd BGBl I 2015/118 iVm [§ 21 Abs. 1, 2 und 3 FinStrG](#) eine **zusätzliche Geldstrafe** in Höhe von

€ 2.000,00

(in Worten: Euro zweitausend)

und für den Fall deren Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG eine **zusätzliche Ersatzfreiheitsstrafe** in Höhe von

acht Tagen

verhängt werden.

I.2. Zusätzlich wird A gemäß § 35 Abs. 4 FinStrG iVm §§ 17 Abs. 6, 19 Abs. 5 und 6 FinStrG auch ein **verhältnismäßiger Wertersatz** in Höhe von

€ 1.000,00

(in Worten: Euro eintausend)

für die verfallsbedrohte Bierlieferung vom Mai 2014 (Erkenntnis des Spruchsenates, Spruchpunkt a), zweites Faktum) und für den Fall der Uneinbringlichkeit dieses Wertersatzes eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von

zwei Tagen

auferlegt.

I.3. Die von A zu tragenden pauschalen Kosten des Verfahrens werden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG mit € 200,00 festgesetzt; die ebenfalls von ihm zu tragenden Kosten eines Strafvollzuges werden gegebenenfalls mit Bescheid der Finanzstrafbehörde festgesetzt werden.

II. Im Übrigen wird die eingeschränkte Beschwerde des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

III. Gegen diese Entscheidung ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

A. Mit Erkenntnis des Spruchsenates für selbständige Beschuldigte beim Zollamt Salzburg als Organ des Zollamtes Salzburg als Finanzstrafbehörde vom 11. November 2016, StrNr. ***1***, wurde A nach durchgeführter mündlicher Verhandlung (nunmehr rechtskräftig) schuldig gesprochen,

er hat in Salzburg als faktischer Geschäftsführer der B-GmbH, FNbb, sohin als Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen, unter Verletzung deren abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht

1.) Anfang August 2011 grob fahrlässig im Zusammenhang mit einer innergemeinschaftlichen verbrauchsteuerpflichtigen Lieferung von 90 Kisten Bier der Marke Karlovacko (2.160 Flaschen zu je 0,33 Liter, 12 Grad Plato) zu gewerblichen Zwecken an die B-GmbH aus Deutschland von der Firma CCC des D, XXC (Rechnung Nr. 2510 vom 1. August 2011), eine Verkürzung an Biersteuer in Höhe von € 170,88 bewirkt, [indem er unter Außerachtlassung der ihm gebotenen, möglichen und zumutbaren Sorgfalt in einem ungewöhnlichen und auffallenden Ausmaß, wodurch der Eintritt der Verkürzungen als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war, entgegen § 26 Abs. 5 Biersteuergesetz (BierStG) die Abgabe einer Biersteueranmeldung und die Entrichtung der Biersteuer nicht unverzüglich veranlasst hat] [Spruchpunkt b), erstes Faktum],

2.) Anfang August 2011 grob fahrlässig im Zusammenhang mit einer innergemeinschaftlichen verbrauchsteuerpflichtigen Lieferung von 648 Flaschen /648 Raumliter) Spirituosen mit 217,68 Liter reinen Alkohol zu gewerblichen Zwecken an die B-GmbH aus Deutschland von der Firma CCC des D, XXC (ebenfalls Rechnung Nr. 2510 vom 1. August 2011), eine Verkürzung an Alkoholsteuer in Höhe von € 2.176,80 bewirkt, [indem er unter Außerachtlassung der ihm gebotenen, möglichen und zumutbaren Sorgfalt in einem ungewöhnlichen und auffallenden Ausmaß, wodurch der Eintritt der Verkürzungen als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war, entgegen [§ 49 Abs. 5 AlkStG](#) die Abgabe einer Alkoholsteueranmeldung und die Entrichtung der Alkoholsteuer nicht unverzüglich veranlasst hat] [Spruchpunkt b), zweites Faktum], sowie

3.) im Mai 2014 vorsätzlich im Zusammenhang mit einer innergemeinschaftlichen verbrauchsteuerpflichtigen Lieferung von 630 Kisten Bier der Marke Karlovacko (15.120 Flaschen zu je 0,33 Liter, 12 Grad Plato) zu gewerblichen Zwecken an die B-GmbH aus Deutschland von der Firma CCC der D, XXC (Rechnung Nr. 2602 vom 28. April 2014), eine

Verkürzung an Biersteuer in Höhe von € 1.197,50 bewirkt, [indem er entgegen § 26 Abs. 5 BierStG die Abgabe einer Biersteueranmeldung und die Entrichtung der Biersteuer nicht unverzüglich veranlasst hat] [Spruchpunkt a), zweites Faktum],

und hiedurch grob fahrlässige Abgabenverkürzungen nach [§ 34 Abs. 1 FinStrG](#) (Fakten Pkt. 1. und 2.) und eine Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) (Faktum Pkt. 3.) begangen.

B. Zusätzlich ist A (noch nicht rechtskräftig) schuldig gesprochen worden, weil er in Salzburg als faktischer Geschäftsführer der B-GmbH, FNbb, sohin als Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen, vorsätzlich unter Verletzung deren abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht Mitte Februar 2013 betreffend eine innergemeinschaftliche verbrauchsteuerpflichtige Lieferung von 1.140 Flaschen (1.140 Raumliter) Spirituosen mit 406,00 Liter reinen Alkohol zu gewerblichen Zwecken an die B-GmbH aus Deutschland von der Firma CCC des D, XXC (Rechnung Nr. 426 vom 13. Februar 2013), eine Verkürzung an Alkoholsteuer in Höhe von € 4.060,00 bewirkt habe, [indem er entgegen § 49 Abs. 5 AlkStG die Abgabe einer Alkoholsteueranmeldung und die Entrichtung der Alkoholsteuer nicht unverzüglich veranlasst habe] [Spruchpunkt a), erstes Faktum], und hiedurch eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen habe,

weshalb über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5, 34 Abs. 3 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 3.500,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe im Ausmaß von 14 Tagen verhängt worden sind.

Hinsichtlich der laut Spruchsenat von den Vorsatztaten umfassten Getränkelieferungen (Fakten Spirituosenlieferung im Februar 2013 und Bierlieferung im Mai 2014) wurde über den Beschuldigten gemäß [§ 33 Abs. 6 iVm] § 19 Abs. 1 lit. a und Abs. 5 und 6 FinStrG eine verhältnismäßige Ersatzfreiheitsstrafe in Höhe von € 5.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit ebenfalls eine Ersatzfreiheitsstrafe im Ausmaß von 14 Tagen verhängt.

Die vom Beschuldigten zu tragenden Verfahrenskosten wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 350,00 festgesetzt.

C. Seiner Entscheidung legte der Spruchsenat unter anderem folgende Feststellungen zugrunde:

A hat in Österreich die Hauptschule absolviert, ist geschieden und für drei Kinder sorgepflichtig. Er ist Eigentümer einer Wohnung und eines Hauses im Gesamtwert von rund € 850.000,00. Es sei an der seit 2006 bestehenden E&F-OEG beteiligt, wobei aber eine Kreditbelastung von € 720.000,00 bestehe. Sein monatliches Nettoeinkommen als Angestellter der B-GmbH betrage € 2.200,00 (14x) [Anmerkung: Dieses Einkommen hat sich in weiterer Folge erhöht. So hat laut Abfrage der Finanzdaten vom 4. Oktober 2020 das steuerpflichtige Einkommen des A im Veranlagungsjahr 2018 € 96.443,65 betragen und erreichten laut

Lohnzettel für 2019 bei anrechenbarer Lohnsteuer von € 29.713,24 die steuerpflichtigen Bezüge € 83.002,97, woraus sich unter Abzug der einbehaltenen Lohnsteuern ein monatliches Nettogehalt von etwa € 3.800,00 (14x) errechnet.]

Mit rechtskräftiger Strafverfügung des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde vom 3. März 2014, StrNr. [***2***], ist über A wegen [Hinterziehung von Umsatzsteuer in Höhe von € 4.524,00 und Einkommensteuer in Höhe von € 11.310,00 betreffend das Veranlagungsjahr 2008 gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG in seiner Eigenschaft als Abgabepflichtiger und Einzelunternehmer sowie weiters wegen Hinterziehung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume Oktober bis Dezember 2010, März, April und Juli 2012 in Höhe von insgesamt € 17.428,49 gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) in seiner Eigenschaft als verantwortlicher Geschäftsführer der B-GmbH] eine Geldstrafe in Höhe von € 8.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe in Höhe von sechs Wochen verhängt worden [(Abfrage Finanzstrafregister, Strafverfügung, Finanzstrafakt betreffend den Beschuldigten, Bl. 213 ff)].

Die im September 2009 gegründete B-GmbH, FNbb, hat [im strafrelevanten Zeitraum] über keinerlei verbrauchsteuerrechtliche Bewilligungen verfügt. Alleingesellschafterin und seit 25. Juli 2011 Geschäftsführerin ist G (die [...] Ehefrau des Beschuldigten [Finanzstrafakt, Bl. 272]) gewesen; zuvor hat der Beschuldigte selbst laut Firmenbuch etwa für ein halbes Jahr die Geschäftsführung ausgeübt. Der Geschäftszweig der GmbH ist Handel mit Waren aller Art gewesen; konkret wurden neben Getränken auch Lebensmittel und Tee verkauft. Das Warenlager hat sich an der Anschrift XXB befunden. Im Jahre 2013 hat das Unternehmen 8 Mitarbeiter beschäftigt; der Jahresumsatz ist bei etwa € 3,800.000,00 gelegen. Die Geschäfte der B-GmbH sind [all die Jahre bis dato nicht von G, sondern] von A geführt worden; er ist insbesondere zu den im Spruch des Straferkenntnisses angeführten Tatzeiten als faktischer Geschäftsführer tätig gewesen, wobei er auch die abgabenrechtlichen Agenden de facto wahrgenommen hat und noch immer wahrnimmt (wobei der Spruchsenat auf die firmenmäßigen Zeichnungen, Visitenkarten, Versicherungsdatenauszüge und die eigenen Angaben des Beschuldigten verweist).

Die B-GmbH hat ohne Anzeige im Sinne der [§ 49 Abs. 3 AlkStG](#) und § 26 Abs. 3 BierStG bestellungsgemäß zu den im Spruch angeführten Zeitpunkten von der in Berlin, Deutschland, ansässigen CCC innergemeinschaftliche Lieferungen der im Spruch angeführten alkoholhaltigen Getränke zu gewerblichen Zwecken (Rechnungen Nr. 2510 vom 1. August 2011, Nr. 426 vom 13. Februar 2013 und Rechnung Nr. 2602 vom 28. April 2014) erhalten, welche auch nach Eingang der Waren gegenüber dem Zollamt Salzburg nicht erklärt worden sind. [Die diesbezügliche Bier- und Alkoholsteuer wurde auch nicht unverzüglich entrichtet.]

Erst als Folge einer Außenprüfung des Zollamtes (Prüfungsbericht vom Februar 2015) wurden der B-GmbH für die Lieferungen von Anfang August 2011 [Fakten Pkt. A.1. und A.2.] und Mitte Februar 2013 [Faktum Pkt. B.] die Biersteuer in Höhe von € 170,88 und Alkoholsteuer in Höhe

von insgesamt € 6.236,80 vorgeschrieben; diese verkürzten Abgaben sind zwischenzeitig entrichtet worden. [Hinsichtlich der im Zuge der Lieferung vom Mai 2014 verkürzten Biersteuer in Höhe von € 1.197,50 ist nach wie vor ein Beschwerdeverfahren beim Bundesfinanzgericht bezüglich der korrespondierenden Steuersache anhängig und ist solcherart wohl noch keine Entrichtung erfolgt.]

In Bezug auf die Lieferungen von Anfang August 2011 [Fakten Pkt. A.1. und A.2.] hat sich der Beschuldigte weder bei seinem Steuerberater noch bei einer dazu kompetenten Stelle (etwa dem Zollamt Salzburg) erkundigt, ob durch diesen Vorgang eine Verbrauchsteuerpflicht (Alkoholsteuer, Biersteuer) ausgelöst wird. Das Verhalten des keine intellektuelle Minderbegabung aufweisenden Beschuldigten ist als grob fahrlässig anzusehen, weil er trotz seiner Betätigung als faktischer Geschäftsführer einer im Getränkehandel tätigen GmbH mit beachtlichen Umsätzen und des innergemeinschaftlichen Imports von alkoholischen Getränken in ganz erheblichen Mengen keine Auskunft (vor allem: von einer kompetenten Stelle) zu einer allfälligen Verbrauchsteuerpflicht eingeholt hat.

Hinsichtlich der Lieferung vom Mai 2014 [Faktum Pkt. A.3.] hat er es (zumindest) ernstlich für möglich gehalten (das Risiko so hoch eingeschätzt, dass er die Verwirklichung des Tatbildes als naheliegend angesehen hat) und sich dennoch damit abgefunden (war gewillt, einen [für den Fiskus] nachteiligen Ablauf hinzunehmen), dass er als auch für die abgabenrechtlichen Agenden verantwortlicher Geschäftsführer der B-GmbH unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (indem er diese Lieferung nicht anmeldet) eine Verkürzung der Biersteuer (durch Nichtentrichtung) bewirkt. Gleiches gelte auch für die Lieferung von Mitte Februar 2013 [Faktum B.], weshalb er auch diesbezüglich (zumindest) bedingt vorsätzlich die Alkoholsteuer unter Verletzung seiner Anmeldepflicht verkürzt habe.

D. Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd eine teilweise Schadensgutmachung, ein teilweises Geständnis und den Umstand, dass in Bezug auf die Vergehen von Anfang August 2011 [Fakten A.1. und A.2.] und Mitte Februar 2013 [Faktum B.] die Voraussetzungen des [§ 21 Abs. 3 FinStrG](#) [also zur Verhängung einer Zusatzstrafe zur Strafverfügung vom 3. März 2014] vorgelegen wären, als erschwerend das „Zusammentreffen mehrerer Finanzvergehen“ und eine einschlägige Vorstrafe samt raschem Rückfall.

E. Da in Anbetracht der Tatzeitpunkte und der operativen Tätigkeit der B-GmbH der Ausspruch des Verfalls [der verfahrensgegenständlichen Getränkelieferungen laut Pkt. A.3. und B.] unvollziehbar gewesen wäre [die Waren sind bei lebensnaher Betrachtung schon längst wieder verkauft gewesen], war hier auf die Strafe des Wertersatzes zu erkennen, wobei dessen Höhe sich nach dem inländischen Detailverkaufspreis [im Handel] gerichtet habe (Warenwert Bier € 6.804,00 plus Biersteuer plus 10 % Handelsspanne; Warenwert alkoholhaltige Getränke € 10.055,40 plus Alkoholsteuer plus 10 % Handelsspanne). [Der gemeine Wert nach [§ 19 Abs. 3 FinStrG](#)] dieser Waren habe daher insgesamt € 24.328,59 betragen, wobei unter

Bedachtnahme auf [§ 19 Abs. 5 und 6 FinStrG](#) ein Wertersatz von € 5.000,00 als verhältnismäßig angesehen wurde.

F. Gegen dieses obgenannte Straferkenntnis des Spruchsenates hat der Beschuldigte durch seine Verteidigerin fristgerecht Beschwerde erhoben, wobei der Bescheid vorerst seinem gesamten Umfang nach angefochten wurde und seine ersatzlose Aufhebung [mit ausreichender Deutlichkeit: und dessen Abänderung dergestalt, dass das gegen den Beschuldigten diesbezüglich beim Zollamt Salzburg anhängige Finanzstrafverfahren eingestellt werden sollte] begehrt wurde.

Dabei wurde – in Bezug auf den strittig verbliebenen Spruchpunkt a) erstes Faktum (hier Pkt. B.) – ausgeführt wie folgt: Wie schon in – diesem Erkenntnis vorausgehenden – Eingaben dargestellt, könne A hinsichtlich der Warenlieferung aus Februar 2013 kein vorsätzliches Verhalten unterstellt werden. Der Beschuldigte habe sich eines jahrelang in der Getränke- und Speditionsbranche tätigen, fachkundigen Mitarbeiters, Herrn H, bedient, welcher in der Vergangenheit sämtliche verbrauchsteuerrechtlichen Tätigkeiten vollends zufriedenstellend erledigt habe und welchem der Beschuldigte zu Recht und nachvollziehbar sein volles Vertrauen geschenkt habe. [Im Ergebnis wohl:] Der Beschuldigte habe weder vorsätzlich noch grob fahrlässig gehandelt.

G. Eine Beschwerde des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

H. Mit Urteil des Landesgerichtes Salzburg vom 23. Oktober 2019, GZ. yyy19, rechtskräftig am selben Tage, wurde A schuldig gesprochen (Kopie Protokollsvermerk und gekürzte Urteilsausfertigung),

er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt vorsätzlich als faktischer Geschäftsführer, sohin als abgabenrechtlich Wahrnehmender und als wirtschaftlicher Eigentümer der B-GmbH (G ist nur formell deren Geschäftsführerin und hält nur treuhändig die Gesellschaftsanteile des A) im Zusammenwirken mit I (welcher in Absprache mit A fälschlicherweise die kroatische J-doo als Empfänger der tatsächlich von der K-sro, Tschechien, an die B-GmbH gelieferten Waren ausgewiesen hatte)

1. in den Jahren 2014, 2015 und 2018 unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen, in welchen Einkünfte und Umsatzerlöse aus Warenverkäufen nicht angegeben waren, betreffend die Veranlagungsjahre 2012 bis 2015 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 11.532,72 (2012) + € 65.255,64 (2013) und an Körperschaftsteuer in Höhe von € 2.402,65 (2012) + € 13.594,92 (2013) bewirkt (Bescheide ergangen 2014 und 2015) und an Umsatzsteuer in Höhe von € 147.058,70 (2014) + € 77.997,44 (2015) sowie an Körperschaftsteuer in Höhe von € 30.637,23 (2014) + € 16.249,47 (2015) zu bewirken versucht (Erklärungsabgabe November 2018),

2. [in den Jahren 2012 bis 2015] unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen [Anzeige-,] Offenlegungs- und Wahrheitspflicht mittels Unterlassen der Abgabe von Kapitalertragsteueranmeldungen bezüglich der an ihn selbst zugeflossenen Erlöse aus den Schwarzumsätzen laut Pkt. 1. binnen Wochenfrist eine Verkürzung der Kapitalertragsteuern in Höhe von € 5.285,83 (2012) + € 29.908,83 (2013) + € 67.401,90 (2014) + € 35.748,82 (2015) bewirkt, indem er diese nicht entrichtet hat, sowie

3. [in den Jahren 2012 bis 2015] zu Abgabenverkürzungen bei von der B-GmbH belieferten Unternehmen beigetragen, indem er diesen ermöglichte, von ihm gelieferte Waren mit anonymer Barzahlung einzukaufen und ohne Aufnahme in ihre eigenen Abgabenerklärungen wieder weiter zu verkaufen, wodurch letztlich bei der L-KG Umsatzsteuer in Höhe von € 5.043,36 (2012) + € 11.277,07 (2013) + € 30.809,59 (2014) + € 14.385,01 (2015) und Einkommensteuer in Höhe von € 5.133,00 (2012) + € 2.758,00 (2013) + € 15.538,00 (2014) + € 14.385,01 (2015) und bei der M-OG Umsatzsteuer in Höhe von € 247,70 (2013) + € 737,59 (2014) und Einkommensteuer in Höhe von € 153,52 (2013) + € 553,82 (2014) verkürzt wurden bzw. werden sollten (L-KG 2015),

und hiedurch vollendete bzw. hinsichtlich der Fakten Pkt. 1 USt und KÖSt 2014 und 2015 sowie Pkt. 3 L-KG 2015 lediglich versuchte Abgabenhinterziehungen nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) begangen, weshalb über ihn gemäß § 33 Abs. 5 iVm [§ 21 Abs. 1 und 2 FinStrG](#) eine Geldstrafe in Höhe von € 200.000,00 und [gemäß [§ 20 FinStrG](#)] für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe im Ausmaß von sieben Monaten verhängt wurden, wobei die Hälfte der Geldstrafe gemäß §26 Abs. 1 FinStrG unter Bestimmung einer Probezeit von drei Jahren bedingt nachgesehen wurde.

Als mildernd wertete das Landesgericht bei A den Umstand eines teilweisen bloßen Versuchs und einen untergeordneten Beitrag [hinsichtlich der Abgabenhinterziehungen laut Pkt. 3.], ein reumütiges Geständnis, seinen bisher ordentlichen Lebenswandel und eine erfolgte Schadensgutmachung [übereinstimmend mit einer Abfrage des Abgabenkontos der B-GmbH beim Finanzamt Salzburg-Stadt vom 17. August 2020], als erschwerend die wiederholte Verletzung von Erklärungspflichten [über mehrere Jahre hinweg].

I. Der diesbezüglichen Anklageschrift der Staatsanwaltschaft Salzburg zu GZ. Styyy14, ist diesbezüglich folgender Sachverhaltsvortrag zu entnehmen:

Im Unternehmen der B-GmbH wurden durch A (bzw. durch entsprechend seiner Anweisung handelnde Mitarbeiter) in den Jahren 2012 bis 2015 im Bereich des Getränkegroßhandels Erlöse erwirtschaftet, die nicht im Rechenwerk der GmbH festgehalten wurden. Dabei wurden unter Verwendung der Software "ZZZZZ" Manipulationen im Bereich der Lieferschein- und Rechnungserstellung vorgenommen, um die tatsächlich erzielten Erlöse der B-GmbH zu verschleiern. Die verwendete Software hat es A bzw. den Mitarbeitern der B-GmbH ermöglicht, im Bereich der Rechnungserstellung nachträgliche und nicht protokollierte Änderungen an

sämtlichen Rechnungspositionen vorzunehmen, wobei die ursprünglich erstellte Rechnung elektronisch überschrieben wurde. Teilweise wurden Lieferungen überhaupt ohne Rechnungsausstellung durchgeführt.

Die derart erzielten Erlöse, nämlich zumindest im Jahr 2012 € 57.663,61, 2013 € 326.278,18, 2014 € 735.293,48 und 2015 € 389.987,18 bzw. die sich daraus ergebenden höheren Gewinne, hat A [in den] für die B-GmbH betreffend die Jahre 2012 bis 2015 eingereichten Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen verschwiegen. Er gab solcherart die von der GmbH erzielten Erlöse sowie den erzielten Gewinn wahrheitswidrig zu niedrig an und bewirkte dadurch bzw. versuchte, die Abgabenverkürzungen zu bewirken. Für die Veranlagungsjahre 2012 und 2013 ergingen auf Grundlage seiner unrichtigen Angaben am 30. April 2014 bzw. am 31. Jänner 2015 Abgabenerstbescheide.

Der verschleierte Teil der Erlöse wurde direkt von A vereinnahmt. Nach dem Zufließen dieser Kapitalerträge hat er keine Kapitalertragsteuer einbehalten oder an das Finanzamt abgeführt, wodurch die dargestellten Verkürzungen von Kapitalertragsteuer bewirkt wurden.

A war dabei stets bewusst, dass er als faktischer Geschäftsführer der B-GmbH im Rahmen der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verpflichtet war, deren tatsächlichen Umsatz bzw Gewinn gegenüber der Finanzbehörde anlässlich der jährlichen Abgabenerklärungen wahrheitsgemäß anzugeben. Ferner wusste er, dass die direkte Vereinnahmung von Erlösen der GmbH verdeckte Gewinnausschüttungen darstellen und dafür Kapitalertragsteuer zu entrichten ist, für die Kapitalertragsteueranmeldungen abzugeben und der Steuerabzug vom Kapitalertrag durch die GmbH einzubehalten ist. Ferner wusste er auch, dass durch sein Verhalten Abgaben, nämlich Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer, verkürzt werden. [...]

Darüber hinaus wurden durch A als faktischen Geschäftsführer der B-GmbH (sowie durch Mitarbeiter der GmbH aufgrund einer entsprechenden Anweisung des Erstangeklagten in den Jahren 2012 bis 2015) für die GmbH "Barverkäufe" an Gastwirte (und damit Wiederverkäufer) auf deren Wunsch in der Weise durchgeführt, dass neben deren regulärer Getränkebestellung, für die ein Lieferschein mit Namen und Adresse des jeweiligen Kunden ausgestellt wurde, gleichzeitig eine zweite Bestellung desselben Kunden entgegengenommen wurde. Für diese zweite Bestellung wurde ein getrennter Lieferschein ohne (richtigen) Namen und Adresse des Kunden erstellt, so dass aufgrund dieser Anonymisierung die Zuordnung des entsprechenden Teils der unter Einem erfolgten Lieferung an den Kunden nicht ohne Weiteres möglich war. Für diesen zweiten Teil der Lieferung wurde das Entgelt jeweils sofort in bar kassiert.

Diese Vorgangsweise bestärkte die von der B-GmbH beliefern Gastwirte in ihrem Entschluss, Abgabenverkürzungen durch unrichtige Abgabenerklärungen [...] zu begehen, da sie vermeinten, ihr tatsächlicher Wareneinsatz und dementsprechend ihr Betriebserlös könnte aufgrund dieser Anonymisierung von Teilen ihrer Getränkelieferungen - von der Finanzbehörde

nicht ermittelt werden. Diese war dennoch in der Lage, die tatsächlichen Verkaufserlöse der Gastronomieunternehmen zu ermitteln und entsprechende, zwischenzeitig rechtskräftige Abgabenbescheide zu erlassen. Im Einzelnen bewirkten folgende Gastwirte folgende Abgabenhinterziehung bzw. versuchte diese zu bewirken, und zwar: [...]

A wusste und wollte, dass er bzw. die Mitarbeiter der B-GmbH Bestellungen als "Barverkäufe" auf die dargestellte Art entgegennahmen und abwickeln. Überdies hielt er es zumindest ernstlich für möglich und fand sich billigend damit ab, dass die von den Gastwirten derart bezogenen Waren von diesen weiterverkauft wurden. Er hielt es ferner ernstlich für möglich und fand sich billigend damit ab, dass er durch das geschilderte Vorgehen den Gastwirten erleichterte, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu verkürzen und sie auch in ihrem Entschluss zu derartigem Vorgehen bestärkte.

I hat zu den Handlungen des A dadurch beigetragen, dass er – im bewussten und gewollten Zusammenwirken mit diesem – als Geschäftsführer der kroatischen J-doo in den Jahren 2013 bis 2015 wiederholt Waren bei der tschechischen K-sro bestellte, die in der Folge jedoch nicht nach Kroatien, sondern verdeckt an die B-GmbH geliefert wurden. Die Waren mit einem Einkaufspreis von gesamt € 605.256,72 wurden durch A aus dem Vermögen der B-GmbH bezahlt, wobei der gesamte Vorgang jedoch nicht im Rechenwerk der GmbH festgehalten wurde.

J. Nach einer ausführlichen Erörterung der Akten- und Beweislage zwischen dem Senatsvorsitzenden und dem Vertreter der Verteidigerin am 18. August 2020 hat der Beschuldigte mit Eingabe seiner Verteidigerin vom 28. September 2020 per Fax auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet und seine Beschwerde im Schuldspruch auf den Spruchpunkt a), erstes Faktum (die Spirituosenlieferung im Februar 2013) und auf den Strafausspruch eingeschränkt.

K. Mit Fax vom 27. August 2020 haben auch der Amtsbeauftragte bzw. die belangte Finanzstrafbehörde zugestimmt, dass eine mündliche Verhandlung unterbleiben kann.

L. Gemäß [§ 160 Abs. 3 FinStrG](#) kann das Bundesfinanzgericht von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn wie im gegenständlichen Fall die Parteien ausdrücklich darauf bis zum Beginn der Verhandlung verzichtet haben. Der Beschuldigte selbst ist zum Tatvorwurf in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 11. November 2016 im Beisein seines Verteidigers ausführlich vernommen worden (Finanzstrafakt StrNr. ***1***, Bl. 271 ff). Der ursprünglich zur Gänze in Streit verfangene Strafbescheid der Finanzstrafbehörde ist zwischenzeitlich in seinem Schuldspruch mit Ausnahme von Faktum Pkt. B. in Rechtskraft erwachsen; insbesondere wurde auch der ursprünglich heftig bekämpfte Vorwurf einer Hinterziehung an Biersteuer anlässlich der Bierlieferung im Mai 2014 (Faktum Pkt. A.3.) außer Streit gestellt, sodass auch der in der Beschwerde vorerst neuerlich gestellte Beweisantrag auf zeugenschaftliche Einvernahme der in Berlin wohnhaften N (welcher der

Fahrer der genannten Bierlieferung das dafür erhaltene Bargeld abgeliefert hatte) obsolet geworden ist. In Anbetracht der nunmehr fast vollständig gesicherten Akten- und Beweislage in Verbindung mit den Einlassungen des Beschuldigten und der Verteidigung bestehen auf Seite des Bundesfinanzgerichtes keine Bedenken mehr, die Entscheidung tatsächlich ohne mündliche Verhandlung zu fällen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Gemäß [§ 161 Abs. 1 FinStrG](#) hat das Bundesfinanzgericht, sofern die Beschwerde nicht gemäß § 156 mit Beschluss zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung des Erkenntnisses seine Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) entsprechend abzuändern. Dabei ist gemäß [§ 161 Abs. 3 FinStrG](#) eine Änderung des angefochtenen Erkenntnisses zum Nachteil des Beschuldigten nur bei Anfechtung durch den Amtsbeauftragten zulässig; welche jedoch nicht vorliegt.
2. Straferkenntnisse eines Spruchsenates als Organ einer Finanzstrafbehörde erwachsen in Teilrechtskraft, wenn nicht deren gesamter Umfang angefochten wird und bleibt. Ist somit der Schuldspruch eines derartigen Bescheides teilweise in Rechtskraft erwachsen (weil das Rechtsmittel des Beschuldigten mittels Eingabe an das Bundesfinanzgericht auf einen von mehreren Spruchpunkten des Schuldspruches und auf den Strafausspruch des Bescheides der Finanzstrafbehörde eingeschränkt worden ist und der Amtsbeauftragte gar kein Rechtsmittel erhoben hat), steht für das Bundesfinanzgericht auch bindend fest, dass die im außer Streit gestellten Teil des Schuldspruches umschriebenen Taten vom Beschuldigten in der genannten betraglichen Dimension begangen wurden (vgl. zuletzt z.B. BFG 19.4.2019, [RV/6300001/2015](#), und die dort auszugsweise genannte Judikatur; BFG 4.12.2019, [RV/6300022/2018](#)).
3. Bezüglich des strittig verbliebenen Spruchpunktes a), erstes Faktum, nunmehr Pkt. B., die Spirituosenlieferung im Februar 2013 und die in diesem Zusammenhang dem Beschuldigten vorgeworfene schuldhaftige Verkürzung an Alkoholsteuer, ist auszuführen:
 - 3.1. Gemäß § 1 Abs. 1 Fall 2 des Bundesgesetzes über eine Verbrauchsteuer auf Alkohol und alkoholhaltige Waren (Alkoholsteuergesetz – AlkStG) unterliegen Alkohol und alkoholhaltige Waren (Erzeugnisse), die in das Steuergebiet (das Bundesgebiet mit Ausnahme der Ortsgemeinden Jungholz und Mittelberg) eingebracht werden, einer Verbrauchsteuer, nämlich der Alkoholsteuer. Dabei entsteht die Steuerschuld gemäß [§ 49 Abs. 1 Z. 1 AlkStG](#) in jenen Fällen, in welchen – wie verfahrensgegenständlich – derartige Erzeugnisse aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates der Gemeinschaft (hier: Deutschland) zu gewerblichen Zwecken bezogen werden (hier: 1.140 Flaschen bzw. 1.140 Raumliter Spirituosen mit 406,00 Liter reinen

Alkohol durch die B-GmbH Mitte Februar 2013 von der CCC aus Berlin), dadurch, dass der Bezieher (also die B-GmbH) die Erzeugnisse im Steuergebiet in Empfang nimmt.

Wer derartige Erzeugnisse nach § 49 Abs. 1 Z. 1 AlkStG beziehen will, hat dies gemäß [§ 49 Abs. 3 Satz 1 AlkStG](#) dem Zollamt, in dessen Bereich er seinen Geschäftssitz hat (hier: dem Zollamt Salzburg), vorher anzuzeigen und für die Steuer Sicherheit zu leisten. In dieser Anzeige (hier: der B-GmbH bzw. des Beschuldigten A als Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen der GmbH) wäre gemäß [§ 49 Abs. 4 AlkStG](#) die Art der Erzeugnisse, die Menge und deren Verwendungszweck anzugeben gewesen, ebenso wäre aufzulisten gewesen, ob gleichartige Erzeugnisse des freien Verkehrs gehandelt, gelagert oder verwendet werden. Laut Aktenlage hat A dieser seiner Verpflichtung zur Voranzeige nicht entsprochen (Niederschrift über die Außenprüfung vom 6. Februar 2015 zu Zl. ***3***, Tz. 4.1, Finanzstrafakt, Bl. 14).

Der Steuerschuldner (also hier die B-GmbH bzw. A als Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen) hatte für diese Erzeugnisse, die genannten 1.140 Flaschen Spirituosen, nach ihrer Empfangnahme (wodurch – siehe oben – die Steuerschuld entstanden war) gemäß [§ 49 Abs. 5 Satz 1 AlkStG](#) unverzüglich beim Zollamt Salzburg eine Steueranmeldung anzugeben, die Alkoholsteuer zu berechnen und – weil die Voranzeige der Lieferung unterblieben war – auch gemäß [§ 49 Abs. 5 Satz 2 AlkStG](#) die berechnete Alkoholsteuer gleich unverzüglich zu entrichten. Laut Aktenlage (Niederschrift über die Außenprüfung aaO) waren die Spirituosen Mitte Februar 2013 nach Salzburg zur B-GmbH geliefert worden, weshalb zu diesem Zeitpunkt die Abgabenschuld in Höhe von € 4.060,00 an Alkoholsteuer entstanden war (zur Berechnung siehe Bescheid vom 25. Februar 2015, Finanzstrafakt, Bl. 29).

3.2. Wer als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen eines derartigen Schuldners an Alkoholsteuer (hier A als faktischer Geschäftsführer der B-GmbH) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht im Sinne des [§ 49 Abs. 5 Satz 1 AlkStG](#), indem er die erforderliche Alkoholsteueranmeldung nicht unverzüglich einreicht, die ebenfalls gemäß [§ 49 Abs. 5 Satz 2 AlkStG](#) ebenso unverzüglich erforderliche Entrichtung der Alkoholsteuer unterlässt, begeht gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) eine Abgabenhinterziehung.

3.3. Zumindest bedingt vorsätzlich handelte dabei nach [§ 8 Abs. 1 FinStrG](#) derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen wollte, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügte es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich gehalten und sich mit ihr abgefunden hat.

Wissentlich handelte gemäß [§ 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch](#) (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss gehalten hat.

Absichtlich sogar handelte gemäß [§ 5 Abs. 2 StGB](#) derjenige Täter, dem es darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

3.4. Gemäß [§ 34 Abs. 1 FinStrG](#) in der zu den verfahrensgegenständlichen Tatzeitpunkten (hier insbesondere relevant der Eintritt des deliktischen Erfolges bezüglich der Spirituosenlieferung im Februar 2013, also 2013) geltenden Fassung machte sich lediglich einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die im § 33 Abs. 1 FinStrG bezeichnete Tat fahrlässig begangen hat; [§ 33 Abs. 3 FinStrG](#) galt entsprechend.

Gemäß [§ 8 Abs. 2 FinStrG](#) hat fahrlässig gehandelt, wer diejenige Sorgfalt außer Acht gelassen hat, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm auch zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklicht, der einem gesetzlichen Tatbild (hier einer Nichtentrichtung, sprich einer Verkürzung an Alkoholsteuer unter Verletzung der Verpflichtung zur fristgerechten Einreichung einer Alkoholsteueranmeldung) entspricht (unbewusste Fahrlässigkeit). Fahrlässig hat aber auch gehandelt, wer es für möglich gehalten hat, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen wollte (bewusste Fahrlässigkeit).

Im gegenständlichen Fall hat A bezüglich der Lieferungen an Bier und Spirituosen im August 2011 (Fakten Pkt. A.1. und 2.) laut rechtskräftiger Feststellung des Spruchsenates nicht nur fahrlässig, sondern sogar grob fahrlässig gehandelt. Einer grob fahrlässigen Abgabenverkürzung nach [§ 34 Abs. 1 FinStrG](#) (Rechtslage im Sinne des StRefG 2015/2016, BGBl I 2015/118 mit Wirkung ab 1. Jänner 2016, sohin schon zum Zeitpunkt der Entscheidungsfindung durch den Spruchsenat) macht sich nunmehr nur schuldig, wer die in § 33 Abs. 1 FinStrG bezeichnete Tat grob fahrlässig begeht.

Zur groben Fahrlässigkeit findet sich nunmehr im [§ 8 Abs. 3 FinStrG](#), angefügt durch das StRefG 2015/2016, BGBl I 2015/118 mit Wirkung ab dem 1. Jänner 2016, eine ausdrückliche Definition, welche aber inhaltlich schon zuvor angewendet werden konnte: Demnach handelt grob fahrlässig, wer ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig handelt, sodass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar gewesen ist.

Von einer groben Fahrlässigkeit spricht man sohin etwa, wenn der Täter diejenige Sorgfalt außer Acht gelassen hat, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm auch zuzumuten ist, und er bspw. deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht, wobei er derart ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig handelt, dass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar gewesen ist (hier: dass er als für die abgabenrechtlichen Angelegenheiten der B-GmbH verantwortlicher faktischer Geschäftsführer die unverzügliche

Abgabe einer Alkoholsteueranmeldung und eine unverzügliche Entrichtung der angefallenen Alkoholsteuer an das Zollamt Salzburg unterlassen werde) (§ 8 Abs. 2 Variante 1 und Abs. 3 FinStrG neu; unbewusste grobe Fahrlässigkeit). Grob fahrlässig handelt auch derjenige derartig ungewöhnlich und auffallend sorglose Täter, der es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will (§ 8 Abs. 2 Variante 2 und Abs. 3 FinStrG neu).

Zur Frage, welche Variante des Finanzstrafrechtes anzuwenden ist, gilt [§ 4 Abs. 2 FinStrG](#), wonach ein Günstigkeitsvergleich vorzunehmen ist: Die Strafe richtet sich nach dem zur Zeit der Tat geltenden Recht, es sei denn, dass das zur Zeit der Entscheidung der Finanzstrafbehörde geltende Recht in seiner Gesamtauswirkung für den Täter günstiger wäre. Im gegenständlichen Fall besteht wohl keine Frage, dass es für den Beschuldigten in der Gesamtschau günstiger ist, sich nach der Rechtslage nach dem 1. Jänner 2016 verantworten zu müssen, bei welcher eine „einfache“ Fahrlässigkeit im Sinne des § 34 Abs. 1 FinStrG in der Fassung des BGBl I 2010/104 nicht mehr strafbar ist, sondern es dafür einer festzustellenden groben Fahrlässigkeit im Sinne des StRefG 2015/2016, BGBl I 2015/118 mit Wirkung ab dem 1. Jänner 2016 bedarf.

3.5. Gemäß [§ 98 Abs. 3 FinStrG](#) haben die Finanzstrafbehörden – und gemäß [§ 157 FinStrG](#) auch das Bundesfinanzgericht – unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden. Dabei ist der Nachweis nicht nur hinsichtlich der objektiven, sondern auch hinsichtlich der subjektiven Tatseite zu führen. Bleiben Zweifel bestehen, sind diese somit zugunsten des Beschuldigten beachtlich.

3.6. In diesem Sinne ist bezüglich der verfahrensgegenständlichen Spirituosenlieferung Mitte Februar 2013 auszuführen: Von Seite des Spruchsenates wurde diesbezüglich eine vorsätzliche Vorgangsweise des A als erwiesen erachtet, gleich wie bei der vorerst heftig bestrittenen Bierlieferung im Mai 2014 und gleich wie bei den vom Landesgericht Salzburg festgestellten Warenein- und verkäufen. Bei diesen strafgerichtlich festgestellten „Schwarzlieferungen“ unter Verwendung von Deckungsrechnungen des Mittäters I waren aber – wie deutlich zum Vorwurf gemacht – die diesbezüglichen Belege unter Verwendung einer Manipulationssoftware aus dem steuerlichen Rechenwerk entfernt worden. Die Eingangsrechnungen hinsichtlich sämtlicher vom Straferkenntnis der Finanzstrafbehörde erfassten Getränkelieferungen waren jedoch in den bei der Außenprüfung des Zollamtes Salzburg im Februar 2015 in der Buchhaltung der B-GmbH aufgefunden worden, woraus sich wohl zumindest vorerst ableitet, dass diesbezüglich – unterstellte man dem Beschuldigten eine planmäßige rechtswidrige Vorgangsweise zur Vermeidung von Steuervorschreibungen – von A eine geringere deliktische Energie aufgebracht worden wäre.

Geht man nun zumindest im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten davon aus, dass er hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Getränkelieferungen vom August 2011 sich nicht abgabenunredlich verhalten wollte und er – wie vom Spruchsenat rechtskräftig und solcherart außer Streit stehend festgestellt – ledig grob fahrlässig nicht wahrgenommen hat, dass bei der Empfangnahme von aus Deutschland für gewerbliche Zwecke offenbar erstmals von der CCC an die B-GmbH gelieferten Spirituosen eine Getränkesteuerschuld entstanden ist und er als Entscheidungsträger der GmbH zur unverzüglichen Anmeldung und Entrichtung verpflichtet gewesen war, welche Ereignisse haben nun stattgefunden, aus welchen nunmehr eineinhalb Jahre später ein zumindest bedingter Vorsatz des Beschuldigten zur Verkürzung der Alkoholsteuer hinsichtlich der zweiten vom Beschuldigten bearbeiteten innergemeinschaftlichen Lieferung der CCC (unter Außerachtlassung der von einer Spedition abgefertigten Fälle) nachzuweisen gewesen wäre?

Der Spruchsenat verweist dazu auf den Umstand, dass zwischenzeitlich im Jänner 2013 eine auch Spirituosen enthaltende Getränkelieferung der O-doo aus Slowenien bei der B-GmbH in Salzburg eingetroffen war, für welche H, ein Angestellter der GmbH, einige Tage später, am 21. Jänner 2013, eine Anmeldung beim Zollamt Salzburg vorgenommen hatte (Finanzstrafakt, Bl. 44 ff). Diese Anmeldung war von A firmenmäßig gezeichnet worden (Finanzstrafakt, Bl. 44); ebenso hatte er wohl als faktischer Geschäftsführer am selben Tag die Überweisung der Alkoholsteuer in Höhe von € 3.570,00 an das Zollamt Salzburg veranlasst (Finanzstrafakt, Bl. 47), sodass seine diesbezügliche Einlassung, H habe sich um diese Angelegenheit und den Schriftverkehr mit dem Zollamt Salzburg gekümmert (Einvernahme vom 21. September 2015, Finanzstrafakt, Bl. 124), ihn nicht entlastet. Auch waren bereits 2012 innergemeinschaftliche Bierlieferungen von der CCC aus Berlin beim Zollamt Salzburg korrekt abgefertigt worden, wenngleich sich A diesbezüglich einer Spedition bedient hatte (Finanzstrafakt, Bl. 67 ff). Das Bundesfinanzgericht teilt daher die Überlegung des Spruchsenates, dass dem Beschuldigten spätestens ab Jänner 2013 die diesbezüglichen verbrauchsteuerrechtlichen Pflichten der B-GmbH im Falle von innergemeinschaftlichen Lieferungen von Spirituosen für gewerbliche Zwecke im Grundsätzlichen tatsächlich bekannt gewesen ist, auch wenn er selbst laut Aktenlage diesbezüglich noch keine Kommunikation mit dem Zollamt Salzburg geführt hatte.

Für den Beschuldigten spricht jedoch in Anbetracht seiner im Übrigen bei Abgabenhinterziehungen an den Tag gelegten professionellen Vorgangsweise gerade der Umstand, dass eben die Eingangsrechnung bezüglich der Spirituosenlieferung von Mitte Februar 2013 im steuerlichen Rechenwerk der B-GmbH erhalten geblieben ist, ebenso wie bezüglich der verfahrensgegenständlichen innergemeinschaftlichen Lieferungen von der CCC Anfang August 2011 und der von einer Spedition abgewickelten innergemeinschaftlichen Lieferungen von der CCC im Jahre 2012. Auch die diesbezüglichen Zahlungsvorgänge fanden sich im Rechenwerk. Zum Vergleich: Bezüglich der innergemeinschaftlichen Bierlieferung aus Deutschland im Mai 2014 (Faktum B.), bezüglich welcher dem Beschuldigten eine vorsätzliche Verkürzung an Alkoholsteuer vorgeworfen worden ist, war vom Zollprüfer im Belegwesen nur

ein – wohl vom Beschuldigten übersehener – Lieferschein aufgefunden worden, eine Eingangsrechnung hat gefehlt (Zeugenaussage P, Finanzstrafakt, Bl. 272 verso); auch der Bezahlvorgang erfolgte anders als bei den übrigen verfahrensgegenständlichen Lieferungen, nämlich in bar. Hätte A bei Eingang der Spirituosenlieferung im Februar 2013 den Tatplan gehabt, diesen alkoholsteuerpflichtigen Vorgang vor dem Zollamt zu verheimlichen, wäre es dann aus seiner Sicht nicht zweckmäßig gewesen, diese Eingangsrechnung nicht in das steuerliche Rechenwerk der GmbH aufzunehmen und in weiterer Folge – wie schon beständig erprobt – damit auch – aus seiner Sicht ohne Gefahr einer Aufdeckung – Schwarzumsätze durchzuführen? Oder zumindest wie auch in anderen Fällen einer Abgabenverkürzung die Eingangsrechnung nicht für den Zollprüfer griffbereit aufzubewahren, um die Gefahr einer Entdeckung zumindest der Alkoholsteuerverkürzung zu entgehen? So gesehen, wäre der Verbleib der Eingangsrechnung in der Buchhaltung, wo sie dann vom Zollprüfer auch tatsächlich aufgefunden werden konnte, wohl ein schwerer Kunstfehler des im großen Stil Steuerhinterziehungen betreibenden Beschuldigten gewesen. Es wäre ihm ja auch unschwer möglich gewesen, diese Lieferung wie auch viele andere verdeckt unter Verwendung einer Scheinrechnung zu organisieren. Denkbar ist selbstverständlich, dass der Beschuldigte in diesem Punkt nur schlampig gewesen ist und eben das Einholen einer Deckungsrechnung einfach übersehen hat oder auch nur eben nicht der Mühe für wert gefunden hätte.

Nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit auszuschließen ist aber in Anbetracht dieser Überlegungen auch diejenige Geschehensvariante, dass nämlich A sich bezüglich dieses Liefervorganges im Februar 2013 zum Zeitpunkt des Wareneinganges nicht mit der ernsthaften Möglichkeit einer Verkürzung an Alkoholsteuer abgefunden hat (realistischer als Vorsatzvariante: dass er in diesem Fall nicht eine Hinterziehung an Alkoholsteuer angestrebt hat), sondern im Eifer der Geschäfte diesen Aspekt einer Alkoholsteuerpflicht nicht bedacht hat, obwohl ihm für einen derartigen Vorgang die von ihm wahrzunehmenden Pflichten der GmbH, nämlich einer unverzüglichen Anmeldung und Entrichtung der Alkoholsteuer präsent gewesen sein hätte müssen. Dieses Übersehen wiederum war dann nur möglich, weil er die ihm gebotene, zumutbare und mögliche Sorgfalt bei der abgabenrechtlichen Beurteilung des Liefervorganges in einem derart außergewöhnlichen und auffallenden Ausmaß verletzt hat, dass das Unterbleiben der Alkoholsteueranmeldung und der Entrichtung der Alkoholsteuer als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar gewesen ist.

3.7. Im Zweifel zu Gunsten für den Beschuldigten ist daher bezüglich der innergemeinschaftlichen Spirituosenlieferung von Mitte Februar 2013 noch lediglich von einer grob fahrlässigen Verhaltensweise auszugehen, weshalb spruchgemäß der diesbezügliche Vorwurf einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG auf eine grob fahrlässige Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG abzumildern war.

4. Zur Strafbemessung ist auszuführen:

4.1. Zur Bemessung der zusätzlichen Geldstrafe:

4.1.1. Gemäß [§ 23 Abs. 1 FinStrG](#) ist Grundlage für die Strafbemessung zunächst die Schuld des Täters.

Gemäß [§ 23 Abs. 2 und 3 FinStrG](#) sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen und zusätzlich die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen. Es gelten die [§§ 32 bis 35 StGB](#) sinngemäß.

Es ist auch darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Es ist realistisch, dass A zu den Zeitpunkten der vorsätzlichen Verfristung der fälligen Abgaben bzw. bei Einreichung der vorsätzlich unrichtigen Abgabenerklärungen für die GmbH von der Vorstellung erfüllt gewesen ist, diese Abgabenvermeidungen auf Dauer herbeizuführen. Soweit ihm grob fahrlässige Abgabenverkürzungen zum Vorwurf gemacht werden (die verkürzten Verbrauchsteuern aus den innergemeinschaftlichen Getränkelieferungen laut Spruchsenatserkenntnis mit Ausnahme der Bierlieferung im Mai 2014), entfällt eine diesbezügliche Überlegung auf Seite des Finanzstraftäters mangels Erkennen der Tatbildverwirklichung infolge grober Sorglosigkeit. Wäre jedoch ein behördliches Einwirken unterblieben, wären auch hier die Verkürzungen an Verbrauchsteuern wohl dauerhaft gewesen.

Gemäß [§ 23 Abs. 4 FinStrG](#) ist im verwaltungsbehördlichen Verfahren bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie verfahrensgegenständlich nach einem Wertbetrag richtet, ein Unterschreiten eines Betrages von 10 % des Strafrahmens nur bei Vorliegen besonderer Gründe zulässig; die in Frage kommenden Umstände rechtfertigen eine außerordentliche Milderung trotz der mildernden Aspekte zumal in Anbetracht der zu beachtenden Spezial- und Generalprävention jedoch nicht (siehe nachstehend).

Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG werden gemäß [§ 33 Abs. 5 FinStrG](#) (neben einer im gegenständlichen Fall nicht zur Anwendung gelangten Freiheitsstrafe) mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der jeweiligen Verkürzungsbeträge geahndet. Betreffen die Abgabenhinterziehungen Verbrauchsteuern (hier Pkt. A.3.), so ist gemäß [§ 33 Abs. 6 FinStrG](#) auf Verfall nach Maßgabe des [§ 17 FinStrG](#) zu erkennen.

Grob fahrlässige Abgabenverkürzungen nach § 34 Abs. 1 FinStrG werden gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen der ungerechtfertigten Abgabengutschriften geahndet.

Dabei sind im Falle mehrerer Finanzstraftaten zur Bemessung der Geldstrafe gemäß [§ 21 Abs. 2 FinStrG](#) die Summen der Strafdrohungen zu einer einheitlichen Geldstrafe zusammenzurechnen, wobei gemäß [§ 21 Abs. 1 Satz 2 FinStrG](#) neben dieser einheitlichen Geldstrafe auch auf Verfall oder Wertersatz zu erkennen ist, wenn (wie im gegenständlichen

Fall) eine solche Strafe auch nur für eines der zusammentreffenden Finanzvergehen (also wie erwähnt Pkt. A.3.) angedroht ist.

4.1.2. Wird jemand, der bereits wegen eines Finanzvergehens bestraft worden ist (hier beim Beschuldigten von Bedeutung: das Strafurteil des Landesgerichtes Salzburg vom 23. Oktober 2019, GZ. yyy19, wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG; siehe oben Pkt. H), wegen anderer Finanzvergehen bestraft, für die er nach der Zeit der Begehung schon in diesem früheren Verfahren hätte bestraft werden können (hier: der Beschuldigte für die grob fahrlässig begangenen Verkürzungen an Biersteuer und Alkoholsteuer im August 2011 und Februar 2013 bzw. für die Hinterziehung an Biersteuer im Mai 2014), so ist nach [§ 21 Abs. 3 FinStrG](#) eine Zusatzstrafe zu verhängen.

Nach ständiger Rechtsprechung ist bei der Ausmessung der Zusatzstrafe zunächst jene Geldstrafe zu ermitteln, die bei gemeinsamer Aburteilung aller Taten zu verhängen gewesen wäre. Von diesem Betrag ist sodann die in der gemäß § 21 Abs. 3 FinStrG zu beachtenden Vorentscheidung verhängte Strafe (hier: die in dem zitierten Strafurteil vom 23. Oktober 2019 verhängte Geldstrafe von € 200.000,00) abzuziehen; der verbleibende Rest ergibt die zu verhängende zusätzliche Geldstrafe.

Es ergibt sich sohin insgesamt ein Strafraumen von € 1,226.726,66 (B-GmbH: KÖSt 2012: € 2.402,65 + USt 2012: € 11.532,72 + KÖSt 2013: € 13.594,92 + USt 2013: € 65.255,64 + KÖSt 2014: € 30.637,23 + USt 2014: € 147.058,70 + KÖSt 2015: € 16.249,47 + USt 2015: € 77.997,44 + KEST 2012: € 5.285,83 + KEST 2013: € 29.908,83 + KEST 2014: € 67.401,90 + KEST 2015: € 35.748,82 = € 467.325,33 zuzüglich L-KG: USt 2012: € 5.043,36 + Est 2012: € 5.133,00 + USt 2013: € 11.277,07 + USt 2014: € 30.809,59 + Est 2014: € 15.538,00 + USt 2015: € 14.385,01 = € 84.944,03 zuzüglich M-OG: USt 2013: € 247,00 + Est 2013: € 153,52 + USt 2014: € 737,59 + Est 2014: € 553,82 = € 1.692,63 zuzüglich B-GmbH: Biersteuer 05/2014: € 1.197,50, ergibt insgesamt € 555.159,49 X 2 = € 1,220.318,98 zuzüglich B-GmbH: Biersteuer 08/11: € 170,88 + Alkoholsteuer 08/2011: € 2.176,80 + Alkoholsteuer 02/2013: € 4.060,00 = € 6.407,68, insgesamt somit € 1,226.726,66), innerhalb dessen die tatsächliche Gesamt-Geldstrafe auszumessen ist.

Läge daher beim Beschuldigten ein durchschnittliches Verschulden vor, hielten einander die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und bestünden bei A durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse, ergäbe sich solcherart ein Ausgangswert für diese Gesamt-Geldstrafe von gerundet € 613.000,00.

4.1.3. Die vorgelegten Akten zeichnen den Beschuldigten als äußerst erfolgreichen Getränkegroßhändler mit türkisch-stämmigen Wurzeln im mitteleuropäischen Raum, welcher sich entschlossen hatte, auch im Schwarzmarktbereich kunden- und lösungsorientiert den Bedürfnissen und Wünschen seiner Klientel zu entsprechen und dabei zu deren und seinem eigenen finanziellen Vorteil – gegenüber abgabenredlichen Marktteilnehmern durchaus

wettbewerbsverzerrend – in massiver Weise und unter Einsatz beachtlicher deliktischer Energie bzw. technischer und organisatorischer Hilfsmittel zur Verschleierung der Finanzstraftaten seinen abgabenrechtlichen Pflichten als Entscheidungsträger und Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der in seinem Eigentum stehenden B-GmbH nicht entsprochen hat. So gesehen wäre eine empfindliche Bestrafung des auch weiterhin geschäftlich tätigen und in einem Gelegenheitsverhältnis zu rechtswidrigen Abgabenvermeidung befindlichen Beschuldigten zu fordern, um ihn in Hinkunft von der Begehung weiterer derartiger Finanzstraftaten abzuhalten. Auch muss die tatsächlich verhängte Strafe ein Ausmaß erreichen, dass bei ihrem Bekanntwerden, zumal im geschäftlichen Milieu des Beschuldigten, auch andere potenzielle Finanzstraftäter von der Begehung gleichartiger Finanzvergehen abgehalten werden. Diese spezial- und generalpräventive Eigenschaft eines zu verhängenden Sanktionsübels hat sich dabei in ausreichendem Ausmaß auch auf einzelne, zum Verfahrensgegenstand gemachte abgabenrechtliche Pflichten wie solche im Zusammenhang mit der Erhebung von Verbrauchsteuern zu beziehen, mag auch, rein von der Relation der verkürzten Abgabebeträge zueinander, die Verkürzung dieser Abgaben (hier der Alkoholsteuer und der Biersteuer) im Vergleich zu den festgestellten Verkürzungen an anderen Abgaben (hier: Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer) nur ein untergeordnetes Ausmaß erreicht haben.

Konkret stehen nun bei der Strafbemessung den mildernden Umständen in Form einer geständigen Verantwortung (zu den vom Landesgericht bestraften Fakten, siehe Protokoll- und Urteilsvermerk) bzw. einer teilweise in Richtung eines Geständnisses weisenden Verantwortung des Beschuldigten anlässlich der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat (Finanzstrafakt, Bl. 271 verso), der in Anbetracht der Verkürzungshöhe keineswegs selbstverständlichen, fast vollständigen Schadensgutmachung (mit Ausnahme des kleinen Restes an hinterzogener Biersteuer aus der innergemeinschaftlichen Lieferung im Mai 2014), eines teilweise bloßen Versuches (hinsichtlich der Hinterziehungen an Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Veranlagungsjahre 2014 und 2015 bei der B-GmbH bzw. an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr 2015 bei der L-KG), sowie eines laut Landesgericht Salzburg lediglich untergeordneten Beitrages zu den Abgabenhinterziehungen bei den Faktengruppen L-KG und M-OG als erschwerend gegenüber die vielfachen deliktischen Angriffe des Beschuldigten über einen langen Zeitraum hinweg sowie die einschlägige Vorstrafe (Strafverfügung vom 3. März 2014).

In Abwägung dieser Argumente wäre daher der obige Ausgangswert auf € 500.000,00 abzumildern.

Dieser Betrag reduzierte sich in gesamthafter Abwägung unter Bedachtnahme auch der persönlichen Situation (insbesondere die obgenannten Sorgepflichten) und der finanziellen Lage des Beschuldigten auf € 300.000,00, das wären 24,46 % des Strafrahmens, wobei auch zu

bedenken wäre, dass davon – insoweit in Übernahme der strafgerichtlichen Bemessung – ein Betrag von € 150.000,00 gemäß [§ 26 Abs. 1 FinStrG](#) lediglich bedingt unter Anwendung einer dreijährigen Probezeit zu verhängen wäre, also im Erfolgsfall eines zwischenzeitlichen finanzstrafrechtlichen Wohlverhaltens in wirtschaftlicher Hinsicht für A nicht zum Tragen käme. Das effektiv über A verhängte Sanktionsübel hätte daher nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes lediglich € 150.000,00 betragen sollen, das wären nur 12,26 % des Strafrahmens gewesen. Dabei wäre auch mitbedacht gewesen, dass das Vermögen des Finanzstraftäters durch den unbedingten Teil der mit – zu Pkt. H. korrespondierend – Urteil des Landesgerichtes Salzburg vom 23. Oktober 2019, GZ. yyB19, über die B-GmbH als belangten Verband verhängten Geldbuße im Ausmaß von € 100.000,00 belastet worden ist.

Tatsächlich aber hat das Landesgericht Salzburg, wie oben dargestellt, lediglich eine äußerst milde Geldstrafe von lediglich € 200.000,00 verhängt, wovon überdies die Hälfte nachgesehen worden war. Unter Abzug dieser tatsächlich verhängten gerichtlichen Geldstrafe verbliebe somit fürs Erste theoretisch ein Restbetrag von € 100.000,00 zur Ausmessung der zusätzlichen Geldstrafe.

4.1.4. Dem Bundesfinanzgericht sind aber hier bei der Bemessung der zusätzlichen Geldstrafe zwei Grenzen gesetzt: Einerseits darf gemäß [§ 21 Abs. 3 Satz 2 FinStrG](#) die Zusatzstrafe das Höchstmaß der Strafe nicht übersteigen, die für die nun zu bestrafenden Finanzstraftaten angedroht ist; womit sich der verfügbare Strafraumen auf € 170,88 (Biersteuer 08/11) + € 2.176,80 (Alkoholsteuer 08/2011) + € 4.060,00 (Alkoholsteuer 02/2013) = € 6.407,68 zuzüglich € 1.197,50 (Biersteuer 05/2014) X 2 = € 2.395,00, insgesamt sohin auf lediglich € 8.802,60 beschränkt. Zusätzlich liegt auch noch mangels einer Strafbeschwerde des Amtsbeauftragten gemäß [§ 161 Abs. 3 Satz 1 FinStrG](#) ein Verböserungsverbot vor, weshalb in Anbetracht der Verringerung dieses Strafrahmens von ursprünglich € 12.862,60 auf € 8.802,60 auch die Geldstrafe verhältnismäßig anzupassen war.

Unter Abzug der vom Landesgericht Salzburg ausgesprochenen Geldstrafe verbleibt sohin ein Strafreist von gerundet € 2.300,00, wovon aber in Anbetracht der, wenngleich auch Covid-19-Pandemie-bedingten, objektiv überlangen Verfahrensdauer (die Vorlage der Beschwerde des Beschuldigten an das Bundesfinanzgericht erfolgte bereits am 7. Februar 2017) noch ein Abschlag von € 300,00 auf verbleibend € 2.000,00, das sind 22,72 % des neuen Strafrahmens, als zusätzliche Geldstrafe vorzunehmen ist.

5. Zur Bemessung der zusätzlichen Ersatzfreiheitsstrafe für den Fall der Uneinbringlichkeit der zusätzlichen Geldstrafe:

Gemäß [§ 20 Abs. 2 FinStrG](#) darf der Rahmen für Finanzvergehen, deren Ahndung dem Strafgericht vorbehalten ist, das Ausmaß von einem Jahr nicht übersteigen. Das Ausmaß der zusätzlichen Ersatzfreiheitsstrafe darf überdies (keine originäre Spruchsenatszuständigkeit)

gemäß §§ 20 Abs. 2 iVm [§ 21 Abs. 3 Satz 2 FinStrG](#) das Ausmaß von sechs Wochen nicht übersteigen.

Die oben zur Bemessung der Geldstrafe angestellten Überlegungen gelten grundsätzlich auch bei der Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe. Solcherart hielte das Bundesfinanzgericht die Verhängung einer Ersatzfreiheitsstrafe von acht Monaten für die als angemessen angesehene Geldstrafe von € 300.000,00 als zutreffend, sodass rein theoretisch ein Restbetrag von 30 Tagen verblieben wäre. Es gelten aber wiederum die oben dargestellten Beschränkungen, sodass gemäß § 21 Abs. 3 Satz 2 FinStrG lediglich 14 Tage zur Verfügung gestanden wären. In Anbetracht des Verböserungsverbotes ist aber die zusätzliche Ersatzfreiheitsstrafe verhältnismäßig auf acht Tage zu verringern.

6. Zur Bemessung der verhältnismäßigen Wertersatzstrafe:

6.1. Gemäß [§ 19 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) ist statt auf Verfall auf die Strafe des Wertersatzes zu erkennen, wenn im Zeitpunkt der Entscheidung feststeht, dass der Verfall unvollziehbar wäre (im gegenständlichen Fall: weil das im Mai 2014 angelieferte „Schwarzbier“ (Pkt. A.3.) schon längst wieder verkauft worden ist und solcherart bei der B-GmbH auch nicht mehr sichergestellt werden kann).

6.2. Gemäß [§ 19 Abs. 3 FinStrG](#) entspricht die Höhe des Wertersatzes dem gemeinen Wert, den die dem Verfall unterliegenden Gegenstände im Zeitpunkt der Begehung der Finanzvergehen (hier: Mai 2014) hatten; wäre dieser Zeitpunkt nicht feststellbar, so wäre der Zeitpunkt der Aufdeckung der Finanzvergehen maßgebend gewesen. Soweit der Wert nicht ermittelt werden könnte, ist auf Zahlung eines dem vermutlichen Wert entsprechenden Wertersatzes zu erkennen.

Der konkrete Zweck eines Wertersatzes nach § 19 FinStrG ist es unter anderem, nicht dem Finanzstraftäter, sondern der Finanzstrafbehörde ein Äquivalent für den Fall zu geben, dass ein Verfall (welcher gar nicht immer zum Nutzenentzug beim Täter führen muss) nicht vollziehbar ist und daher auf Seite der Behörde eine ungewollte Entreicherung stattgefunden hat. Der gemeine Wert der verfallsbedrohten Gegenstände, welcher einem Wertersatz nach § 19 Abs. 3 FinStrG zu Grunde zu legen ist, ist daher der Preis, den die Finanzstrafbehörde als neue Eigentümerin der Gegenstände nach erfolgtem Verfall für diese in dem von ihr erreichbaren Marktbereichen im gewöhnlichen Geschäftsverkehr (eigene Versteigerung, Freihandverkauf, Verkauf an einen gewerblichen Händler [also dessen Detailskaufpreis], Verkauf im Internet, etc.) erzielen hätte können, hätte sie die verfallsbedrohten Gegenstände, nämlich 630 Kisten Bier der Marke Karlovacko, sohin 15.120 Flaschen á 0,33 Liter, unverzüglich nach der Tat beschlagnahmen und verwerten können (BFG 6.6.2019, [RV/5300005/2016](#); BFG 27.9.2019, [RV/4300008/2018](#)).

Im gegenständlichen Fall ist aus der Rechnung Nr. 2602 der CCC, Berlin, vom 28. April 2014 der Preis bekannt, zu dem die B-GmbH die innergemeinschaftliche Lieferung für gewerbliche Zwecke erworben hat, nämlich € 6.884,00 (Finanzstrafakt, Bl. 34). Dies ist offensichtlich nur ein sehr günstiger Großhandelspreis gewesen (sonst hätte A das Geschäft wohl nicht getätigt); im Detailhandel wäre diese Ware beim Verkauf an einen Konsumenten durch einen Händler noch mit der Biersteuer in Höhe von € 1.197,50 sowie mit den Handelsspannen des Großhändlers und des Detailhändlers belastet gewesen. Von Seite der Finanzstrafbehörde wurde eine Handelsspanne von 10 % zum Ansatz gebracht, sodass sich ein geschätzter Detailverkaufspreis im Handel von € 8.801,65 ergeben hat (Finanzstrafakt, Bl. 163). Hätte hingegen das Zollamt Salzburg diese 630 Kisten Bier im Mai 2014 beschlagnahmt und in der Folge, wohl an einen Großhändler, verkauft, wäre wohl für den Fiskus nur ein geringerer Verkaufspreis zu erzielen gewesen. Bei freier Beweiswürdigung wäre etwa möglicherweise ein Verkaufserlös von € 5.000,00 zu erzielen gewesen. Der gemeine Wert im Sinne des § 19 Abs. 3 FinStrG als Bemessungsgrundlage für den Wertersatz beträgt daher – nach Umqualifizierung des Strafbescheides im Spruchpunkt a), erstes Faktum (Pkt. B.), von Abgabenhinterziehung auf grob fahrlässige Abgabenverkürzung – nur mehr € 5.000,00.

6.3. Von der Verhängung eines derartigen Wertersatzes ist gemäß [§ 19 Abs. 5 FinStrG](#) ganz oder teilweise abzusehen, wenn der Wertersatzanteil zur Bedeutung der Tat oder zu dem den Täter treffenden Vorwurf außer Verhältnis steht. Ist dem so, sind hiefür gemäß [§ 19 Abs. 6 FinStrG](#) die Grundsätze der Strafbemessung (§ 23 FinStrG) anzuwenden (siehe oben Pkt. 4.1.1.).

Der Spruchsenat hat nun die Vorschreibung eines vollen Wertersatzes gegenüber dem Beschuldigten als unverhältnismäßig angesehen, ohne dies zu begründen. Bei einem von ihm noch unter Einbeziehung der Spirituosenlieferung aus Mitte Februar 2013 errechneten Wertersatz von € 24.328,59 hat er lediglich einen Betrag von € 5.000,00, das sind 20,55 %, als angemessen erkannt. Zum Vergleich: Bei einem damaligen Geldstrafrahmen von € 12.862,60 und einer verhängten Geldstrafe von € 3.500,00 ist bei einem Anteil der Hinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG von € 10.515,00 (81,75 %) ein Betrag von € 2.861,25 auf diese entfallen; das heisst, der Strafraumen für die Geldstrafe wurde hinsichtlich der einen Verfall auslösenden Hinterziehungen an Verbrauchsteuern zu 22,24 % ausgeschöpft. Aus der Aktenlage ist auch nicht erkennbar, weshalb es bei der Gewichtung der einzelnen Komponenten der Strafbemessung zu unterschiedlichen Ergebnissen kommen sollte, je nachdem, ob die Geldstrafe oder die verhältnismäßige Wertersatzstrafe ermittelt werden soll. Der Spruchsenat hätte daher die verhältnismäßige Wertersatzstrafe mit gerundet € 5.400,00 bemessen können.

Dem Bundesfinanzgericht ist es in Anbetracht des Verböserungsverbot es wiederum verwehrt, von der finanzstrafbehördlichen Feststellung einer Unverhältnismäßigkeit des vollen Wertersatzes abzuweichen; ebenso ist ihm im Wesentlichen untersagt, die Relation zwischen Strafraumen und Strafhöhe zum Nachteil des Beschuldigten abzuändern. Unter Heranziehung

des tatsächlich vom Spruchsenat angewandten Prozentsatzes von 20,55 % auf die verbleibende Bemessungsgrundlage von € 5.000,00 ergibt sich daher gerundet ein verhältnismäßiger Wertersatz von € 1.000,00.

7. Zur Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe für den Fall der Uneinbringlichkeit der verhältnismäßigen Wertersatzstrafe:

Gemäß § 20 Abs. 2 FinStrG darf der Rahmen im gegenständlichen Fall das Ausmaß von sechs Wochen nicht übersteigen. Es gelten die obigen Strafzumessungsregeln des § 23 FinStrG, wobei wiederum ein Verböserungsverbot besteht. So gesehen, war die vom Spruchsenat für einen Wertersatz von € 5.000,00 verhängte Ersatzfreiheitsstrafe von 14 Tagen bei einer nunmehrigen Verringerung des Wertersatzes auf € 1.000,00 auf gerundet zwei Tage abzumildern.

8. Die Verringerung der dem Beschwerdeführer vorzuschreibenden Verfahrenskosten gründet sich auf [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#), wonach ein anteiliger Kostenersatz im Ausmaß von pauschal 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00, festzusetzen ist.

Zahlungsaufforderung:

Die zusätzliche Geldstrafe, die verhältnismäßige Wertersatzstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens werden gemäß § 171 Abs. 1 und [§ 185 Abs. 4 FinStrG](#) mit Ablauf eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und sind auf das Zollamts-Konto der Finanzstrafbehörde zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe bzw. der Wertersatzstrafe die Ersatzfreiheitsstrafen vollzogen werden müssten, soweit nicht allenfalls gemeinnützige Leistungen zu erbringen wären. Ein Ansuchen um eine allfällige Zahlungserleichterung wäre bei der Finanzstrafbehörde einzubringen.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlte oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet werden würde. Dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes liegt vielmehr eine gesicherte Rechtslage zugrunde, wobei sich für die Entscheidung die ihr vorangehende Beweiswürdigung und angewandtes Ermessen als wesentlich ergeben haben.

Salzburg, am 15. Oktober 2020