

HRRS-Nummer: HRRS 2009 Nr. 179

Bearbeiter: Karsten Gaede

Zitiervorschlag: BGH HRRS 2009 Nr. 179, Rn. X

BGH 1 StR 546/08 - Beschluss vom 20. November 2008 (LG Berlin)

Steuerhelierei (Zigaretenschmuggel; Strafzumessung); Schätzung im Steuerstrafverfahren (Berechnung der Tabaksteuer; kein Abstellen auf den illegalen Schwarzmarktpreis; entbehrliche Alternativberechnung zur Bestimmung des günstigsten Kleinverkaufspreises).

§ 373 AO; § 374 AO; § 27 StGB; § 46 StGB; § 261 StPO; § 4 TabStG

Leitsatz des Bearbeiters

Existiert für ausländische Markenzigaretten in Deutschland kein legaler Kleinverkaufspreis auf der Grundlage versteuerter Zigaretten, ist zwar nicht der Schwarzmarktpreis anzusetzen (vgl. BGH wistra 2004, 348). Das Tatgericht darf dann jedoch der Schätzung den durchschnittlichen Kleinverkaufspreis von Markenzigaretten des unteren Preissegments zugrunde legen. Es ist nicht gehalten, der Steuerberechnung die jeweils günstigsten denkbaren Parameter zugrunde zu legen, wenn keine Anhaltspunkte dafür bestehen, dass diese den wahren Gegebenheiten entsprechen.

Entscheidungstenor

Die Revision des Angeklagten gegen das Urteil des Landgerichts Berlin vom 3. März 2008 wird als unbegründet verworfen, da die Nachprüfung des Urteils auf Grund der Revisionsrechtfertigung keinen Rechtsfehler zum Nachteil des Angeklagten ergeben hat (§ 349 Abs. 2 StPO).

Der Beschwerdeführer hat die Kosten des Rechtsmittels zu tragen.

Gründe

Das Landgericht hat den Angeklagten wegen Beihilfe zur Steuerhelierei zu einer Freiheitsstrafe von einem Jahr mit Strafaussetzung zur Bewährung verurteilt. Hiergegen wendet sich der Angeklagte mit seiner auf Verfahrensrügen und die näher ausgeführte Sachrüge gestützten Revision. Das Rechtsmittel hat keinen Erfolg. 1

I.

Nach den Feststellungen unterstützte der Angeklagte den Mitangeklagten I., der im Sommer 2007 für unbekannt gebliebene Hinterleute als Absatzhelfer beim Absatz unverteuerter Zigaretten tätig war. Die Zigaretten waren zuvor im Juli bzw. August 2007 unter Tarnware versteckt aus Litauen nach Deutschland verbracht und dort in einer Lagerhalle zwischengelagert worden, ohne dass beim Verbringen nach Deutschland an den Zigaretten deutsche Steuerbanderolen angebracht gewesen waren oder für die Zigaretten eine Steuererklärung abgegeben worden wurde. Nachdem ein Teil der Zigaretten beim Weitertransport von der Mobilien Kontrollgruppe des Hauptzollamtes Magdeburg beschlagnahmt worden war, veranlasste der Angeklagte die Umlagerung der noch in der Lagerhalle befindlichen Zigaretten der Marke "Carlton" in eine andere Lagerhalle und ließ die Fenster der Halle mit Kartonpappe zukleben, um eine Entdeckung zu verhindern und den Mitangeklagten I. bei seinen Absatzbemühungen zu unterstützen. Das Landgericht hat den Angeklagten deshalb wegen Beihilfe zur Steuerhelierei in Form der Absatzhilfe (§ 374 Abs. 1 4. Variante AO, § 27 StGB) verurteilt. 2

II.

Die Revision des Angeklagten hat aus den Gründen der Antragschrift des Generalbundesanwalts keinen Erfolg. 3 Ergänzend bemerkt der Senat zum Strafausspruch:

1. Es begegnet keinen Bedenken, dass das Landgericht bei der Strafzumessung maßgeblich auf den Umfang der in Deutschland verkürzten Tabaksteuer abgestellt hat. Vielmehr handelte es sich dabei um einen bestimmenden 4

Strafzumessungsgrund (§ 267 Abs. 3 Satz 1 StGB), da Vortat der Steuerhehlerei, zu welcher der Angeklagte Hilfe leistete, die Hinterziehung deutscher Tabaksteuer (§ 370 AO) beim Verbringen der Zigaretten nach Deutschland war (vgl. dazu Jäger NStZ 2008, 21, 23 m.w.N.).

2. Die vom Landgericht vorgenommene Berechnung der bei der Vortat hinterzogenen Tabaksteuer enthält keinen Rechtsfehler zum Nachteil des Angeklagten. Allerdings hätte es der umfangreichen Alternativberechnungen der Strafkammer zur Schätzung des Kleinverkaufspreises der aus Litauen nach Deutschland verbrachten Zigaretten nicht bedurft. 5

a) In Umsetzung der Richtlinie (EWG) Nr. 95/59 des Rates über die anderen Verbrauchsteuern auf Tabakwaren als Umsatzsteuer (Tabaksteuerstrukturrichtlinie) und der Richtlinie (EWG) Nr. 92/79 des Rates über die Annäherung der Verbrauchsteuern auf Zigaretten (Tabaksteuersatzrichtlinie) hat die Bundesrepublik Deutschland in § 4 TabStG einen nach der jeweiligen Erzeugungseinheit berechneten spezifischen Verbrauchsteuersatz und einen proportionalen Steuersatz festgelegt (vgl. dazu BGH wistra 2004, 348). Diese betragen in der für die Tatzeit geltenden Fassung des § 4 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 TabStG vom 9. Dezember 2006 für Zigaretten 8,27 Cent je Stück und 24,66 Prozent des Kleinverkaufspreises, mindestens aber 17,11 Cent je Stück abzüglich der Umsatzsteuer des Kleinverkaufspreises der zu versteuernden Zigarette höchstens jedoch 14,07 Cent (BGBl. I 2006, 2830). 6

Hiervon ausgehend hat das Landgericht, im Ansatz zutreffend, den Kleinverkaufspreis der Marke "Carlton" durch Schätzung bestimmt. Im Steuerstrafverfahren kommt eine Schätzung dann in Betracht, wenn zwar feststeht, dass ein Besteuerungstatbestand erfüllt ist, das Ausmaß der verwirklichten Besteuerungsgrundlagen aber ungewiss ist (vgl. BGH wistra 2007, 470; NStZ 2007, 589). Einer Schätzung bedurfte es hier, weil ein Marktpreis für in Deutschland ordnungsgemäß versteuerte Zigaretten der Marke "Carlton" - und allein den Mitangeklagten I. betreffend der Marken "Jin Ling" und "Sovereign" - vom Landgericht nicht festgestellt werden konnte. Auf den beim abgabenfreien Verkauf verbrauchsteuerpflichtiger Waren jeweils erzielten "Schwarzmarktpreis" hat die Strafkammer zu Recht nicht abgestellt. Anderenfalls würde der illegale Verbringer steuerlich besser gestellt und gerade deshalb gegenüber dem legalen Händler begünstigt, weil er sich regelwidrig verhält (vgl. BGH wistra 2004, 348). 7

b) Um den für den Angeklagten günstigsten Steuerbetrag zugrunde legen zu können, hat die Strafkammer für die Monate Juli und August 2007 eine Alternativberechnung vorgenommen und als Schätzungsgrundlage für beide Monate jeweils den Durchschnittswert aller legal in Deutschland im Handel befindlichen Zigaretten ermittelt und hieraus den Kleinverkaufspreis bestimmt. 8

Für eine weitere Vergleichsrechnung hat die Strafkammer der Beilage zur Deutschen Tabakzeitung den niedrigsten Kleinverkaufspreis für Markenzigaretten in Deutschland im Jahr 2007 entnommen. Diese Berechnung hat die Strafkammer aber wieder verworfen, weil sich bei dem dann zugrundegelegenden niedrigeren Kleinverkaufspreis eine höhere Tabaksteuerschuld ergeben hätte als bei einer Schätzung auf der Grundlage von Durchschnittsverkaufspreisen. 9

Der Grund für dieses auf den ersten Blick paradox wirkende Ergebnis ist, dass bei dem im Tatzeitraum geltenden Tabaksteuertarif die Mindesttabaksteuer dann höher ausfällt, wenn ein niedrigerer Kleinverkaufspreis angesetzt wird, weil sich die Mindesttabaksteuer aus einem Festbetrag unter Abzug der im Kleinverkaufspreis enthaltenen Umsatzsteuer errechnet. Je niedriger der Kleinverkaufspreis ist, desto geringer ist auch der Abzugsposten. Hierbei hat der Gesetzgeber berücksichtigt, dass beim Verkauf der Zigaretten in der Bundesrepublik Deutschland Bemessungsgrundlage für die zu erhebende Umsatzsteuer (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG) nicht nur der Nettoverkaufspreis der Zigaretten, sondern auch die auf den Zigaretten lastende Tabaksteuer ist. Ein Verkauf im Inland hat hier aber nicht stattgefunden. 10

Im Ergebnis ihrer Alternativberechnungen hat die Strafkammer zugunsten des Angeklagten den aus dem Durchschnittswert aller legal in Deutschland im Handel befindlichen Zigaretten im Monat Juli 2007 errechneten Kleinverkaufspreis der Berechnung der verkürzten Tabaksteuer zugrunde gelegt, da sich bei diesem Ansatz die niedrigste Tabaksteuerschuld ergab. 11

c) Einer derartigen überaus komplizierten und zudem fehlerträchtigen Alternativberechnung zur Bestimmung des für den Angeklagten günstigsten Kleinverkaufspreises hätte es indes nicht bedurft. Existiert für ausländische Markenzigaretten in Deutschland kein legaler Kleinverkaufspreis auf der Grundlage versteuerter Zigaretten, ist zwar nicht der Schwarzmarktpreis anzusetzen; denn dies würde den illegalen Verbringer zu Unrecht begünstigen (vgl. BGH wistra 2004, 348). Das Tatgericht darf dann jedoch der Schätzung den durchschnittlichen Kleinverkaufspreis von Markenzigaretten des unteren Preissegments zugrunde legen. Es ist nicht gehalten, der Steuerberechnung die jeweils günstigsten denkbaren Parameter zugrunde zu legen, wenn keine Anhaltspunkte dafür bestehen, dass diese den wahren Gegebenheiten entsprechen. Im vorliegenden Fall hätte daher das Landgericht selbst dann den 12

Kleinverkaufspreis durchschnittlicher Markenzigaretten aus dem unteren Preissegment ansetzen dürfen, wenn sich hierbei im Hinblick auf die Besonderheiten des Tabaksteuertarifs ein höherer Steuerbetrag ergeben hätte als beim Ansatz eines höheren Kleinverkaufspreises. Schließlich ist auch nicht ersichtlich, dass sich bei einem den Angeklagten betreffenden Gesamtverkürzungsumfang von mehr als 800.000 Euro geringfügige Unterschiede beim Kleinverkaufspreis der Zigaretten auf die Strafhöhe hätten auswirken können.