

HRRS-Nummer: HRRS 2011 Nr. 830

Bearbeiter: Karsten Gaede

Zitiervorschlag: BGH HRRS 2011 Nr. 830, Rn. X

BGH 1 StR 21/11 - Beschluss vom 9. Juni 2011 (LG Bochum)

Gewerbsmäßige Steuerhhelei (Feststellungsvoraussetzungen bei [polnischen] Einfuhrabgaben); Hinterziehung von Tabaksteuer (Empfänger; Unterlassen); Verletzung des Rechts auf Verfahrensbeschleunigung (Beschleunigungsgrundsatz; gewisse Verzögerung in einem Verfahrensabschnitt; insgesamt angemessene Verfahrensdauer; Recht auf Beschwerde).

§ 374 AO; § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO; § 19 TabStG; Art. 6 EMRK; Art. 13 EMRK

Leitsätze des Bearbeiters

1. Verbrauchsteuern i.S. des § 374 Abs. 1 AO sind nur inländische Steuern. Der Begriff der Einfuhrabgaben setzt in § 374 Abs. 1 AO gleichermaßen wie in § 373 Abs. 1 AO einen Einfuhrvorgang voraus. Einfuhr ist dabei nur das unmittelbare Verbringen von Ware aus einem Drittland in das Gebiet der Europäischen Union, nicht jedoch das Verbringen von Ware (außerhalb eines gemeinschaftlichen Zollverfahrens) von einem Mitgliedstaat in einen anderen (vgl. BGH wistra 2011, 191). Deshalb können Verbrauchsteuern wie die in Polen zu entrichtende Akzise überhaupt nur dann zu den Einfuhrabgaben i.S.d. § 374 Abs. 1 AO zählen, wenn sie bei der unmittelbaren Einfuhr aus einem Drittland in das Gebiet der Europäischen Union entstehen. Hierzu bedarf es in Fällen des Zigaretenschmuggels entsprechender Feststellungen.

2. Soweit das Tatgericht die Strafverfolgung nicht beschränkt, muss es bei der Strafzumessung zum Nachteil des Angeklagten dem Umstand Rechnung tragen, dass in den durch die Vortaten verkürzten Abgaben sowohl deutsche Tabaksteuer als auch polnische Akzise enthalten waren, mithin in den tatbestandlichen Schuldumfang für dieselben Waren die zweifache Verkürzung von Verbrauchsteuern einfluss. Insoweit muss das Tatgericht in den Blick nehmen, dass das unionsrechtliche Verbrauchsteuersystem - jedenfalls für den Fall normgemäßen Verhaltens - davon ausgeht, dass verbrauchsteuerpflichtige Waren im Ergebnis grundsätzlich nicht mit den Verbrauchsteuern mehrerer Mitgliedstaaten belastet sein sollen. Das Unionsrecht sieht deshalb grundsätzlich die Möglichkeit der Erstattung von in anderen Mitgliedstaaten entstandenen und auch erhobenen Verbrauchsteuern vor (vgl. Art. 7 Abs. 6 und Art. 22 Abs. 3 der Richtlinie Nr. 92/12/EWG des Rates vom 25. Februar 1992 über das allgemeine System, den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren [ABl. EG Nr. L 76/1 - "Verbrauchsteuer-Systemrichtlinie"] sowie Art. 33 Abs. 6 der Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16. Dezember 2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG sowie die dortigen Erwägungsgründe Nr. 12, 30 und 31; ABl. EU 2009 Nr. L 9/12).

3. Das Tatgericht kann ohne Rechtsfehler zu Lasten des Angeklagten berücksichtigen, dass der von diesem begangenen Steuerhhelei mehrere Vortaten zugrunde lagen. Dies gilt auch für die Hinterziehung deutscher Tabaksteuer, sondern auch die Hinterziehung von Einfuhrabgaben in Polen (BGH wistra 2010, 226). Das Tatunrecht der nach § 374 AO strafbaren Steuerhhelei besteht in der Aufrechterhaltung des von einem oder mehreren Vortätern geschaffenen steuerrechtswidrigen Zustandes (vgl. BGH wistra 2008, 105).

4. Die in Polen verkürzten Abgaben entfallen nicht nachträglich durch das Verbringen der Zigaretten nach Deutschland. Gleichwohl könnte es sich empfehlen in Fällen der vorliegenden Art die Strafverfolgung hinsichtlich der verkürzten Abgaben gemäß §§ 154, 154a StPO auf den bei der Einfuhr in einen anderen Mitgliedstaat hinterzogenen Zoll und (oder gar nur) auf die bei dem Verbringen in das deutsche Verbrauchsteuergebiet hinterzogene deutsche Tabaksteuer zu beschränken. Es bedarf dann auch nicht der sonst erforderlichen Feststellung und Anwendung der tabaksteuerrechtlichen Vorschriften anderer Mitgliedstaaten sowie der zuweilen schwierigen Berechnung und Darstellung der in anderen Mitgliedstaaten hinterzogenen Tabaksteuer.

Entscheidungstenor

Auf die Revision des Angeklagten wird das Urteil des Landgerichts Bochum vom 15. Januar 2010 im

Strafaußspruch aufgehoben (§ 349 Abs. 4 StPO), die weitergehende Revision wird als unbegründet verworfen (§ 349 Abs. 2 StPO).

Im Umfang der Aufhebung wird die Sache zu neuer Verhandlung und Entscheidung, auch über die Kosten des Rechtsmittels, an eine andere Strafkammer des Landgerichts zurückverwiesen.

Gründe

Das Landgericht hat den Angeklagten wegen gewerbsmäßiger Steuerhehlerei in zwei Fällen, jeweils in Tateinheit mit Steuerhinterziehung, zu drei Jahren und drei Monaten Gesamtfreiheitsstrafe verurteilt. Die mit der Behauptung einer Verletzung formellen und materiellen Rechts begründete Revision des Angeklagten hat den aus dem Tenor ersichtlichen Teilerfolg (§ 349 Abs. 4 StPO), im Übrigen ist sie unbegründet (§ 349 Abs. 2 StPO). 1

1. Nach den Feststellungen des Landgerichts erhielt der Angeklagte in Deutschland entsprechend vorab geführter Verhandlungen mit dem anderweitig Verfolgten P., der "seit mindestens 2005 mit Zigaretten, die von außerhalb der EU über Polen unversteuert und unverzollt nach Deutschland eingeführt wurden" (UA S. 5), von unbekannt gebliebenen Lieferanten derartige Zigaretten. Am 24. April 2008 übernahm er 1.000 Stangen (zu je 200 Zigaretten), die er an P. weitergab, und am 3. Juni 2008 weitere 7.000 Stangen, die er an unbekannt gebliebene Abnehmer gewinnbringend weiterveräußerte. Nach den Berechnungen der Strafkammer betrug die den Hehlereitaten des Angeklagten zugrunde liegende Verkürzung von Einfuhrabgaben (Zoll sowie polnische Verbrauchsteuer [Akzise] und Einfuhrumsatzsteuer) in der Republik Polen 21.530,- Euro bzw. 150.710,- Euro und die nach dem Verbringen der Zigaretten in das Steuergebiet der Bundesrepublik Deutschland durch Nichtanmeldung bei den Zollbehörden verkürzte deutsche Tabaksteuer 25.410,- Euro bzw. 177.870,- Euro. 2

2. Die Feststellungen tragen den Schuldspruch. 3

a) Der Angeklagte hat sich der gewerbsmäßigen Steuerhehlerei (§ 374 Abs. 1, Abs. 2 AO) schuldig gemacht. Zutreffend weist allerdings die Revision darauf hin, dass Verbrauchsteuern i.S.d. § 374 Abs. 1 AO nur inländische Steuern sind (§ 374 Abs. 4 AO verweist nur auf § 370 Abs. 6 Satz 1 AO) und dass der Begriff der Einfuhrabgaben - in § 374 Abs. 1 AO gleichermaßen wie in § 373 Abs. 1 AO - einen Einfuhrvorgang voraussetzt. Einfuhr ist dabei nur das unmittelbare Verbringen von Ware aus einem Drittland in das Gebiet der Europäischen Union, nicht jedoch das Verbringen von Ware (außerhalb eines gemeinschaftlichen Zollverfahrens) von einem Mitgliedstaat in einen anderen (vgl. BGH, Beschluss vom 18. Januar 2011 - 1 StR 561/10, wistra 2011, 191; Jäger in Franzen/Gast/Joecks, Steuerstrafrecht, 7. Aufl., § 370 Rn. 225 und § 373 Rn. 6 ff. sowie in Klein, AO, 10. Aufl., § 373 Rn. 25). Deshalb können Verbrauchsteuern wie die in Polen zu entrichtende Akzise überhaupt nur dann zu den Einfuhrabgaben i.S.d. § 374 Abs. 1 AO zählen, wenn sie bei der unmittelbaren Einfuhr aus einem Drittland in das Gebiet der Europäischen Union entstehen. Hierzu bedarf es in Fällen des Zigaretten schmuggels - will man die Verfolgung nicht gemäß § 154a StPO auf die vom Vortäter hinterzogene Tabaksteuer beschränken - entsprechender Feststellungen. 4

Im vorliegenden Fall ist hinreichend belegt, dass die verfahrensgegenständlichen Zigaretten "von außerhalb der EU über Polen" nach Deutschland verbracht wurden (UA S. 5). Der Senat kann dies schon dem Umstand entnehmen, dass es sich - u.a. - um Zigaretten der Marke "Jin Ling" handelte. Die Strafkammer stützt sich überdies auf die Angaben eines aufgrund "seiner beruflichen Erfahrung mit dem Sprachgebrauch in der Szene" vertrauten (UA S. 24), also sachkundigen Zeugen, wonach illegale Zigaretten "in der Regel aus Ländern der früheren Sowjetunion über Osteuropa in die Bundesrepublik geschafft" werden (UA S. 25). Anhaltspunkte dafür, dass abweichend hierzu gerade die verfahrensgegenständlichen Zigaretten nicht in das Gebiet der Europäischen Union eingeführt, sondern etwa innerhalb der Europäischen Union hergestellt worden sein könnten, bestehen nicht. Solche Anhaltspunkte ergeben sich auch weder aus der Einlassung des Angeklagten noch aus dem Vortrag der Revision. 5

Eine Aufklärungsrüge mit dem Ziel, insoweit vom Urteil abweichende Feststellungen zu ermöglichen, hat der Angeklagte nicht erhoben. 6

b) Die Feststellungen belegen auch eine zugleich vom Angeklagten als Empfänger i.S.d. § 19 TabStG (in der für den Tatzeitraum maßgeblichen Fassung) durch Unterlassen begangene Hinterziehung von Tabaksteuer (§ 370 Abs. 1 Nr. 1 AO). Die Annahme von Tateinheit (statt Tatmehrheit, vgl. BGH, Beschluss vom 28. August 2008 - 1 StR 443/08, wistra 2008, 470; Allgayer/Sackreuther, PStR 2009, 44 ff.) beschwert den Angeklagten nicht. 7

3. Indes kann der Strafausspruch keinen Bestand haben, denn das Landgericht hat den straferschwerend berücksichtigten Umfang der vom Angeklagten verschuldeten Auswirkungen der Tat (§ 46 Abs. 2 StGB) nicht zutreffend 8

bestimmt.

a) Allerdings konnte die Strafkammer ohne Rechtsfehler zu Lasten des Angeklagten berücksichtigen, dass der von diesem begangenen Steuerhelierei mehrere Vortaten zugrunde lagen, nämlich nicht nur die Hinterziehung deutscher Tabaksteuer, sondern auch die Hinterziehung von Einfuhrabgaben in Polen (BGH, Urteil vom 2. Februar 2010 - 1 StR 635/09, wistra 2010, 226). Das Tatumrecht der nach § 374 AO strafbaren Steuerhelierei besteht in der Aufrechterhaltung des von einem oder mehreren Vortätern geschaffenen steuerrechtswidrigen Zustandes (vgl. BGH, Urteil vom 7. November 2007 - 5 StR 371/07, wistra 2008, 105; Jäger in Franzen/Gast/Joecks, Steuerstrafrecht, 7. Aufl., § 374 Rn. 2). Die in Polen verkürzten Abgaben sind auch nicht nachträglich durch das Verbringen der Zigaretten nach Deutschland entfallen. Gleichwohl könnte es sich empfehlen - worauf der Senat bereits hingewiesen hat (vgl. BGH, Urteil vom 2. Februar 2010 - 1 StR 635/09, aaO; BGH, Beschluss vom 29. Juni 2010 - 1 StR 294/10) - in Fällen der vorliegenden Art die Strafverfolgung hinsichtlich der verkürzten Abgaben gemäß §§ 154, 154a StPO auf den bei der Einfuhr in einen anderen Mitgliedstaat hinterzogenen Zoll und (oder gar nur) auf die bei dem Verbringen in das deutsche Verbrauchsteuergebiet hinterzogene deutsche Tabaksteuer zu beschränken. Es bedarf dann auch nicht der sonst erforderlichen Feststellung und Anwendung der tabaksteuerrechtlichen Vorschriften anderer Mitgliedstaaten sowie der zuweilen schwierigen Berechnung und Darstellung der in anderen Mitgliedstaaten hinterzogenen Tabaksteuer (vgl. insoweit BGH, Beschluss vom 19. April 2007 - 5 StR 549/06, NStZ 2007, 595; siehe auch Jäger NStZ 2008, 21, 24).

b) Soweit das Landgericht hier - ohne Beschränkung der Verfolgung - bei der Strafzumessung zum Nachteil des Angeklagten den ganz erheblichen Steuer- und Abgabenschaden berücksichtigt hat (UA S. 29), hätte es dem Umstand Rechnung tragen müssen, dass in den durch die Vortaten verkürzten Abgaben sowohl deutsche Tabaksteuer als auch polnische Akzise enthalten waren, mithin in den tatbestandlichen Schuldumfang für dieselben Waren die zweifache Verkürzung von Verbrauchsteuern einfluss (vgl. BGH, Urteil vom 2. Februar 2010 - 1 StR 635/09, aaO; BGH, Beschluss vom 29. Juni 2010 - 1 StR 294/10). Insoweit hätte die Strafkammer in den Blick nehmen müssen, dass das unionsrechtliche Verbrauchsteuersystem - jedenfalls für den Fall normgemäßen Verhaltens - davon ausgeht, dass verbrauchsteuerpflichtige Waren im Ergebnis grundsätzlich nicht mit den Verbrauchsteuern mehrerer Mitgliedstaaten belastet sein sollen. Das Unionsrecht sieht deshalb grundsätzlich die Möglichkeit der Erstattung von in anderen Mitgliedstaaten entstandenen und auch erhobenen Verbrauchsteuern vor (vgl. Art. 7 Abs. 6 und Art. 22 Abs. 3 der Richtlinie Nr. 92/12/EWG des Rates vom 25. Februar 1992 über das allgemeine System, den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren [ABl. EG Nr. L 76/1 - "Verbrauchsteuer-Systemrichtlinie"] sowie Art. 33 Abs. 6 der Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16. Dezember 2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG sowie die dortigen Erwägungsgründe Nr. 12, 30 und 31; ABl. EU 2009 Nr. L 9/12).

Daran fehlt es hier; vielmehr hat die Strafkammer die durch die Vortaten verkürzten Verbrauchsteuern wie von einander unabhängige Additionsposten nebeneinander aufgeführt. Angesichts der Höhe der polnischen Verbrauchsteuern (die von der Strafkammer errechnete polnische Akzise beträgt etwa ein Drittel des von ihr angenommenen "Steuerschadens") kann der Senat trotz der in den Taten des Angeklagten zum Ausdruck kommenden kriminellen Energie nicht ausschließen, dass das Landgericht bei rechtsfehlerfreier Strafzumessung zu mildernden Einzelfreiheitsstrafen und zu einer geringeren Gesamtfreiheitsstrafe gelangt wäre (vgl. demgegenüber BGH, Beschluss vom 29. Juni 2010 - 1 StR 294/10). Er hebt daher den gesamten Strafausspruch auf und verweist die Sache in diesem Umfang zu neuer Verhandlung und Entscheidung an das Landgericht zurück.

c) Die vom Landgericht rechtsfehlerfrei getroffenen Feststellungen werden von dem Wertungsfehler, der zur Aufhebung des Strafausspruchs führt, nicht berührt; sie können daher bestehen bleiben. Das neue Tatgericht kann zu den bisherigen nicht im Widerspruch stehende, ergänzende Feststellungen treffen.

Es wird auch Gelegenheit haben, die beim Verbringen der Zigaretten von Polen nach Deutschland verkürzte Tabaksteuer neu zu berechnen. Wie in der Antragsschrift des Generalbundesanwalts zutreffend ausgeführt ist, hat das Landgericht bei Berechnung der verkürzten Tabaksteuer nicht berücksichtigt, dass sich aus § 4 Abs. 1 Satz 2 TabStG in der zu den Tatzeiten geltenden Fassung ein Mindeststeuersatz ergibt, der dann anzuwenden ist, wenn er höher ist als der sich § 4 Abs. 1 Satz 1 TabStG ergebende Steuersatz.

4. Im Hinblick auf die Teilaufhebung des Urteils sieht der Senat davon ab, bereits im Revisionsverfahren zu prüfen, ob und ggf. in welchem Umfang die von der Revision geltend gemachte rechtsstaatswidrige Verfahrensverzögerung zu kompensieren ist (vgl. BGH, Beschluss vom 17. Januar 2008 - GSSt 1/07, BGHSt 52, 124). Für die neue Hauptverhandlung weist der Senat aber auf Folgendes hin: Die Antwort auf die Frage, ob das Verfahren ausreichend zügig geführt oder ob das sog. Beschleunigungsgebot verletzt worden ist, hängt von den Umständen des Einzelfalls ab (vgl. BVerfG NJW 2003, 2897 mwN).

Eine gewisse Untätigkeit während eines bestimmten Verfahrensabschnitts führt regelmäßig dann nicht zu einer rechtsstaatswidrigen Verfahrensverzögerung, wenn die angemessene Frist insgesamt nicht überschritten wird (vgl. BGH, Beschluss vom 11. Januar 2007 - 3 StR 412/06, NStZ-RR 2007, 150 mwN). Hier ist zu berücksichtigen, dass das am 15. Januar 2010 verkündete Urteil der Verteidigung erst am 26. Juli 2010 zugestellt wurde und die Akten sodann erst Anfang des Jahres 2011 dem Generalbundesanwalt vorgelegt wurden. Hierin liegen jeweils vom Angeklagten nicht zu vertretende, allein auf justizinternen Gründen beruhende Verfahrensverzögerungen. Bei deren Bewertung wird das neue Tatgericht in den Blick nehmen, dass sich aus § 347 StPO auch die Verpflichtung ergibt, die Akten so zügig dem Revisionsgericht zur Entscheidung vorzulegen (vgl. BGH, Urteil vom 9. Dezember 1987 - 3 StR 104/87, BGHSt 35, 137; vgl. auch Nr. 167 RiStBV).