

HRRS-Nummer: HRRS 2020 Nr. 154

Bearbeiter: Christoph Henckel/Karsten Gaede

Zitiervorschlag: HRRS 2020 Nr. 154, Rn. X

BGH 1 StR 634/18 - Urteil vom 11. Juli 2019 (LG Frankfurt a. M.)

BGHSt; Steuerhelierei (Anstiftung zur Steuerhinterziehung als mitbestrafte Vortat einer spateren Steuerhelierei: Unterschied zur allgemeinen Helierei; Steuerhelierei durch Ankauf von Zigaretten ohne Steuerzeichen: keine gleichzeitige Strafbarkeit wegen des VerstoBes gegen die Pflicht zur Verwendung von Steuerzeichen und gegen die Pflicht zur Abgabe einer Steuererklarung nach dem TabStG); Einziehung (Erlangtes Etwas bei der Steuerhelierei: kein Erlangen der durch den Lieferanten hinterzogenen Steuern).

§ 370 Abs. 1 Nr. 2, 3 AO, § 374 AO; § 17 TabStG; § 23 Abs. 1 Satz 1, Satz 2 TabStG; § 73 Abs. 1 StGB

Leitsätze

1. Anstiftungshandlungen, die auf eine Verbringung von mit Verbrauchsteuern belasteten Waren gerichtet sind, an denen der Täter eine Steuerhelierei begeht, sind regelmäßig nicht als Anstiftung zur Steuerhinterziehung strafbar; im Verhältnis zur Steuerhelierei stellt sich die Anstiftung zur Steuerhinterziehung als mitbestrafte Vortat dar. (BGHSt)

2. Eine mitbestrafte Vortat liegt vor, wenn im Verlauf eines deliktischen Geschehens verschiedene Angriffsobjekte beeinträchtigt werden, die konkrete Sachverhaltsgestaltung aber ergibt, dass das Schwergewicht des Unrechts nur unter dem Gesichtspunkt des nachfolgenden Delikts zu behandeln ist. Dies ist insbesondere bei Durchgangsdelikten gegeben, deren Unrechtsgehalt deshalb nicht über den der „Haupttat“ hinausgeht, weil er sich darin erschöpft, einen intensiveren Angriff auf dasselbe Rechtsgut vorzubereiten. (Bearbeiter)

3. Eine unterschiedliche konkurrenzrechtliche Bewertung von Steuerhelierei und allgemeiner Helierei wird durch die unterschiedlichen Rechtsgutininhaber und das eingeschränkte Tatobjekt der Steuerhelierei gerechtfertigt. (Bearbeiter)

4. Das Erlangen eigener Verfügungsmacht über Zigaretten ohne Steuerzeichen fällt in den Anwendungsbereich der Steuerhelierei; dieser Tatbestand würde entwertet, wenn dieser Lebenssachverhalt zugleich unter dem Gesichtspunkt des VerstoBes gegen die Pflicht zum Verwenden von Steuerzeichen nach § 370 Abs. 1 Nr. 3 AO i.V.m. § 17 TabStG strafbar wäre. Die Übernahme der Zigaretten wird auch insoweit allein durch die Strafvorschrift des § 374 AO erfasst. Gleiches gilt für eine Strafbarkeit nach § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO i.V.m. § 23 Abs. 1 TabStG. Der eher formale Gesichtspunkt der Verkürzung eines in der eigenen Person des Steuerheliers nach § 23 Abs. 1 Satz 1, 2 TabStG entstehenden Steueranspruchs hätte gegenüber der bereits vollendeten Schädigung des Tabaksteueraufkommens und seiner - jedenfalls aus steuerstrafrechtlicher Sicht - nach § 71 AO eingetretenen Haftung ohnehin kein zusätzliches strafwürdiges Gewicht. (Bearbeiter)

5. Der Steuerheli nach § 374 AO hat weder „durch die Tat“ noch „für sie“ die von seinem Lieferanten hinterzogenen Steuern und Abgaben erlangt. Er ersparte sich „durch die Tat“ auch keine Aufwendungen. Daran ändert sich auch nichts durch die mitbestraften Vortaten der Anstiftung des (späteren) Steuerheliers zur Steuerhinterziehung; denn dadurch wird der Anstifter nicht zum Steuerschuldner. Vielmehr erlangt der Steuerheli, indem er die Zigaretten ankauft oder sich sonst verschafft, zunächst die Zigaretten und durch den anschließenden Weiterverkauf den hieraus erzielten Erlös. (Bearbeiter)

Entscheidungstenor

1. Auf die Revision des Angeklagten wird das Urteil des Landgerichts Frankfurt (Oder) vom 19. Juni 2018, soweit es diesen Angeklagten betrifft, aufgehoben

a) im Schuldspruch und wie folgt neu gefasst:

Der Angeklagte ist schuldig der Steuerhelierei in 16 Fällen sowie der Anstiftung zur Steuerhinterziehung in fünf Fällen,

b) im gesamten Strafausspruch,

c) im Ausspruch über die Einziehung des Wertes von Taterträgen in Höhe von 72.518,75 Euro; dieser entfällt.

2. Der Angeklagte wird freigesprochen, soweit er in den Fällen II.1., 4. bis 9. und 11. bis 19. der Urteilsgründe in 16 Fällen auch wegen Steuerhinterziehung schuldig gesprochen wurde; insoweit fallen die Kosten des Verfahrens und die dem Angeklagten entstandenen notwendigen Auslagen der Staatskasse zur Last.

3. Die weitere Revision des Angeklagten und die Revision der Staatsanwaltschaft werden verworfen.

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

5. Die Staatskasse hat die Kosten des Rechtsmittels der Staatsanwaltschaft und die dem Angeklagten hierdurch entstandenen notwendigen Auslagen zu tragen.

Gründe

Das Landgericht hat den Angeklagten jeweils in Tateinheit wegen Anstiftung zur Steuerhinterziehung in 19 Fällen, wegen Anstiftung zur Steuerhinterziehung in zwei Fällen, wegen gewerbsmäßiger Steuerhinterziehung in 16 Fällen sowie wegen Steuerhinterziehung in 16 Fällen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von zwei Jahren verurteilt, deren Vollstreckung zur Bewährung ausgesetzt worden ist. Die bei drei Einzeltaten sichergestellten insgesamt 459 Stangen Zigaretten wurden eingezogen. Weiter erfolgte die Einziehung des Wertes von Taterträgen in Höhe von 72.518,75 Euro (davon in Höhe von 22.026,21 Euro als Gesamtschuldner mit dem gesondert Verfolgten M.) sowie in Höhe eines weiteren Betrags von 27.756 Euro.

Hiergegen richtet sich die auf die Verletzung materiellen Rechts gestützte Revision des Angeklagten. Die Staatsanwaltschaft rügt mit ihrer auf den Rechtsfolgenausspruch beschränkten Revision die Verletzung materiellen Rechts. Das Rechtsmittel der Staatsanwaltschaft bleibt ohne Erfolg; die Revision des Angeklagten hat den aus dem Tenor ersichtlichen Erfolg und ist im Übrigen unbegründet.

I.

Das Landgericht hat folgende Feststellungen und Wertungen getroffen:

1. Im Tatzeitraum zwischen dem 12. Juli 2016 und dem 21. Juli 2017 bestellte der Angeklagte bei seinen beiden Lieferanten G. oder M. in Polen in insgesamt 14 Fällen jeweils unversteuerte Zigaretten in einer Menge zwischen 65 und 200 Stangen zum Zwecke des gewinnbringenden Weiterverkaufs, die noch am selben Tag oder an einem der Folgetage durch die Lieferanten von Polen nach Deutschland geliefert und vom Angeklagten übernommen wurden. In fünf weiteren Fällen erfolgten ebenfalls entsprechende Bestellungen bei den beiden Lieferanten in Polen, wobei es jedoch jeweils unmittelbar vor der Auslieferung an den Angeklagten zu einer Sicherstellung der Zigaretten durch die Ermittlungsbehörden kam, ohne dass der Angeklagte die Waren erhielt.

Über diese insgesamt 19 Fälle einer Bestellung von Zigaretten bei den beiden Lieferanten in Polen hinaus bestellte der Angeklagte in einem weiteren Fall am 29. November 2016 von einem unbekanntem Verkäufer in Deutschland 500 Stangen unverzollte Zigaretten, die noch am selben Tag an den Angeklagten zum Weiterverkauf geliefert wurden. Am 22. Februar 2017 kam es zu einer zusätzlichen Bestellung von 300 Stangen unverzollter Zigaretten bei dem Geschäftspartner H. in Deutschland, die ebenfalls am selben Tag noch an den Angeklagten geliefert und zum Weiterverkauf übergeben wurden.

2. Das Landgericht hat den umfassend geständigen Angeklagten wegen der Bestellung der Zigaretten bei den beiden Lieferanten in Polen in 19 tateinheitlichen Fällen jeweils der Anstiftung zur Steuerhinterziehung gemäß § 370 Abs. 1 Nr. 3 AO, § 26 StGB schuldig gesprochen. Soweit in zwei Fällen die Bestellung der Zigaretten bei einem Lieferanten in Deutschland erfolgte, hat das Landgericht eine Strafbarkeit wegen Anstiftung zur Steuerhinterziehung in zwei Fällen gemäß § 374 Abs. 1 AO, § 26 StGB angenommen. In Tateinheit zu diesen Anstiftungshandlungen hat das Landgericht den Angeklagten in den 16 Fällen einer erfolgreichen Auslieferung und Übergabe der Zigaretten auch wegen gewerbsmäßiger Steuerhinterziehung gemäß § 374 Abs. 1 und 2 AO durch den Ankauf bzw. das Sichverschaffen der unversteuerten Zigaretten schuldig gesprochen. Wegen der unterlassenen Verwendung von Steuerzeichen an den übernommenen Zigaretten erging vom Landgericht darüber hinaus in Tateinheit dazu ein weiterer Schuldspruch des Angeklagten in 16 Fällen auch wegen Steuerhinterziehung gemäß § 370 Abs. 1 Nr. 3 AO.

Im Rahmen der Nebenentscheidung hat das Landgericht die in den insgesamt 16 Fällen einer erfolgreichen Übernahme der gelieferten Zigaretten jeweils hinterzogene Tabaksteuer von insgesamt 72.518,75 Euro gemäß § 73 Abs. 1, § 73c StGB eingezogen. Dabei wurde in Höhe von 22.026,21 Euro - soweit die Lieferungen von dem gesondert Verfolgten M. stammten - eine gesamtschuldnerische Haftung mit diesem angenommen. Der Lieferant G.

war inzwischen verstorben. Zusätzlich hat das Landgericht in den 16 Fällen des erfolgreichen Weiterverkaufs der Zigaretten unter Zugrundelegung eines Mindestpreises von zwölf Euro pro Stange den Wert der Zigaretten mit einem Gesamtbetrag von 27.756 Euro gemäß § 73 Abs. 1, § 73c und § 73d Abs. 2 StGB eingezogen.

II.

Die Revision des Angeklagten hat mit der Sachrüge den aus dem Tenor ersichtlichen Erfolg und ist im Übrigen 8 unbegründet.

1. In den Fällen II.1., 4. bis 7., 9., 11. bis 12. und 14. bis 19. der Urteilsgründe wird der Schuldspruch wegen 9 Anstiftung zur Steuerhinterziehung gemäß § 370 Abs. 1 Nr. 3 AO, § 26 StGB sowie wegen gewerbsmäßiger Steuerhinterziehung gemäß § 374 Abs. 1 und Abs. 2 Satz 1 Alternative 1 (Qualifikationstatbestand) AO in der Tatvariante des Sichverschaffens in jeweils 14 Fällen grundsätzlich von den rechtsfehlerfrei getroffenen Urteilsfeststellungen des Landgerichts getragen. Rechtsfehlerhaft geht das Landgericht aber insoweit in konkurrenzrechtlicher Hinsicht von Tatmehrheit statt richtig von einer mitbestraften Vortat aus, so dass der Schuldspruch entsprechend abzuändern war.

a) Der Angeklagte hat sich durch die Bestellung der un versteuerten Zigaretten bei seinen Lieferanten in Polen der 10 Anstiftung zur Steuerhinterziehung schuldig gemacht.

aa) Die Zigaretten ohne Steuerzeichen waren nicht verkehrsfähig und hätten nicht ins Steuerggebiet verbracht werden 11 dürfen; dies begründet die Strafbarkeit der polnischen Lieferanten nach § 370 Abs. 1 Nr. 3 AO (vgl. dazu BGH, Urteil vom 11. Juli 2019 - 1 StR 620/18 Rn. 11 mwN).

bb) Als Anstifter ist nach § 26 StGB gleich einem Täter zu bestrafen, wer vorsätzlich einen anderen zu dessen 12 vorsätzlich begangener rechtswidriger Tat bestimmt hat. Dabei ist bedingter Vorsatz ausreichend (st. Rspr.; vgl. z.B. BGH, Urteile vom 18. April 1952 - 1 StR 871/51, BGHSt 2, 279, 281 und vom 10. Juni 1998 - 3 StR 113/98, BGHSt 44, 99, 101). Eine Anstiftung zur Steuerhinterziehung begeht deshalb, wer einen anderen durch Einwirkung auf dessen Entschlussbildung dazu veranlasst, un versteuerte Zigaretten in das Bundesgebiet zu verbringen und dabei zumindest in dem Bewusstsein handelt, dass sein Verhalten diese von ihm gebilligten Wirkungen haben kann (vgl. BGH, Urteil vom 25. Oktober 2017 - 1 StR 146/17 Rn. 13 zu § 30 BtMG). Die Willensbeeinflussung muss dabei nicht die einzige Ursache für das Verhalten des anderen sein; bloße Mitursächlichkeit reicht aus (BGH, Beschluss vom 2. Juni 2015 - 4 StR 144/15 Rn. 8 mwN). Bezugsgegenstand der Anstiftung ist eine konkret-individualisierte Tat. Welche Merkmale zur Tatindividualisierung jeweils erforderlich sind, entzieht sich dabei einer abstrakt-generellen Bestimmung und kann nur nach den jeweiligen Umständen des Einzelfalls entschieden werden (vgl. BGH, Urteil vom 21. April 1986 - 2 StR 661/85, BGHSt 34, 63, 64 ff.).

cc) Vorliegend wurden nach den Feststellungen des Landgerichts die Zigaretten vom Angeklagten jeweils mittels 13 Mobiltelefons - überwiegend mit inhaltlich verschlüsselten Kurznachrichten - bestellt, wobei dabei vom Angeklagten jeweils die Menge und Marke sowie die Lieferzeit im Stadtgebiet von F. angegeben waren (UA S. 7). Die zu liefernden Zigaretten wurden dabei von den Lieferanten überwiegend in Heimarbeit selbst produziert (UA S. 6) und nach der Bestellung auf den Weg zum Angeklagten gebracht.

b) Diese Taten der Anstiftung zur Steuerhinterziehung stehen - anders als vom Landgericht ausgeurteilt - 14 konkurrenzrechtlich nicht in Tatmehrheit zum nachfolgenden Ankaufen (als Unterfall des Sichverschaffens) der un versteuerten Zigaretten durch den Angeklagten. Sie sind vielmehr mitbestrafte Vortaten als Durchgangsdelikt für die spätere Tathandlung der Steuerhinterziehung und treten damit im Wege der Gesetzeskonkurrenz zurück, so dass der Schuldspruch entsprechend abzuändern war.

aa) Eine mitbestrafte Vortat liegt vor, wenn im Verlauf eines deliktischen Geschehens verschiedene Angriffsobjekte 15 beeinträchtigt werden, die konkrete Sachverhaltsgestaltung aber ergibt, dass das Schwergewicht des Unrechts nur unter dem Gesichtspunkt des nachfolgenden Delikts zu behandeln ist (vgl. MüKo-StGB/von Heintschel-Heinegg, 3. Aufl., Vor § 52 Rn. 59). Dies ist insbesondere bei Durchgangsdelikten gegeben, deren Unrechtsgehalt deshalb nicht über den der „Haupttat“ hinausgeht, weil er sich darin erschöpft, einen intensiveren Angriff auf dasselbe Rechtsgut vorzubereiten (BGH, Urteil vom 13. Juli 2017 - 1 StR 536/16 Rn. 51, BGHR AO § 370 Abs. 1 Konkurrenzen 25; vgl. Sternberg-Lieben/Bosch in Schönke/Schröder, StGB, 30. Aufl., Vor §§ 52 ff. Rn. 127; LK-StGB/Rissing-van Saan, 12. Aufl., Vor §§ 52 ff. Rn. 150; von Heintschel-Heinegg aaO).

bb) Dies ist hier in Bezug auf die Anstiftungshandlung zur Steuerhinterziehung und die anschließende Steuerhinterziehung 16 der Fall. In dem Bestimmen liegt nur ein notwendiges Mittel zur Begehung der eigentlichen Haupttat, der Steuerhinterziehung nach § 374 AO durch den Ankauf und das Sichverschaffen der un versteuerten Zigaretten. Beide Taten sind von einem einheitlichen Willen getragen und der Eintritt in Kaufverhandlungen mit dem Lieferanten ist auf das Ziel ausgerichtet, sich die Verfügungsgewalt über die Zigaretten zu verschaffen. Der Unrechtsgehalt der

Anstiftungshandlung geht nicht über den der „Haupttat“ hinaus, sondern erschöpft sich darin, einen intensiveren Angriff auf dasselbe Rechtsgut vorzubereiten. Dies gilt umso mehr, als nach den Feststellungen des Landgerichts die bestellten Zigaretten regelmäßig bereits am Folgetag an den Angeklagten ausgeliefert wurden und somit zwischen der Bestellung und der Lieferung auch ein enger zeitlicher Zusammenhang gegeben war. Dies spricht ebenfalls dafür, die „Bestellung“ und den kurze Zeit später erfolgten Verwertungsvorgang als einheitliches Geschehen anzusehen, dessen eigentlicher Unrechtsschwerpunkt die Verschaffung der nicht versteuerten Zigaretten ist.

cc) Die Steuerhehlerei unterscheidet sich in ihrer deliktischen Struktur von der allgemeinen Hehlerei gemäß § 259 StGB schon insoweit, als das Tatobjekt der Vortat durch die tatbestandliche Fassung des § 374 AO maßgeblich eingegrenzt ist. Während § 259 Abs. 1 StGB als Vortat neben Diebstahl jede gegen fremdes Vermögen gerichtete Tat erfasst, beschränkt sich § 374 AO auf den Verbrauchsteuern (und den weiteren dort genannten Abgaben) unterliegende Waren, die den Gegenstand einer Steuerhinterziehung bilden können. Gravierend differieren beide Vorschriften aber vor allem im Hinblick auf den Inhaber des Rechtsguts. Während dieser bei § 374 AO in der Person des Steuergläubigers feststeht, kommt zu der Weite des tatbestandlichen Anwendungsumfangs bei § 259 StGB noch hinzu, dass potentieller Geschädigter jeder Rechtsgutsinhaber sein kann. Dies rechtfertigt auch die unterschiedliche konkurrenzrechtliche Bewertung. Bei der Teilnahme an der Vortat nach § 259 StGB besteht die zu bestrafende Rechtsgutsverletzung in der konkreten Schädigung des jeweiligen Rechtsgutsinhabers. Bei der Hehlerei kommt dann die davon abgeschichtete Perpetuierung des eingetretenen Vermögensnachteils als weiteres Unrecht hinzu. Beide Rechtsgutsverletzungen bedingen die tatmehrheitliche Strafbarkeit (vgl. BGH, Beschluss vom 20. Dezember 1954 - GSSt 1/54, BGHSt 7, 134; Urteile vom 29. April 1986 - 1 StR 105/86 Rn. 4, 6 und vom 16. Juli 1968 - 1 StR 25/68, BGHSt 22, 206). Vergleichbares fehlt im Verhältnis der Beteiligung an der Steuerhinterziehung und der Steuerhehlerei, die beide das durchgängige und einheitliche Rechtsgut der Sicherung des Verbrauchsteueraufkommens im Blick haben.

2. Rechtsfehlerhaft hat das Landgericht auch in den Fällen II.8. und 13. der Urteilsgründe eine Anstiftung zur Steuerhehlerei und tatmehrheitlich dazu eine Steuerhehlerei in Bezug auf dieselben Zigaretten und Lieferungen innerhalb Deutschlands angenommen.

a) Wirkt der Angeklagte - wie hier - auf den Verkäufer der bereits im Inland befindlichen unversteuerten Zigaretten ein, um sich diese dann selbst zu verschaffen, fehlt es - anders als beim Verbringen der unversteuerten Zigaretten vom anderen EU-Mitgliedsstaat ins Inland - an der entsprechenden Haupttat einer Steuerhinterziehung durch den Verkäufer (vgl. BGH, Urteil vom 24. April 2019 - 1 StR 81/18 Rn. 14 ff.).

b) Bezüglich einer Teilnahme an der Steuerhehlerei des Verkäufers ist das Bestimmen durch den Angeklagten als (weiteren) Zwischenhehler - ungeachtet der Frage, ob die Absatzhandlungen des Vortäters bereits tatbestandslos gestellt (vgl. BGH, Urteil vom 9. Juli 1969 - 2 StR 260/69, BGHSt 23, 36, 38; Hübner, NJW 1975, 2110) oder als mitbestrafte Nachtat zu werten sind (BGH, Urteil vom 3. Juni 1975 - 1 StR 228/75, NJW 1975, 2109, 2110; Jäger in Joecks/Jäger/ Randt, Steuerstrafrecht, 8. Aufl., § 374 Rn. 82 mwN) - allein auf das Erlangen eigener Verfügungsmacht ausgerichtet; die Anstiftung verletzt mithin kein zusätzliches Rechtsgut. Eine tatmehrheitliche Verurteilung wegen Anstiftung und wegen der späteren eigenen Verwirklichung der Steuerhehlerei in der Tatvariante des Ankaufens kann daher in diesen beiden Fällen ebenfalls unter keinem rechtlichen Gesichtspunkt (entweder wegen Fehlens einer Haupttat oder aber Annahme einer mitbestraften Vortat) Bestand haben. Der Schuldspruch war daher in den vorgenannten Fällen in eine Verurteilung allein wegen gewerbsmäßiger Steuerhehlerei nach § 374 AO abzuändern.

3. Soweit das Landgericht in den Fällen II.2., 3., 10., 20. und 21. der Urteilsgründe nur eine Anstiftung zur Steuerhinterziehung gemäß § 370 Abs. 1 Nr. 3 AO, § 26 StGB angenommen hat, weil es auf Grund der Sicherstellung der gelieferten Zigaretten durch die Ermittlungsbehörden zu keiner Auslieferung und Übergabe an den Angeklagten gekommen ist, ist dieser Schuldspruch rechtlich aus den oben dargestellten Gründen nicht zu beanstanden. Da es in diesen Fällen an einer von Seiten des Angeklagten vollendeten Steuerhehlerei gemäß § 374 Abs. 1 AO fehlt, tritt insoweit die Vortat der Anstiftung nicht zurück, sondern bleibt als selbständige Tat bestehen. Dass das Landgericht nicht der Frage nachgegangen ist, ob der Angeklagte einer versuchten gewerbsmäßigen Steuerhehlerei schuldig ist (§ 374 Abs. 3 AO, § 22 StGB; dazu: BGH, Urteil vom 7. November 2007 - 5 StR 371/07 Rn. 24 f., BGHR AO § 374 versuchte Steuerhehlerei 1), beschwert den Angeklagten nicht.

4. Soweit das Landgericht den Angeklagten in den Fällen II.1., 4. bis 9. sowie 11. bis 19. der Urteilsgründe nach Übernahme der Zigaretten auch wegen einer im Anschluss an die Steuerhehlerei tatmehrheitlich begangenen Steuerhinterziehung nach § 370 Abs. 1 Nr. 3 AO in 16 Fällen schuldig gesprochen hat, hält dies einer rechtlichen Überprüfung nicht stand und muss daher entfallen.

a) Das Erlangen eigener Verfügungsmacht über Zigaretten ohne Steuerzeichen fällt in den Anwendungsbereich der Steuerhehlerei; dieser Tatbestand würde entwertet, wenn dieser Lebenssachverhalt zugleich unter dem Gesichtspunkt des Verstoßes gegen die Pflicht zum Verwenden von Steuerzeichen nach § 370 Abs. 1 Nr. 3 AO i.V.m.

§ 17 TabStG strafbar wäre (vgl. für das Verhältnis von Steuerhinterziehung zur Strafbarkeit nach § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO wegen Verstoßes gegen die in § 23 Abs. 1 Satz 3 TabStG normierte Erklärungspflicht nach Beendigung des Verbringungsverfahrens: BGH, Urteil vom 24. April 2019 - 1 StR 81/18 Rn. 34). Die Übernahme der Zigaretten wird auch insoweit allein durch die Strafvorschrift des § 374 AO erfasst.

b) Eine Strafbarkeit nach § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO i.V.m. § 23 Abs. 1 TabStG scheidet aus denselben Erwägungen aus, 24
auf Grund derer der Senat mit seiner Entscheidung vom 23. Mai 2019 - 1 StR 127/19 - die Strafbewehrung einer solchen Pflicht zur Abgabe einer Tabaksteuererklärung nach vorangegangener Steuerhinterziehung abgelehnt hat (anders noch BGH, Beschluss vom 9. Juni 2011 - 1 StR 21/11 Rn. 7; vgl. auch BGH, Beschluss vom 28. Juni 2011 - 1 StR 37/11 Rn. 6). Der eher formale Gesichtspunkt der Verkürzung eines in der eigenen Person des Steuerhelfers nach § 23 Abs. 1 Satz 1, 2 TabStG entstehenden Steueranspruchs hätte gegenüber der bereits vollendeten Schädigung des Tabaksteueraufkommens und seiner - jedenfalls aus steuerstrafrechtlicher Sicht - nach § 71 AO eingetretenen Haftung ohnehin kein zusätzliches strafwürdiges Gewicht (vgl. Leplow, wistra 2014, 421, 424).

c) Da nach alledem eine Strafbarkeit des Angeklagten wegen Hinterziehung der Tabaksteuer nach § 370 Abs. 1 AO 25
ausscheidet, ist der Schuldspruch entsprechend zu ändern und der Angeklagte im Hinblick auf die laut Anklage und Eröffnungsbeschluss tatmehrheitlich abzuurteilenden Taten teilweise freizusprechen (vgl. BGH, Beschlüsse vom 30. Januar 2007 - 5 StR 9/07 Rn. 1 und vom 29. September 2017 - 4 StR 256/17 Rn. 2; KK-StPO/Ott, 8. Aufl., § 260 Rn. 21 mwN).

5. Die Aufhebung und Neufassung der Schuldsprüche im oben dargestellten Umfang führen dazu, dass die vom 26
Landgericht verhängten Einzelstrafen und auch die Gesamtstrafe keinen Bestand haben können. Dies gilt auch, soweit die Schuldsprüche des Landgerichts teilweise rechtsfehlerfrei erfolgt sind. Der Senat kann nicht ausschließen, dass die geänderte konkurrenzrechtliche Beurteilung der jeweiligen Einzeltaten mit dem sich daraus ergebenden veränderten Schuldumfang Einfluss auf die Bildung der jeweiligen Einzelstrafen hat.

6. Auch der Ausspruch über die Einziehung des Wertes von Taterträgen (§ 73 Abs. 1, § 73c Satz 1 StGB) in Bezug 27
auf die hinterzogene Tabaksteuer kann keinen Bestand haben, da der Angeklagte insoweit nichts erlangt bzw. keine rechtswidrige Tat einer Steuerhinterziehung (§ 370 AO) begangen hat. Die Einziehung des Wertes der weiterverkauften Zigaretten erweist sich demgegenüber als rechtsfehlerfrei.

a) Zwar kann ein Täter auch dadurch „etwas“ i.S.v. § 73 Abs. 1 StGB erlangen, dass er sich Aufwendungen erspart. 28
Infolgedessen kann bei einer Steuerhinterziehung grundsätzlich auch ein Betrag in Höhe nicht gezahlter Steuern in Gestalt ersparter Aufwendungen der Einziehung unterliegen (BGH, Beschlüsse vom 4. Juli 2018 - 1 StR 244/18 Rn. 7, BGHR StGB § 73 Abs. 1 Anwendungsbereich 1 zu §§ 73 ff. StGB nF und vom 28. Juni 2011 - 1 StR 37/11 Rn. 11 mwN zu § 73 StGB aF). Der Angeklagte als Steuerhelfer nach § 374 AO hat jedoch weder „durch die Tat“ noch „für sie“ die von den Lieferanten hinterzogenen Steuern und Abgaben erlangt. Er ersparte sich „durch die Tat“ auch keine Aufwendungen. Daran ändert sich auch nichts durch die mitbestraften Vortaten der Anstiftung des (späteren) Steuerhelfers zur Steuerhinterziehung; denn dadurch wird der Anstifter nicht zum Steuerschuldner.

b) Vielmehr erlangt der Steuerhelfer, indem er die Zigaretten ankauft oder sich sonst verschafft, zunächst die 29
Zigaretten und durch den anschließenden Weiterverkauf den hieraus erzielten Erlös (BGH, Beschlüsse vom 23. Mai 2019 - 1 StR 127/19 Rn. 20 und vom 4. Juli 2018 - 1 StR 244/18 Rn. 8, BGHR StGB § 73 Abs. 1 Anwendungsbereich 1). Soweit das Landgericht deshalb - ausgehend von einem geschätzten Ankaufspreis von zwölf Euro pro Stange - eine Einziehung in Bezug auf den Wert der vom Angeklagten erworbenen Zigaretten ausgesprochen hat, weist dies keinen Rechtsfehler auf.

c) Steuerhinterziehungstaten nach § 370 Abs. 1 Nr. 2, 3 AO hat der Angeklagte, wie ausgeführt (4.), nicht begangen. 30

III.

Die wirksam auf den Rechtsfolgenausspruch beschränkte Revision der Staatsanwaltschaft bleibt ohne Erfolg. 31

Wie der Generalbundesanwalt in seiner Antragsschrift vom 27. Dezember 2018 näher ausgeführt hat, hat die 32
Überprüfung der Strafzumessung keinen den Angeklagten begünstigenden Rechtsfehler ergeben. Die einzelnen Beanstandungen der Revision stellen überwiegend eigene Strafzumessungserwägungen dar und zeigen keine Lücken oder Widersprüche auf. Auch die dem Angeklagten vom Landgericht bewilligte Strafaussetzung zur Bewährung erweist sich als rechtsfehlerfrei.