

RSÜ 9

vom 31. Januar 2016

von Dieter Kochheim

Der unregelmäßig erscheinende Rechtsprechungsüberblick dokumentiert die aktuelle Rechtsentwicklung mit den Schwerpunkten Wirtschafts- und Ermittlungsrecht. Das Steuerstrafrecht ist in dieser Ausgabe besonders mit mehreren Texten vertreten, die einzelne Aspekte im Zusammenhang mit der Selbstanzeige, der Gehilfenhaftung bei Abdeckrechnungen und wegen der Verfolgungsverjährung behandeln. Vier neue Entscheidungen haben Bezug zum IuK-Strafrecht. Das gilt besonders für die noch nicht abgeschlossenen Versuche des BGH, den Computerbetrug vom Betrug abzugrenzen (Nr. 2.). Die Entscheidung zu 3. scheint zunächst nichts mit dem Skimming zu tun haben; bei genauerer Betrachtung könnte sie jedoch sozusagen „Fernwirkungen“ haben. Ähnliches gilt für die Nr. 11.: Die legendierte Kontrolle ist ein ständiges Problem im Zusammenhang mit OK-Ermittlungen. Auch ohne dass der BGH darauf ausdrücklich anspricht könnte diese Entscheidung die festgefahrenen Fronten auflösen.

Inhalt:

A. Wirtschafts- und Steuerstrafrecht	2
1. Verjährung und Strafklageverbrauch	2
B. IuK-Strafrecht	3
2. Feststellungen zum Betrug oder zum Computerbetrug.....	3
3. Skimming im Vorbereitungsstadium	3
4. Terroristische Vereinigung im Internet	4
5. Internetverbot als Bewährungsauflage	5
C. Materielles Strafrecht	5
6. Untreue des Rechtsanwalt im Zusammenhang mit fremden Geldern	5
7. Kopie ist keine Urkunde	6
8. Klammerwirkung durch Organisationsdelikt.....	6
9. Gesamtstrafenbildung nach Ablauf der Bewährungszeit.....	7
10. Prüfungsumfang bei der Bewährungsentscheidung	7
D. Strafverfahrensrecht.....	8
11. Übernahme von Beweismitteln aus anderen Verfahrensordnungen	8
12. Akteneinsicht des Verletzten.....	9
13. Keine E-Mail an das BVerfG.....	10
14. Willkür bei der Auslagenentscheidung.....	10

15. Gerichtliche Machtdemonstration	11
E. Anhang: Einzelne steuerstrafrechtliche Praxisprobleme	12
16: Wirkungen einer Selbstanzeige	12
17. Beihilfe zur Steuerhinterziehung	17
18. Verjährungsfristen nach der Abgabenordnung und dem StGB.....	19

A. Wirtschafts- und Steuerstrafrecht

Das Wirtschafts- und Steuerstrafrecht ist in dieser Ausgabe mit nur einer Entscheidung vertreten. Darüber hinaus werden im Anhang E. drei anonymisierte Texte dokumentiert, die im Zusammenhang mit anhängigen Ermittlungsverfahren aus meinem Dezernat oder anlässlich der Vertretung in anderen Dezernaten entstanden und einzelne Aspekte des Steuerstrafrechts beleuchten.

1. Verjährung und Strafklageverbrauch

Neben breiten Ausführungen zur verdeckten Gewinnausschüttung und zur Körperschaftsteuer¹ nimmt der BGH auch Stellung zur Vollstreckungsverjährung beim Subventionsbetrug und zur Reichweite des Strafklageverbrauchs nach einer vorläufigen Einstellung gemäß § 153a StPO:

*<Rn. 4> Die für das Vergehen des Subventionsbetrugs gemäß § 264 Abs. 1 StGB maßgebliche Verjährungsfrist von fünf Jahren (§ 78 Abs. 3 Nr. 4, Abs. 4 StGB) begann jeweils mit der Beendigung der Taten (§ 78a StGB). Diese tritt in den Fällen des § 264 Abs. 1 Nr. 1 StGB erst mit der Zahlung der Subvention an den Begünstigten ein, bei Ausreichung in Teilbeträgen mit Eingang der letzten Rate (...²). Begann demnach die Verjährung im Fall II.3.1.b. der Urteilsgründe mit der **Auszahlung der Investitionszulage** für das Jahr 1999 an die d. GmbH am 7. Juni 2000 und im Fall II.3.1.c. mit der Auszahlung der Investitionszulage für das Jahr 1999 an die F. GmbH spätestens am 29. August 2000, war bei Eröffnung des Hauptverfahrens am 2. Dezember 2010 durch das Oberlandesgericht als Beschwerdegericht (vgl. § 210 StPO, § 78b Abs. 4 StGB) - ungeachtet rechtzeitig erfolgter verjährungsunterbrechender Maßnahmen - mit Ablauf des Doppelten der gesetzlichen Verjährungsfrist bereits absolute Verjährung nach § 78c Abs. 3 Satz 2 StGB eingetreten.*

*<Rn. 6> Das Verfahren wurde im Jahr 2004 nach Erfüllung einer Geldauflage gemäß § 153a Abs. 1 StPO eingestellt, mit der Folge, dass die Tat nicht mehr als Vergehen verfolgt werden kann (§ 153a Abs. 1 Satz 5 StPO). Da die Verfahrenseinstellung nach **§ 153a StPO die gesamte prozessuale Tat erfasst**, ist zugleich für die tateinheitlich begangene Hinterziehung von Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 zugunsten der F. GmbH (zu den Konkurrenzen bei Steuerstraftaten³) Strafklageverbrauch eingetreten.*

¹ BGH, Beschluss vom 1.12.2015 - 1 StR 154/15, Rn. 12 ff.

² Verweis auf BGH, Beschluss vom 28.5.2014 - 3 StR 206/13.

³ Verweis auf BGH, Beschluss vom 23.7.2014 - 1 StR 207/14.

B. IuK-Strafrecht

Zum Computerbetrug und zu seiner Stellung zum Betrug hat die Rechtsprechung noch immer ihre Probleme, wie die Entscheidung zu 2. belegt. Eine noch offene Frage liefert das Konkurrenzverhältnis zwischen einem Gefährdungstatbestand und der Verabredung eines Verbrechens, womit sich 3. auseinandersetzt.

2. Feststellungen zum Betrug oder zum Computerbetrug

Während der 2. Strafsenat einerseits den Computerbetrug gegenüber dem Betrug als nachrangig ansieht,⁴ verlangt er dennoch nach klaren Feststellungen zum organisatorischen Ablauf innerhalb des Geschädigten, um genau zwischen beiden Tatbeständen unterscheiden zu können:⁵

<Rn. 4> Nach den Feststellungen des Landgerichts reichte die Angeklagte die von ihr gefälschten Überweisungsträger bei der Bank der Geschädigten ein. Durch diese Einreichung täuschte sie über das Vorliegen eines Überweisungsauftrags zu ihren Gunsten. „Die Bank“ irrtete sich dementsprechend insoweit, als sie von einem Überweisungsauftrag des über das Konto der Geschädigten verfügungsberechtigten Mitangeklagten ausging, der tatsächlich nicht vorlag. Aufgrund dieses Irrtums traf „die Bank“ eine Vermögensverfügung, indem sie den jeweils auf dem Überweisungsträger angegebenen Betrag auf das Konto der Angeklagten überwies. Feststellungen zu der Art und Weise der Abwicklung der Überweisungen hat die Strafkammer nicht getroffen.

*<Rn. 5> Danach bleibt unklar, ob Bankbedienstete - wie es der Betrugstatbestand voraussetzt - **täuschungsbedingt einem Irrtum erlegen** sind oder ob es an einem solchem fehlte, weil die Bank der Geschädigten die Überweisungsträger **lediglich automatisiert geprüft** hat, ohne dass die Fälschung auffiel und ohne dass ein Mitarbeiter der Bank noch eine persönliche Kontrolle durchgeführt hat. Dann aber wäre die für eine Strafbarkeit wegen Betrugs erforderliche täuschungsbedingte Irrtumserregung nicht gegeben. Vielmehr hätte die Angeklagte unter diesen Umständen den Tatbestand des Computerbetrugs gemäß § 263a Abs. 1 StGB nach der betrugsspezifischen Auslegung in der Variante des unbefugten Verwendens von Daten erfüllt (⁶).*

Nach dem Vorstoß dieses Senats gegen die Wahlfeststellung war auch nicht zu erwarten, dass er die beiden wertgleichen Strafnormen diesem Institut unterwerfen würde. Da muss dann wohl ein anderer Senat einspringen, um den Aufwand der Beweiserhebung einzugrenzen.

3. Skimming im Vorbereitungsstadium

Die Fälschung und der Umgang mit gefälschten Zahlungskarten mit Garantiefunktion ist nach § 152b Abs. 1 StGB ein Verbrechen, das mit Freiheitsstrafe zwischen 1 Jahr und 10 Jahren droht. Demzufolge greifen auch die Beteiligungsformen des § 30 StGB für arbeitsteilig handelnde Mittäter und Anstifter. § 149 Abs. 1 StGB droht wegen des Umgangs mit Skimming-Geräten mit Freiheitsstrafe bis zu 5 Jahren oder Geldstrafe. Das Konkurrenzverhältnis zwischen dem Gefährdungsdelikt (Vergehen nach § 149 Abs. 1 StGB) und der Verbrechensabrede ist noch ungeklärt; mit Blick auf eine frühere Entscheidung des BGH dürfte

⁴ [BGH, Beschluss vom 16.7.2015 - 2 StR 16/15.](#)

⁵ [BGH, Beschluss vom 11.11.2015 - 2 StR 299/15.](#)

⁶ Verweis auf [BGH, Beschluss vom 12.2.2008 - 4 StR 623/07.](#)

anzunehmen sein, dass die Verabredung zu einem Verbrechen als stärkeres Recht das Umgangsvergehen verdrängt.⁷

Im Zusammenhang mit dem Sprengen von Geldausgabeautomaten und den damit in Verbindung stehenden Explosionsverbrechen sieht der BGH jetzt Tateinheit.⁸

*Der Versuch der Beteiligung an einem Verbrechen im Sinne von § 30 Abs. 2 StGB steht mit einer unter Strafe gestellten Vorbereitung dieses Verbrechens jedenfalls dann in Tateinheit (§ 52 Abs. 1 StGB), wenn die sich aus § 30 Abs. 1 und 2 StGB ergebende **Strafandrohung diejenige für die Vorbereitungshandlung übersteigt** (im Anschluss an ...⁹).*

Die Besonderheit dabei ist, dass auch das Gefährdungsdelikt in § 310 StGB ein Verbrechenstatbestand ist. Ich bin deshalb der Meinung, dass die aktuelle Entscheidung nicht auf das Skimming-Recht anzuwenden ist. Der Grundtatbestand des Explosionsverbrechens ist der § 308 Abs. 1 StGB, der zusammen mit § 38 Abs. 2 StGB mit einem Strafraum zwischen 1 Jahr und 15 Jahren Freiheitsstrafe droht. Im Zusammenhang mit § 30 StGB ist die Strafdrohung zwingend nach § 49 Abs. 1 StGB zu mindern, so dass der Strafraum für die Verbrechensabrede zwischen 9 Monaten und 11 Jahren 3 Monaten Freiheitsstrafe reicht. § 310 droht im Zusammenhang mit § 308 StGB mit Freiheitsstrafen zwischen 1 Jahr und 10 Jahren. Damit weist das Gefährdungsdelikt eine höhere Mindeststrafe und eine geringere Höchststrafe als die Beteiligung am Explosionsverbrechen.

§§ 308 I, 38 II:	1 J – 15 J
§§ 308 I, 30, 49 I:	9 Mo – 11 J 3 Mo
§§ 308 I, 310:	1 J – 10 J

Beim Fälschungsverbrechen ist das Gefährdungsdelikt jedoch ein Vergehen, das insgesamt unter dem Strafraum der Verbrechensabrede bleibt:

§ 152b I:	1 J – 10 J
§§ 152b I, 30, 49 I:	9 Mo – 7 J 6 Mo
§§ 152b I, 149 I:	GS – 5 J

Der strikte Wortlaut der neuen Entscheidung stellt darauf ab, dass die Verbrechensabrede eine höhere Strafdrohung enthält als das Gefährdungsdelikt. Das ist mit noch größerer Deutlichkeit in den Skimmingfällen der Fall. Stellt man auf den Strafraum insgesamt und auf die „Stärke“ der Verabredung als eine Begehensform des Verbrechens ab müsste hingegen das deutlich schwächere Vergehen vollständig verdrängt werden. Es käme dann nur noch bei allen sonstigen Umgangsformen zum Tragen, wenn nicht gleichzeitig eine Verbrechensabrede vorliegt.

4. Terroristische Vereinigung im Internet

Wie schon wegen der verbrecherischen Abreden in einem geschlossenen Kinderporno-Board¹⁰ hat sich jetzt der BGH mit einer Gruppe von fremden- und islamfeindlichen Leuten befasst, die eine terroristische Vereinigung gebildet und zu ihren Verabredungen aktuelle Kommunikationstechniken genutzt haben:¹¹

⁷ BGH, Beschluss vom 29.1.2014 – 1 StR 654/13, Rn. 20.

⁸ BGH, Beschluss vom 8.12.2015 - 3 StR 438/15, Leitsatz 2.

⁹ Verweis auf BGH, Urteil vom 24.1.2001 - 3 StR 324/00.

¹⁰ BGH, Beschluss vom 16.3.2011 – 5 StR 581/10, Rn. 17, 18.

¹¹ BGH, Beschluss vom 17.12.2015 - AK 43/15.

<Rn. 4> Die OSS fand sich zu einem nicht näher ermittelten Zeitpunkt aus Teilnehmern einer "Chat"-Gruppe bei dem Instant-Messenger-Dienst "WhatsApp" zusammen, der unter anderem die Beschuldigten G., H. und W. angehörten. Sie wechselte aus "Sicherheitsgründen" im August 2014 zum Messenger-Dienst "Telegram", der eine schnelle und verschlüsselte Kommunikation erlaubt und zudem die Möglichkeit zu besonders verschlüsselten "Geheimchats" bietet. Die Gruppe trat nach außen mit einem im September 2014 errichteten Facebook-Profil auf, das Darlegungen ihrer politischen, insbesondere ausländer- und islamfeindlichen Ansichten und Ziele so-wie Kontaktmöglichkeiten enthielt. Intern gab sich die Gruppierung eine Satzung, die Interessenten zugänglich gemacht wurde und von deren Akzeptieren der Beitritt abhing. Diese Satzung, die sich an den Regelungen für sog. Outlaw Motorcycle Gangs orientierte, sah eine Führungsebene mit "President (Führer), Vice-President (Stellvertretender Führer)" usw. vor. Aus ihr ergab sich auch die Verpflichtung der Mitglieder, Anweisungen der Führungsebene unverzüglich Folge zu leisten. Zuwiderhandlungen gegen die Satzung sollten zum Ausschluss führen.

5. Internetverbot als Bewährungsaufgabe

Internetverbote gegen Hacker und verwandte Kriminelle sind in den USA üblich. Jetzt sind sie auch nach deutschem Recht anerkannt:¹²

Einem wegen Verbreitung kinderpornographischer Schriften verurteilten Straftäter kann im Rahmen der Strafaussetzung zur Bewährung gestützt auf § 56 c Abs. 1 StGB ein "Internetverbot" als Weisung erteilt werden. Diese stellt jedenfalls dann keine unzumutbaren Anforderungen an die Lebensführung des Verurteilten, wenn hiervon eine für eine berufliche Qualifizierungsmaßnahme unerlässliche Internetnutzung ausgenommen wird.

C. Materielles Strafrecht

Sehr ausführlich hat der BGH die Rechtsprechung zum Schaden großen Ausmaßes zusammengefasst¹³ und damit die Grenzmarke von 50.000 € weiter verfestigt. Die inoffizielle Ankündigung von Mitgliedern des 1. Strafsenats, die 100.000 €-Grenze für erklärte Steuern einheitlich mit den Erstattungen ebenfalls auf 50.000 € zusammen zu fassen, ist noch nicht als Entscheidung veröffentlicht worden.

6. Untreue des Rechtsanwalts im Zusammenhang mit fremden Geldern

Zur Abgrenzung zwischen dem Unterlassen und dem aktiven Tun bei der Untreue hat der BGH jetzt ausgeführt:¹⁴

<Rn. 15> *Zwar kann der Schwerpunkt der Vorwerfbarkeit in einem Unterlassen im Sinne des § 13 StGB liegen, wenn ein Rechtsanwalt den Tatbestand der Untreue allein dadurch verwirklicht, dass er pflichtwidrig seinem Mandanten oder einem Dritten zustehende Gelder nicht weiterleitet, sondern diese Gelder auf seinem Geschäftskonto belässt und der Vorwurf sich in einem bloßen Vorenthalten der Gelder erschöpft (...¹⁵). Tritt zur bloßen Entgegennahme des Geldes ein aktives Tun des Rechtsanwalts hinzu, indem er die Gelder beispielsweise anfordert, sie für eigene Zwecke verwendet oder ihren Eingang auf seinen Geschäftskonten leugnet, liegt der Schwerpunkt der Vorwerfbarkeit in aktivem Tun (...¹⁶). So liegt es*

¹² [OLG Hamm, Beschluss vom 10.11.2015, 1 Ws 507, 508/15.](#)

¹³ [BGH, Urteil vom 23.11.2015 - 5 StR 352/15](#), Rn. 19 ff.

¹⁴ [BGH, Beschluss vom 26.11.2015 - 2 StR 144/15.](#)

¹⁵ Verweis auf [BGH, Urteil vom 25.7.1997 - 3 StR 179/97.](#)

¹⁶ Verweis auf [BGH, Beschluss vom 29.1.2015 - 1 StR 587/14.](#)

hier. Die Feststellungen belegen, dass der Angeklagte die Gelder für eigene Zwecke verwendete; in den Fällen II. 30 und 34 verschleierte er gegenüber seinen Mandanten außerdem den Eingang der für sie bestimmten Gelder, hielt sie mit Ausflüchten hin und spiegelte ihnen vor, ein gerichtliches Verfahren müsse eingeleitet werden ... oder dauere noch an ...

7. Kopie ist keine Urkunde

Es bleibt dabei; eine Ablichtung ist keine Urkunde im Sinne des § 267 StGB:¹⁷

<Rn. 36> Das Landgericht hat zutreffend ausgeführt, dass einer bloßen Fotokopie, die nach außen als Reproduktion erscheint, mangels Beweiseignung kein Urkundencharakter beizumessen ist (st. Rspr.;¹⁸). Daran ändert auch der darauf angebrachte handschriftliche Vermerk durch die Angeklagte G. nichts (¹⁹).

Nach einzelnen Stimmen soll der Ablichtung dann der Charakter einer Urkunde zukommen, wenn sie als originalgetreues Abbild behandelt wird (Fischer). Dazu fehlen noch die klärenden Worte des BGH.

8. Klammerwirkung durch Organisationsdelikt

Der 3. Strafsenat kündigt die Änderung seiner Rechtsprechung zur Klammerwirkung durch (uneigentliche) Organisationsdelikte an:²⁰

<Rn. 22> Allerdings hat das Landgericht die Frage, in welchem Umfang sonstige Straftaten aufgrund des Umstands, dass sie sich gleichzeitig als mitgliedschaftliche Betätigungsakte im Sinne von § 129 Abs. 1 StGB darstellen, untereinander zu Tateinheit verklammert werden, nicht nach den Maßstäben der höchstrichterlichen Rechtsprechung beurteilt. Danach können mehrere an sich getrennt verwirklichte Straftaten durch ein drittes Delikt - hier § 129 StGB - zu einer Tat verbunden werden, wenn zwischen diesem und wenigstens einem der verbundenen Delikte zumindest eine annähernde Wertgleichheit besteht oder das verbindende Delikt das schwerste ist (...). Demgegenüber hat das Landgericht - gemäß der früheren Rechtsprechung (...) - eine Klammerwirkung schon immer dann verneint, wenn nur eines der zu verbindenden Delikte gewichtiger als § 129 StGB war.

<Rn. 23> Das landgerichtliche Ergebnis hält dennoch rechtlicher Überprüfung stand. Der Senat gibt seine bisherige Rechtsprechung auf, wonach alle mitgliedschaftlichen Beteiligungsakte an einer kriminellen (oder terroristischen) Vereinigung zu einer tatbestandlichen Handlungseinheit zusammengefasst werden. Vielmehr unterbleibt diese Verknüpfung jedenfalls mit solchen Handlungen, die auch den Tatbestand einer anderen Strafvorschrift erfüllen und der Zwecksetzung der Vereinigung oder sonst deren Interessen dienen. Diese stehen zwar gemäß § 52 Abs. 1 Alt. 1 StGB in Tateinheit mit der jeweils gleichzeitig verwirklichten mitgliedschaftlichen Beteiligung im Sinne des § 129 Abs. 1 Var. 2 StGB, jedoch - soweit sich nach allgemeinen Grundsätzen nichts anderes ergibt - sowohl untereinander als auch zu der Gesamtheit der sonstigen mitgliedschaftlichen Beteiligungsakte in Tatmehrheit. Damit bleibt vorliegend kein Raum für eine Klammerwirkung, so dass die Angeklagten durch deren teilweise Anerkennung durch das Landgericht nicht beschwert sind. ...

¹⁷ [BGH, Urteil vom 23.9.2015 - 2 StR 434/14.](#)

¹⁸ [BGH, Beschluss vom 9.3.2011 - 2 StR 428/10.](#)

¹⁹ Verweis auf [BGH, Beschluss vom 23.3.2010 - 5 StR 7/10.](#)

²⁰ [BGH, Beschluss vom 9.7.2015 - 3 StR 537/14.](#)

9. Gesamtstrafenbildung nach Ablauf der Bewährungszeit

Der BGH hat keine Probleme damit, dass auch nach Ablauf der Bewährungszeit die ausgesprochene Strafe in eine neue, nicht mehr bewährungsfähige Gesamtstrafe einbezogen wird. Die damit verbundenen Härten sind jedoch besonders abzuwägen:²¹

<Rn. 5> Allerdings lassen die Urteilsgründe rechtsfehlerhaft nicht erkennen, ob das Landgericht das Spannungsverhältnis zwischen § 55 StGB und § 56g Abs. 1 StGB bedacht hat. Das Landgericht war gehalten, bei der Gesamtstrafenbildung die Härten besonders zu bedenken und zu gewichten, die sich für den Angeklagten daraus ergeben, dass er nach Ablauf der Bewährungszeit durch die Einbeziehung in eine nicht mehr aussetzungsfähige Gesamtstrafe so gestellt wird, als ob die Strafaussetzung widerrufen worden wäre (...²²). Dies zieht die Aufhebung des Ausspruchs über die Gesamtstrafe nach sich. Denn der Senat kann nicht ausschließen, dass das Landgericht eine niedrigere Gesamtfreiheitsstrafe verhängt hätte, wenn es diesem Umstand Rechnung getragen hätte.

10. Prüfungsumfang bei der Bewährungsentscheidung

Keine Erfolgsaussichten hatte die Verfassungsbeschwerde eines inhaftierten Sexualstraftäters, dem die bedingte Entlassung nach der Verbüßung von zwei Dritteln seiner Freiheitsstrafe verweigert wurde:²³

*<Rn. 27> Gemäß § 57 Abs. 1 StGB setzt das Gericht die Vollstreckung des Restes einer zeitigen Freiheitsstrafe zur Bewährung aus, wenn zwei Drittel der verhängten Strafe verbüßt sind, der Verurteilte einwilligt und dies unter Berücksichtigung des Sicherheitsinteresses der Allgemeinheit verantwortet werden kann. Nach § 57 Abs. 2 StGB sind bei der danach anstehenden Prüfung, ob der Verurteilte außerhalb des Strafvollzugs keine Straftaten mehr begehen wird, namentlich seine Persönlichkeit, sein Vorleben, die Umstände seiner Tat, das Gewicht des bei einem Rückfall bedrohten Rechtsguts, sein Verhalten im Vollzug, seine Lebensverhältnisse und die Wirkungen zu berücksichtigen, die von der Aussetzung für ihn zu erwarten sind. Damit ist den Strafvollstreckungsrichtern eine **prognostische Gesamtwürdigung** abverlangt. ...*

*<Rn. 28> Das Bundesverfassungsgericht hat bereits entschieden, dass die Klausel von der Verantwortbarkeit der Vollstreckungsaussetzung „unter Berücksichtigung des Sicherheitsinteresses der Allgemeinheit“ es mit einschließt, dass ein **vertretbares Restrisiko eingegangen wird**. Die Vertretbarkeit des Restrisikos ist von den im Falle eines Rückfalls bedrohten Rechtsgütern und vom Grad der Wahrscheinlichkeit erneuter Straffälligkeit abhängig. Daher steht auch bei schweren Gewalt- oder Sexualdelikten die bloße theoretische Möglichkeit eines Rückfalls, die angesichts der Begrenztheit jeder Prognosemöglichkeit nie sicher auszuschließen ist, der Aussetzung nicht von vornherein entgegen. Vielmehr ist die Ablehnungsentscheidung durch **konkrete Tatsachen** zu belegen, die das Risiko als unvertretbar erscheinen lassen (...).*

*<Rn. 29> **Dass der Verurteilte die Tat leugnet, kann für sich allein eine negative Sozialprognose nicht stützen**. Das mag zwar die Tatbewertung als Indiz fortbestehender Gefährlichkeit erschweren; ein ärztlicher Erfahrungssatz, wonach aus dem Leugnen der Tat auf den Fortbestand der Gefährlichkeit geschlossen werden kann, ist jedoch nicht ersichtlich (...). Allerdings kann in Fällen, in denen aufgrund des Leugnens eine Aufarbeitung des Motivationsge-*

²¹ [BGH, Beschluss vom 15.12.2015 - 1 StR 562/15](#).

²² Verweise auf [BGH, Urteil vom 12.1.1993 - 5 StR 606/92](#) – und [BGH, Beschluss vom 26.3.2009 – 5 StR 74/09](#).

²³ [BVerfG, Beschluss vom 11.1.2016 - 2 BvR 2961/12](#).

füges der Tat nicht ermöglicht und damit auch die Erstellung einer positiven Sozialprognose wesentlich erschwert wird, dies **Auswirkungen auf die Entscheidung** über die Aussetzung der Freiheitsstrafe haben (...).

<Rn. 30> Die gebotene prognostische Bewertung verlangt vom Richter eine besonders sorgfältige und eingehende Prüfung aller relevanten Umstände. Dabei kommt dem verfahrensrechtlichen Gebot einer zureichenden richterlichen Sachaufklärung die Bedeutung eines Verfassungsgebots zu (...). Es verlangt, dass sich der Richter ein möglichst umfassendes Bild über die zu beurteilende Person verschafft (...).

D. Strafverfahrensrecht

Das BVerfG hat einen Antrag auf eine einstweilige Anordnung gegen das Gesetz zur Einführung einer Speicherpflicht und einer Höchstspeicherpflicht für Verkehrsdaten vom 10.12.2015 mangels hinreichender Begründung der Dringlichkeit abgelehnt (Vorratsdatenspeicherung).²⁴ Darüber hinaus fordert das BVerfG im Zusammenhang mit der Auslieferung eines deutschen Staatsangehörigen an einen anderen Schengen-Staat nach einer klaren und ausdrücklichen Abwägung zwischen den widerstreitenden Rechtspositionen und besonderer Berücksichtigung der Grundrechte des Betroffenen, *wenn ganz oder teilweise in Deutschland gehandelt worden, der Erfolg aber im Ausland eingetreten ist*.²⁵ Die Entscheidungen im Übrigen beleuchten einzelne Aspekte des Verfahrensrechts.

11. Übernahme von Beweismitteln aus anderen Verfahrensordnungen

Auch wenn sich die ergänzenden Bemerkungen nicht ausdrücklich auf die legendierte Kontrolle im Zuge einer geheimen Überwachungsmaßnahme beziehen, so nehmen sie klar Stellung zu den in anderen Verfahrensordnungen gewonnenen Erkenntnissen, ohne dass sie wegen ihrer Eingriffsvoraussetzungen an den Maßstäben der Strafprozessordnung zu messen sind.²⁶ Mehr als das frühere Entscheidungen getan haben hebt der neue Beschluss die Souveränität der anderen Verfahrensordnung hervor (Polizeirecht und Nachrichtendienste) und misst die dort gewonnenen Erkenntnisse nur nach dem Grad der Schwellengleichheit und nicht auch an den formellen Eingriffsvoraussetzungen.

*Die von dem Angeklagten L. erhobene Verfahrensrüge, das Landgericht habe die Erkenntnisse aus der Durchsuchung eines von ihm am Tag der Tat im Fall II.1. der Urteilsgründe gesteuerten und von seiner Ehefrau angemieteten Pkw wegen eines Verstoßes gegen den Richtervorbehalt nicht verwerten dürfen, ist ... auch deshalb unbegründet, weil die Durchsuchung durch die Polizei gemäß § 23 Abs. 1 Nr. 1 und 3 Nds. SOG **auch ohne vorherige richterliche Anordnung zulässig** war. Nach dieser Vorschrift können die Verwaltungsbehörden und die Polizei eine Sache durchsuchen, die von einer Person mitgeführt wird, die nach § 22 Nds. SOG durchsucht werden darf (Nr. 1), bzw. wenn Tatsachen die Annahme rechtfertigen, dass sich in ihr eine andere Sache befindet, die sichergestellt werden darf (Nr. 3). Nach § 22 Abs. 1 Nr. 2 Nds. SOG kann eine Person durchsucht werden, wenn Tatsachen die Annahme rechtfertigen, dass sie Sachen mit sich führt, die sichergestellt werden dürfen. Angesichts des bei der Verkehrskontrolle wahrgenommenen Cannabisgeruchs bestand der auf Tatsachen basierende Verdacht, dass sich in dem Pkw oder bei den im Wagen befindlichen Personen Betäubungsmittel befanden, die aus Gründen der Gefahrenabwehr (§ 26 Abs. 1 Nr. 1*

²⁴ [BVerfG, Beschluss vom 12.1.2016 - 1 BvQ 55/15.](#)

²⁵ [BVerfG, Beschluss vom 15.1.2016 - 2 BvR 1860/15](#), Rn. 22 – 24.

²⁶ [BGH, Beschluss vom 8.12.2015 - 3 StR 406/15.](#)

Nds. SOG) sichergestellt werden durften. **War die Durchsuchung damit gefahrenabwehrrechtlich zulässig, konnten die daraus gewonnenen Erkenntnisse gemäß § 161 Abs. 2 StPO auch im Strafverfahren gegen die Angeklagten verwendet werden.**

Danach bleibt vor Allem noch das Problem mit der Gemengelage, bei der Strafverfahrens- und Polizeirecht ineinander übergreifen. Sie ist nach klassischer Rechtsprechung des BGH einheitlich nach den Vorschriften der Strafprozessordnung zu messen und daran wird sich nichts ändern, solange Ermittlungspersonen in Personalunion handeln. Fallen hingegen der strafverfahrensrechtliche Ermittler und derjenige personell auseinander, der eine polizeiliche Eingriffsmaßnahme anordnet, dann entfaltet die neue Entscheidung neue Perspektiven.

12. Akteneinsicht des Verletzten

Mit dem Akteneinsichtsrecht des Verletzten hat sich das BVerfG in jüngerer zweimal auseinander gesetzt. Sein Maßstab orientiert sich zunächst daran, dass *die Gewährung von Akteneinsicht in strafrechtliche Ermittlungsakten nach § 406e StPO ... in das Recht derjenigen Personen <eingreift>, deren personenbezogene Daten hierdurch offenbart werden.*²⁷ Dennoch *begegnet <es> keinen grundsätzlichen Bedenken, dass das Landgericht einen Anleger, der eine Orderschuldverschreibung bei einer den Angeklagten zuzurechnenden Gesellschaft gezeichnet hat, als Verletzten im Sinne des § 406e Abs. 1 S. 1 StPO versteht und ihm ein Akteneinsichtsrecht zubilligt (...).*²⁸ Daneben spricht sich das BVerfG für eine stark eingrenzende Auslegung der Geschädigteneigenschaft aus:²⁹

<Rn. 6> ... *Das Grundrecht auf faire Verfahrensgestaltung gibt hier außerhalb des strafgerichtlichen Verfahrens keine Rechte bei der Führung anderer, zivilgerichtlicher Verfahren. Ob in anderen Situationen anders zu entscheiden ist, bedarf vorliegend keiner Entscheidung. Denn jedenfalls haben die Beschwerdeführer keine strukturell begründete **Beweisnot von solchem Gewicht** dargetan, dass diese nur durch ein Akteneinsichtsrecht in dem betreffenden Strafverfahren behoben werden könnte und so einen verfassungsunmittelbaren Informationsbeschaffungsanspruch durch die Stellen der Strafrechtspflege zur Förderung eines Zivilrechtsstreits begründen könnte (...)*³⁰.

<Rn. 7> *Die angegriffenen Entscheidungen sind nicht willkürlich (Art. 3 Abs. 1 GG). Die eingrenzende Auslegung des Begriffs des von der Straftat Verletzten nach § 406e Abs. 1 StPO anhand des Schutzzwecks der - als verletzt unterstellten - Strafnorm ist eine in Rechtsprechung und Literatur gängige Differenzierung (...)*³¹. Der Rückgriff auf den Schutzzweckzusammenhang zur Bestimmung der im Sinne des Strafverfahrens Verletzten liegt ebenso im fachgerichtlichen Wertungsrahmen wie die Annahme, dass die Strafnorm des § 20a WpHG nicht drittschützend sei (...)³².

²⁷ [BVerfG, Beschluss vom 2.12.2015 - 1 BvQ 47/15](#), Rn. 6.

²⁸ [BVerfG, Beschluss vom 2.12.2015 - 1 BvQ 47/15](#), Rn. 7; Verweis auf [BVerfG, Beschluss vom 4.12.2008 - 2 BvR 1043/08](#).

²⁹ [BVerfG, Beschluss vom 9.12.2015 - 1 BvR 2449/14](#).

³⁰ Verweis auf [BVerfG, Urteil vom 24.03.1987 - 2 BvR 1203/86](#) (Leitsätze).

³¹ Verweise auf [LG Berlin, Beschluss vom 15.2.2010 - \(519\) 3 Wi Js 1665/07 Kls \(03/09\)](#), Literatur und [BVerfG, Beschluss vom 4.12.2008 - 2 BvR 1043/08](#).

³² Verweis auf [BGH, Urteil vom 13.12.2011 - XI ZR 51/10](#).

13. Keine E-Mail an das BVerfG

Jedenfalls das BVerfG ist vom elektronischen Rechtsverkehr ausgeschlossen:³³

<Rn. 5> Zwar hat die Antragstellerin neben dem per Fax übersandten Antrag auf Erlass einer einstweiligen Anordnung eine mit Anlagen versehene E-Mail an das Bundesverfassungsgericht übersandt, die Übermittlung von Dokumenten per E-Mail genügt den Anforderungen der § 23 Abs. 1 Satz 2, § 92 BVerfGG indes nicht (34). Eine § 130a Abs. 1 ZPO entsprechende Vorschrift kennt das Bundesverfassungsgerichtsgesetz gerade nicht. Nach alledem ist eine verantwortbare verfassungsrechtliche Beurteilung nicht möglich.

Diesen Segen kann das Strafverfahrensrecht Dank § 41a StPO nicht in Anspruch nehmen, der der Norm in der ZPO entspricht.

14. Willkür bei der Auslagenentscheidung

Im Zusammenhang mit der Willkür bei der Rechtsanwendung hat das BVerfG ausgeführt:³⁵

<Rn. 17> Das Landgericht hat gegen das Willkürverbot aus Art. 3 Abs. 1 GG verstoßen, indem es im Widerspruch zum Gesetzeswortlaut und unter Verkennung des Zwecks des § 467 Abs. 3 Satz 2 Nr. 2 StPO die Versagung der Erstattung der notwendigen Auslagen des Beschwerdeführers allein auf die Bejahung der Voraussetzungen des § 467 Abs. 3 Satz 2 Nr. 2 StPO stützte, ohne das dann eröffnete Ermessen auszuüben. Das Oberlandesgericht hat diesen Fehler im Rahmen seiner Beschwerdeentscheidung nicht geheilt, obwohl es durch den Ermessensnichtgebrauch des Landgerichts zur Vornahme einer eigenen Ermessensentscheidung verpflichtet war. Infolge dieses (erneuten) Ermessensnichtgebrauchs verstößt auch der angegriffene Beschluss des Oberlandesgerichts gegen das Willkürverbot.

<Rn. 18> Gerichtliche Entscheidungen verstoßen allerdings nicht bereits dann gegen das Willkürverbot, wenn die Rechtsanwendung oder das eingeschlagene Verfahren Fehler enthält oder von der herrschenden Rechtsprechung abweicht. Willkür liegt vielmehr erst dann vor, wenn eine offensichtlich einschlägige Norm nicht berücksichtigt oder der Inhalt der Norm in krasser Weise missdeutet wird und sich daher der Schluss aufdrängt, dass die Entscheidung auf sachfremden Erwägungen beruht (36).

<Rn. 19> Bei der Einräumung von Ermessen begründet das Willkürverbot eine Verpflichtung zu dessen sachgerechter Ausübung (37; vgl. auch zum Anspruch auf pflichtgemäße Ermessensausübung auf anderer verfassungsrechtlicher Grundlage: 38). Das zur Entscheidung berufene Rechtspflegeorgan darf seine Entscheidung daher nicht nach freiem Belieben treffen, sondern muss das ihm eingeräumte Ermessen pflichtgemäß ausüben (39).

³³ [BVerfG, Beschluss vom 27.11.2015 - 2 BvQ 43/15](#).

³⁴ Verweis auf [BVerfG, Beschluss vom 19.5.2010 - 1 BvR 1070/10](#).

³⁵ [BVerfG, Beschluss vom 29.10.2015 - 2 BvR 388/13](#).

³⁶ Verweise auf [BVerfG, Beschluss vom 10.6.1964 - 1 BvR 37/63](#), [BVerfG, Entscheidung vom 15.3.1989 - 1 BvR 1428/88](#), [BVerfG, Beschluss vom 3.11.1992 - 1 BvR 1243/88](#) – und [BVerfG, Beschluss vom 8.7.1997 - 1 BvR 1934/93](#).

³⁷ Verweis auf [BVerfG, Beschluss vom 23.5.2006 - 1 BvR 2530/04](#).

³⁸ Verweis auf [BVerfG, Beschluss vom 18.06.1997 - 2 BvR 483, 2501/95 und 2990/95](#).

³⁹ Verweis auf [BVerfG, Beschluss vom 15.2.2010 - 1 BvR 285/10](#).

15. Gerichtliche Machtdemonstration

Mit einem ähnlichen Thema befasst sich der BGH im Zusammenhang mit der Entpflichtung eines Verteidigers:⁴⁰

<Rn. 21> Zwar lässt sich diese Besorgnis grundsätzlich nicht schon allein mit einer fehlerhaften Sachbehandlung begründen. Verfahrensverstöße, die auf einem Irrtum oder auf einer unrichtigen Rechtsansicht beruhen, stellen grundsätzlich keinen Ablehnungsgrund dar (st. Rspr.;⁴¹), sondern nur dann, wenn die **Entscheidungen unvertretbar sind oder den Anschein der Willkür erwecken**. ...

<Rn. 22> Die Verfügung des Vorsitzenden Richters vom 16. September 2013, mit der der Pflichtverteidiger der Beschwerdeführerin entpflichtet worden ist, und der Beschluss, dem Verteidiger die durch die Aussetzung der (ersten) Hauptverhandlung entstandenen Kosten aufzuerlegen, sind ... rechtsfehlerhaft.

<Rn. 23> Der **Widerruf der Bestellung** eines Pflichtverteidigers, der das Vertrauen der Angeklagten besitzt, **berührt die Verteidigungsbelange auf das stärkste**. Er setzt daher einen wichtigen Grund voraus. **Es müssen Umstände vorliegen, die den Zweck der Pflichtverteidigung ernsthaft gefährden**. Dieser besteht darin, dem Beschuldigten einen geeigneten Beistand zu sichern und einen geordneten Verfahrensablauf zu gewährleisten (...).

<Rn. 24> Die - angeblich - verspätete Stellung eines ergänzenden Akteneinsichtsgesuchs durch den Verteidiger der Angeklagten, rechtfertigte es hier nicht, einen geordneten Verfahrensablauf für gefährdet zu halten. Vielmehr konnte diese Begründung den Eindruck erwecken, es handele sich um einen nur vorgeschobenen Grund, mit dem das Ziel verfolgt wurde, einen missliebigen, weil unbequemen Verteidiger aus dem Verfahren zu entfernen.

<Rn. 25> Eine solche **bloße Demonstration von Macht** richtete sich dann aber nicht nur gegen den Verteidiger, der es ... lediglich versehentlich, keineswegs grob pflichtwidrig unterlassen hatte, zeitnah ein ergänzendes Akteneinsichtsgesuch zu stellen. Er traf vielmehr unmittelbar auch die Verteidigungsbereitschaft der Angeklagten. Diese konnte zu Recht befürchten, der Vorsitzende werde ihre Interessen auch sonst nicht ausreichend berücksichtigen und geneigt sein, auf nicht genehmes Verhalten ihrer selbst oder ihres Verteidigers in einer für sie nachteiligen Weise sachfremd zu reagieren (...).

⁴⁰ BGH, Urteil vom 23.9.2015 - 2 StR 434/14.

⁴¹ Verweis auf BGH, Urteil vom 20.6.2007 - 2 StR 84/07.

E. Anhang: Einzelne steuerstrafrechtliche Praxisprobleme

Die Texte in diesem Anhang habe ich in der Zeit seit November 2015 wegen ungeklärter Rechtsfragen in mehreren anhängigen Ermittlungsverfahren verfasst. Sie betreffen die Auswirkungen einer Selbstanzeige, die strafrechtliche Haftung des Gehilfen in Steuerstrafsachen und schließlich die Verfolgungsverjährung wegen verschiedener Delikte aus dem Steuer- und Vermögensstrafrecht.

16: Wirkungen einer Selbstanzeige

Nach der ursprünglichen Fassung des § 371 AO trat nach einer wirksamen Selbstanzeige Strafflosigkeit ein. Das gilt heute nur noch für Nachveranlagungen bis 25.000 €. Im Übrigen gilt jetzt ein gestaffeltes Verfahren, das wechselnd im materiellen und im formellen Recht angesiedelt ist.

1) Anwendbares Recht in verschiedenen Steuerjahren

Wegen der durch die Selbstanzeige bekannt gewordenen (Steuer-) Tatsachen ist zu fragen, welches geltende Recht mit welchen Auswirkungen anzuwenden ist. Die einschlägige Vorschrift über die Selbstanzeige - § 371 AO – ist im fraglichen Zeitraum zweimal geändert, besser gesagt: verschärft worden. In der bis zum Gesetz vom 28.4.2011⁴² geltenden Fassung führte eine Selbstanzeige ungeachtet der betroffenen Höhe der Steuer zur Straffreiheit, wenn der Betroffene die zu seinem Gunsten hinterzogenen Steuern binnen einer ihm bestimmten angemessenen Frist bezahlte. 2011 wurde das Gesetz auch insoweit verschärft, dass keine Strafbefreiung eintritt, wenn die verkürzte Steuer 50.000 Euro je Tat übersteigt (§ 371 Abs. 2 Nr. 3 AO). Durch das Gesetz vom 22.12.2014 wurde diese Wertgrenze – neben anderen Änderungen – auf 25.000 Euro herabgesetzt.⁴³ ...

Bei der Rechtsanwendung ist der im Steuerrecht geltende Tatbegriff zugrunde zu legen, so dass im Hinblick auf den Verfolgungswillen der Finanzermittlungsbehörden nach einzelnen Steuerarten und Steuerjahren zu unterscheiden ist.⁴⁴ Mit anderen Worten:⁴⁵ *Die einzelne Tat im Sinne des § 371 Abs. 2 Nr. 2 AO bestimmt sich folglich nach Steuerart, Besteuerungszeitraum und Steuerpflichtigem.*

Nach § 2 Abs. 1 StGB ist das Gesetz in der Fassung anzuwenden, das zur Zeit der Tat galt. Für zeitlich gestreckte Delikte, zu denen besonders Dauer- und Unterlassungsdelikte gehören, gilt das Gesetz in der Fassung, die bei der Beendigung der Tat galt (§ 2 Abs. 2 StGB). Wegen späterer Änderungen bestimmt § 2 Abs. 3 StGB, dass zum Zeitpunkt der Entscheidung das mildere Gesetz heranzuziehen ist.⁴⁶

§ 2 und § 78a StGB unterscheiden zwischen der tatbestandlichen Vollendung und der anschließenden Beendigungsphase, die im klassischen Sinne mit der Beutesicherung nach einem Diebstahl in Verbindung gebracht wird. Wegen der verschiedenen Steuerarten ist nach den Anmeldesteuern (besonders Umsatz- und Lohnsteuer) und den Steuern zu unterscheiden, die einer ausdrücklichen Erklärung bedürfen. Für die Anmeldesteuern

⁴² Schwarzgeldbekämpfungsgesetz

⁴³ Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung (Gesetzesentwurf: BT-Drs. vom 3.11.2014 - 18/3018).

⁴⁴ BGH, Beschluss vom 5.4.2000 – 5 StR 226/99, Rn. 67.

⁴⁵ BGH, Beschluss vom 5.4.2000 – 5 StR 226/99, Rn. 76.

⁴⁶ Wegen der weiteren Einzelheiten siehe BGH, Beschluss vom 25.7.2011 – 1 StR 631/10, Rn. 51, 52.

gelten fixe Abgabetermine, so dass zum Beispiel bei der unterlassenen USt-Jahreserklärung nach § 149 Abs. 2 AO die Beendigung der Tat per 31.5. des Folgejahres eintritt (Stichtag). Deshalb enthält die geltende Fassung des § 371 AO erleichternde Voraussetzungen für die Umsatz- und Lohnsteuer. Wegen der Steuererklärungen im Übrigen geht die ständige Rechtsprechung davon aus, dass die *Tatvollendung ... zum Zeitpunkt der Tatbeendigung anzunehmen <ist>, wenn also das zuständige Finanzamt die Veranlagungsarbeiten in dem betreffenden Bezirk für den maßgeblichen Zeitraum allgemein abgeschlossen hat und demzufolge nicht mehr mit einer Veranlagung zu rechnen ist.*⁴⁷

Im Hinblick auf die Vorwürfe, die sich gegen die Beschuldigten K. richten, ist deshalb nach der Steuerart, dem Steuerjahr und der Beendigung zu unterscheiden. Nach dem jetzt geltenden § 371 Abs. 2a AO als milderes Gesetz im Sinne von § 2 Abs. 3 StGB ist wegen der Gehilfen in der Firma T. wegen der Umsatz- und Lohnsteuer Straffreiheit eingetreten. Dies gilt nicht wegen der Einkommen- und Gewerbesteuer. Die ESt beläuft sich nach den Feststellungen des FinAFuSt getrennt für beide Beschuldigten:

2008 (beendet 1.9.2010) ...
2009 (beendet 1.6.2011) ...
2010 (beendet 1.7.2012) ...
2011 (beendet 1.10.2013) ...
2012 (beendet 1.8.2014) ...

Wegen der ESt 2008 galten für die Gehilfen bis zur Beendigung noch keine Wertgrenzen, wie sie seit dem 18.4.2011 von § 371 Abs. 2 Nr. 3 AO vorgesehen sind. Unter der Annahme, dass die steuerlichen Umsätze vollständig nacherklärt wurden, ist nach Maßgabe der seinerzeit geltenden, gleichfalls mildesten Gesetzesfassung Straffreiheit eingetreten (§ 2 Abs. 2, Abs. 3 StGB). Im Hinblick auf die ESt 2009 setzte die Vollendung am 31.5.2010 ein (§ 149 Abs. 2 AO) und dauerte die Beendigungsphase bis zum 1.6.2011. Zu diesem Zeitpunkt galt bereits die geänderte Gesetzesfassung, so dass gemäß § 2 Abs. 2 StGB das Gesetz vom 28.4.2011 anzuwenden ist. Wegen der ESt 2009 bis 2012 ist trotz der 2014 erfolgten Änderung die Gesetzesfassung seit 2011 als milderes Gesetz anzuwenden. Die davon bestimmte Wertgrenze beläuft sich auf 50.000 und wird von allen 8 Taten überschritten.

Nicht unter die Strafbefreiung nach § 371 Abs. 2a AO fällt auch die GewSt:

2008 (beendet 1.11.2010) ...
2009 (beendet 1.7.2011) ...
2010 (beendet 1.9.2012) ...
2011 (beendet 1.12.2013) ...
2012 (beendet 1.1.2015) ...
2013 (nicht beendet, Versuch) ...

Auch wegen der GewSt 2008 galten für die Gehilfen noch keine Wertgrenzen, wie sie seit dem 18.4.2011 von § 371 Abs. 2 Nr. 3 AO vorgesehen sind. Unter der Annahme, dass die steuerlichen Umsätze vollständig nacherklärt wurden, ist nach Maßgabe der seinerzeit geltenden, gleichfalls mildesten Gesetzesfassung Straffreiheit eingetreten (§ 2

⁴⁷ Kritische Auseinandersetzung von BGH, Beschluss vom 19.1.2011 – 1 StR 640/10, Rn. 9 unter Verweis auf BGH, Beschluss vom 7.11.2001 – 5 StR 395/05.

Abs. 2, Abs. 3 StGB). Wegen der GewSt 2009 bis 2011 ist die Gesetzesfassung seit 2011 als milderes Gesetz anzuwenden. Die davon bestimmte Wertgrenze beläuft sich auf 50.000 und wird in den drei Jahren überschritten. Im Hinblick auf die GewSt 2012 und 2013 erfolgte die Selbstanzeige noch während der Zeit der Beendigung. Insoweit kommt den Gehilfen aus der Firma T. § 24 Abs. 2 S. 2 StGB zugute: Ihre Tatbeiträge waren früher begangen worden und die durch Beendigung vollendeten Taten der Steuerhinterziehung durch Nichterklärung von Einkünften sind oder wären erst nach der Offenlegung vollendet worden, so dass ein wirksamer Rücktritt vom Versuch vorliegt.

2) Handlungsanteile des Gehilfen

... Der *Teilnehmer* (Gehilfe oder Anstifter) ist *akzessorisch nach der Haupttat zu verurteilen*⁴⁸ und seine Strafbarkeit ist davon abhängig, dass der Täter die Haupttat vollendet oder strafbar versucht. Dem Gehilfen fehlt die Tatherrschaft und er macht sich im Sinne von § 27 Abs. 1 strafbar, wenn er *vorsätzlich einem anderen zu dessen vorsätzlich begangener rechtswidriger Tat Hilfe* leistet. Das Gesetz verlangt somit nach einem **doppelten Gehilfenvorsatz**, der sich darin ausdrückt, *dass der Gehilfe die Haupttat in ihren wesentlichen Merkmalen kennt und darüber hinaus in dem Bewusstsein handelt, durch sein Verhalten das Vorhaben des Haupttäters zu fördern*.⁴⁹ Allerdings muss der Gehilfe ... *die wesentlichen Merkmale der Haupttat, insbesondere deren Unrechts- und Angriffsrichtung, im Sinne bedingten Vorsatzes zumindest für möglich halten und billigen*.⁵⁰ Als *Hilfeleistung in diesem Sinne* <ist> *grundsätzlich jede Handlung anzusehen, die die Herbeiführung des Taterfolges durch den Haupttäter objektiv fördert oder erleichtert; dass sie für den Eintritt dieses Erfolges in seinem konkreten Gepräge in irgendeiner Weise kausal wird, ist nicht erforderlich*.⁵¹ Sie kann schon im Vorbereitungsstadium geleistet werden oder dadurch, *dass der Gehilfe den Haupttäter in seinem schon gefassten Tatentschluss bestärkt und ihm ein erhöhtes Gefühl der Sicherheit vermittelt*.⁵² Der arglose Gehilfe macht sich nicht strafbar, weil sein förderndes Handeln Willen erfordert,⁵³ und eine indifferente Beihilfe, die sich darin äußert, „jedwedes“ oder „irgendein“ *Vermögensdelikt fördern* <zu wollen>, *reicht nicht aus*.⁵⁴

Demzufolge hat der BGH die unklare Vorstellung eines Kontoagenten, an etwas Illegalem beteiligt zu sein, für den erforderlichen Gehilfenvorsatz nicht ausreichen lassen,⁵⁵ wohl aber die Ausstellung falscher Wertgutachten von einem Sachverständigen für Edelsteine,⁵⁶ wegen Fahrkartenvordrucken (Rohlinge) mit Sicherheitsmerkmalen, die einen wirtschaftlichen Wert nur haben, wenn sie zu gefälschten Fahrkarten verwendet werden sollen,⁵⁷ und wegen unberechtigter Forderungsschreiben eines Rechtsanwalts

⁴⁸ BGH, Urteil vom 12.1.2005 – 2 StR 229/04, S. 9.

⁴⁹ BGH, Beschluss vom 15.11.2012 – 3 StR 355/12, Rn. 4.

⁵⁰ BGH, Beschluss vom 28.2.2012 – 3 StR 435/11, Rn. 4.

⁵¹ BGH, Beschluss vom 23.12.2009 – 1 BJs 26/77-5 – StB 51/09, Rn. 24.

⁵² BGH, Beschluss vom 23.12.2009 – 1 BJs 26/77-5 – StB 51/09, Rn. 24. *Psychische Beihilfe* durch die bestärkende Billigung der Tat, *wenn sie gegenüber dem Täter zum Ausdruck gebracht und dieser dadurch in seinem Tatentschluss oder in seiner Bereitschaft, ihn weiter zu verfolgen, bestärkt wird und der Gehilfe sich dessen bewusst ist*; BGH, Urteil vom 24.10.2001 – 3 StR 237/01, S. 5.

⁵³ BGH, Urteil vom 18.4.1996 – 1 StR 14/96, Rn. 12.

⁵⁴ BGH, Beschluss vom 28.2.2012 – 3 StR 435/11, Rn. 4.

⁵⁵ BGH, Beschluss vom 28.2.2012 – 3 StR 435/11, Rn. 4.

⁵⁶ BGH, Urteil vom 18.4.1996 – 1 StR 14/96, Rn. 13.

⁵⁷ BGH, Urteil vom 11.2.2015 - 2 StR 210/14, Rn. 7 ff.

im Zusammenhang mit betrügerischen Gewinnspieleintragungsdiensten,⁵⁸ wenn das von ihm erkannte Risiko strafbaren Verhaltens derart hoch war, dass er sich mit seiner Hilfeleistung die Förderung der erkennbar tatgeneigten ehemaligen Mitangeklagten angelegen sein lässt. Das Gericht verlangt nach konkreten Feststellungen zum Wissen des Anwalts (fehlender Erwerbsbetrieb beim Mandanten, keine Klagen bei gescheiterten Forderungen) und will damit sicher stellen,⁵⁹ dass sich niemand durch bloße Mutmaßungen über die Möglichkeit einer strafbaren Verwendung von alltäglichen, sozial nicht unerwünschten Handlungen abhalten lassen muss. Beihilfe durch Tat kann danach schon begehen, wer dem Täter ein entscheidendes Tatmittel willentlich an die Hand gibt und damit bewusst das Risiko erhöht, dass eine durch den Einsatz gerade dieses Mittels **typischerweise** geförderte Haupttat verübt wird.⁶⁰ Das hat der BGH 2015 ergänzt:⁶¹ Weiß der Hilfeleistende dagegen nicht, wie der von ihm geleistete Beitrag vom Haupttäter verwendet wird, hält er es lediglich für möglich, dass sein Tun zur Begehung einer Straftat genutzt wird, so ist sein Handeln regelmäßig noch nicht als strafbare Beihilfehandlung zu beurteilen, es sei denn, das von ihm erkannte Risiko strafbaren Verhaltens des von ihm Unterstützten war derart hoch, dass er sich mit seiner Hilfeleistung die Förderung eines erkennbar tatgeneigten Täters angelegen sein ließ (...⁶²).

Ungeachtet dessen sind die Tatbeiträge wegen ihrer materiellen Wirkung für jeden Teilnehmer einzeln zu bewerten. Beide benannten Personen haben keine Tatbeiträge zu den Einnahmen geleistet, die in Deutschland unmittelbar einbehalten wurden (a), sondern nur zu den Provisionen, die von der Firma T. direkt in die Türkei überwiesen wurden. Das hat Auswirkungen auf den Schuldgehalt ihres Tathandelns, nicht auf den rechtswidrigen Erfolg, der sich in den Summen der hinterzogenen Steuern ausdrückt. Nach dem, was bisher bekannt ist, war der O. V. nur an den Vertragsverhandlungen beteiligt, die im Vorfeld der Steuerhinterziehungen, also vor 2008 abgeschlossen gewesen sein dürften. Das naheliegende und typische Risiko, dass Provisionszahlungen, die ohne Inlandsberührung direkt in die Türkei geleistet werden, zu Steuerhinterziehungen dienen, macht auch die Verhandlungen im Vorfeld zu einem entscheidenden Tatmittel im Sinne der zitierten Rechtsprechung. Insoweit kann sich der Gehilfe auch durch eine einzige Handlung an mehreren Taten des Täters beteiligen,⁶³ wobei diese zu einer einzelnen Tat zusammenfallen. Der Erfolg dieser Handlung ist im Inland eingetreten (§ 9 Abs. 1 Var. 3 StGB); außerdem wird die Teilnahme auch am Handlungsort des Täters begangen (§ 9 Abs. 2 StGB) und das auch im Ausland (§ 370 Abs. 7 AO).

Im Ergebnis sind die vor 2008 abgeschlossenen Provisionsverhandlungen für den O. V. straflos, weil ihm § 1 StGB zur Seite steht (*keine Strafe ohne Gesetz*). Die Regeln über die Selbstanzeige gehören dem materiellen Recht an und gehen dem allgemeinen Strafrecht vor (§ 269 Abs. 2 AO). Die älteste Fassung dieses Gesetzes führte zur Straflosigkeit nach einer erfolgreichen Selbstanzeige. Das heißt, dass sich V. bis zum Abschluss dieser Verhandlungen nur auf die geltende Gesetzeslage einstellen konnte und somit keine Vorstellung entwickeln konnte, sich seinerseits strafbar zu machen, wenn er eine

⁵⁸ BGH, Urteil vom 22.1.2014 – 5 StR 468/12, Rn. 32.

⁵⁹ BGH, Urteil vom 22.1.2014 – 5 StR 468/12, Rn. 29; Verweise auf BGH, Beschluss vom 20.9.1999 – 5 StR 729/98 und BGH Urt. v. 1.8.2000 – 5 StR 624/99.

⁶⁰ BGH, Urteil vom 18.4.1996 – 1 StR 14/96, Rn. 12; Hervorhebung von mir.

⁶¹ BGH, Urteil vom 14.1.2015 – 1 StR 93/14, Rn. 86.

⁶² BGH, Urteil vom 14.1.2015 – 1 StR 93/14, Rn. 86, Verweise auf BGH, Urteil vom 21.8.2014 – 1 StR 13/14 und BGH, Urteil vom 22.1.2014 – 5 StR 468/12.

⁶³ Siehe zum Beispiel BGH, Beschluss vom 27.10.1999 – 2 StR 451/99.

Selbstanzeige erstatten würde. Danach trat eine Zäsur ein und hätte sich V. nur durch weitere Handlungen und Unterstützungen zum Beihilfetäter machen können.

Der C. F. soll hingegen die konkreten Zahlungen veranlasst und ausgeführt haben. Das erfordert ein wiederholtes Handeln,⁶⁴ wobei die mehrfache Förderung derselben Tat dazu führt, dass der Teilnehmer insoweit auch nur wegen einer Tat belangt werden kann,⁶⁵ die der jeweiligen Tat des Täters folgt (Jahressteuererklärungen).

3) Absehen von der Verfolgung

Seit dem 28.4.2011 war nach § 398a AO in den Fällen des § 371 Abs. 1 Nr.3 AO von der Strafverfolgung abzusehen,

wenn der Täter innerhalb einer ihm bestimmten angemessenen Frist

- 1. die aus der Tat zu seinen Gunsten hinterzogenen Steuern entrichtet und*
- 2. einen Geldbetrag in Höhe von 5 Prozent der hinterzogenen Steuer zugunsten der Staatskasse zahlt.*

Auch diese Vorschrift wurde am 22.12.2014 geändert und bekam folgende Fassung:

... wenn der an der Tat Beteiligte innerhalb einer ihm bestimmten angemessenen Frist

- 1. die aus der Tat zu seinen Gunsten hinterzogenen Steuern, die Hinterziehungszinsen nach § 235 und die Zinsen nach § 233a, soweit sie auf die Hinterziehungszinsen nach § 235 Absatz 4 angerechnet werden, entrichtet und*
- 2. einen Geldbetrag in folgender Höhe zugunsten der Staatskasse zahlt:*
 - a) 10 Prozent der hinterzogenen Steuer, wenn der Hinterziehungsbetrag 100 000 Euro nicht übersteigt,*
 - b) 15 Prozent der hinterzogenen Steuer, wenn der Hinterziehungsbetrag 100 000 Euro übersteigt und 1 000 000 Euro nicht übersteigt,*
 - c) 20 Prozent der hinterzogenen Steuer, wenn der Hinterziehungsbetrag 1 000 000 Euro übersteigt.*

§ 398a AO ist keine materielle Norm, sondern eine bindende Verfahrensvorschrift, die immer in der jeweils aktuellen Fassung gilt,⁶⁶ also jetzt in der Fassung vom 22.12.2014. In dieser neuen Version hat der Gesetzgeber die klare Formulierung „an der Tat Beteiligte“ eingeführt ist, wobei bereits der „Täter“ im Sinne der seit 2011 geltenden Fassung auch den Gehilfen als Teilnehmer an einer Straftat meinte (§ 27 StGB).⁶⁷ Der Gehilfe hat keine Steuern zu eigenen Gunsten hinterzogen, so dass er auch nicht der Steuerzahllast unterliegt. Eine gesetzlich zwingende Straffreiheit erlangt er jedoch erst, sobald er das jetzt erhöhte Strafgeld gezahlt hat. Dies gilt für jeden Teilnehmer in voller Höhe. Insoweit bezieht sich die Strafbefreiung nicht auf die Rechtswidrigkeit oder Schuld, sondern sie ist ein ermessensfreier Opportunitätsgrund mit der Folge der Strafbefreiung, der vergleichbar der geringen Schuld und der Geringfügigkeit ist (§ 398 AO, § 153 StPO).

⁶⁴ Siehe auch BGH, Beschluss vom 5.6.2013 – 1 StR 626/12.

⁶⁵ Siehe zum Beispiel BGH, Beschluss vom 4.3.2008 - 5 StR 594/07, Rn. 4.

⁶⁶ Siehe zum Beispiel BGH, Urteil vom 27.11.2008 - 3 StR 342/08, Rn. 13.

⁶⁷ Eine komprimierte Zusammenfassung des Meinungsstandes enthält: LG Aachen, Beschluss vom 27.8.2014 – 86 Qs 11/14.

17. Beihilfe zur Steuerhinterziehung

Die Beihilfe zur Steuerhinterziehung liegt bei der direkten Zulieferung von Abdeckrechnungen nahe. Aber auch entferntere Beihilfeleistungen können das Grunddelikt fördern. In der vorliegenden Sache bestand das fördernde Handeln im Wesentlichen darin, dass der Täter unter verschiedenen vorgetäuschten und mit Ausweispapieren legierten Identitäten Firmen errichtet und zeitweilig betrieben hat, unter deren Namen dann auch Abdeckrechnungen für die eigentlichen Steuertäter erstellt wurden.

Gegen A. S. besteht der Verdacht, mehrere Firmen errichtet zu haben, die im Wesentlichen dazu dienten, Abdeckrechnungen über tatsächlich nicht erbrachte Bauleistungen zu erstellen, die von anderen Firmen als fingierte Subunternehmerrechnungen dazu genutzt werden konnten und genutzt wurden, Entnahmen für Schwarzlöhne mit der Folge zu verschleiern, darauf Lohnsteuer und Sozialabgaben abführen zu müssen. S.' tätiges Handeln kommt ganz überwiegend darin zum Ausdruck, dass er die handels- und gewerberechtlichen Anmeldungen unter verschiedenen Alias-Personalien erwirkte und dadurch die Steuerhinterziehungen anderer unterstützte. Für eigenhändige Rechnungserstellungen durch S. gibt es keine Hinweise. Die maßgeblichen Abdeckrechnungen sind auf mehreren USB-Sticks gespeichert gewesen, die nach einer Kontrolle vom 9.12.2012 bei dem gesondert Verfolgten M. M. sichergestellt wurden. Auf den Datenträgern befanden sich eine Vielzahl von Rechnungsschreibern, Lichtbilder, eine Gewerbeanmeldung aus U. und eine Unbedenklichkeitsbescheinigung des FinA N. ...

Nur wegen einzelner dieser Abdeckrechnungen ist belegt, dass sie tatsächlich als solche verwendet wurden, wobei es ausgereicht hätte, wenn sie einem Steuerberater mit dem Ziel übergeben worden wären, Steuererklärungen zu erstellen.⁶⁸ Erst mit dem Beginn des strafbaren Versuchs der Steuerhinterziehung als Ausgangsdelikt beginnt auch der Versuch der Beihilfe, weil der Teilnehmer nur akzessorisch nach der Haupttat bestraft werden kann.⁶⁹ Dabei sind die Tathandlungen des Gehilfen selbständig zu bestimmen, wobei sich mehrere materielle Haupttaten zu einer materiellen Beihilfetat verbinden können, wenn sie durch dieselbe Handlung des Gehilfen gefördert wurden. Das müsste angenommen werden, wenn sich die Förderung der Haupttaten auf die Gründung eines später vorgeschobenen Subunternehmers beschränkt. Dagegen liegt dann nur **eine** Beihilfetat vor, wenn der Gehilfe durch mehrere Handlungen dieselbe materielle Haupttat fördert. Das müsste angenommen werden, wenn einer Steuererklärung mehrere unabhängig voneinander erstellte Abdeckrechnungen zugrunde liegen. Die tätigen und strafbaren Förderungen können auch im Vorbereitungsstadium oder während der Beendigung der Haupttat angesiedelt sein.

Wegen des Beschuldigten A. S. besteht das tatsächliche Problem darin, dass er nachweislich nur bei den Firmengründungen handelte und dadurch den Einsatz von Abdeckrechnungen förderte. Abdeckrechnungen sind prinzipiell keine falschen Urkunden, sondern straflose schriftliche Lügen,⁷⁰ so dass sich der Firmengründer nicht auch als Gehilfe des Rechnungserstellers strafbar macht.⁷¹ Insoweit muss sich die Hilfeleistung des Beschuldigten als Förderung des abschließenden Einsatzes der durch die Firmengründung

⁶⁸ BGH, Beschluss vom 23.7.2015 - 1 StR 279/15, S. 2.

⁶⁹ BGH, Urteil vom 12.1.2005 - 2 StR 229/04, S. 9.

⁷⁰ BGH, Beschluss vom 24.1.1989 - 3 StR 313/88, Leitsatz.

⁷¹ Nur die Scheinrechnungen eines faktischen Betriebsinhabers, der den Namen des scheinbaren Inhabers gebraucht, sind falsche Urkunden, wenn er sich damit der Beweiswirkung der Urkunden in Bezug auf seine Person entziehen will: BGH, Beschluss vom 21.3.1985 - 1 StR 520/84.

ermöglichten Abdeckrechnungen ausdrücken. Das Gesetz verlangt insoweit nach einem doppelten Gehilfenvorsatz, der sich darin ausdrückt, *„dass der Gehilfe die Haupttat in ihren wesentlichen Merkmalen kennt und darüber hinaus in dem Bewusstsein handelt, durch sein Verhalten das Vorhaben des Haupttäters zu fördern.“*⁷² Allerdings muss der Gehilfe ... *„die wesentlichen Merkmale der Haupttat, insbesondere deren Unrechts- und Angriffsrichtung, im Sinne bedingten Vorsatzes zumindest für möglich halten und billigen.“*⁷³ Als Hilfeleistung in diesem Sinne <ist> *„grundsätzlich jede Handlung anzusehen, die die Herbeiführung des Taterfolges durch den Haupttäter objektiv fördert oder erleichtert; dass sie für den Eintritt dieses Erfolges in seinem konkreten Gepräge in irgendeiner Weise kausal wird, ist nicht erforderlich.“*⁷⁴ Der arglose Gehilfe macht sich nicht strafbar, weil sein förderndes Handeln Willen erfordert,⁷⁵ und eine indifferente Beihilfe, die sich darin äußert, *„jedwedes“ oder „irgendein“ Vermögensdelikt fördern <zu wollen>, reicht nicht aus.“*⁷⁶ ...

Zur Begründung eines dringenden ... oder eines hinreichenden Tatverdachts ... bedarf es wegen der Beihilfevorwürfe zunächst

- a) der genauen Beschreibung der Beihilfehandlung selber, die die spätere Haupttat gefördert hat. Im Zusammenhang mit der Erstellung von AR ist das noch keine Urkundenfälschung, sondern eine straflose schriftliche Lüge. Weil auf das Recht der beweiserheblichen Daten (besonders § 269 StGB) das Recht der Urkundenfälschung sinngemäß anzuwenden ist,⁷⁷ reicht das Vorhandensein digitaler Abbilder von AR auf einem Datenträger grundsätzlich nicht zum Nachweis eines Fälschungsdelikts aus.
- b) Wegen der Akzessorietät der Teilnahme bedarf es des Nachweises eines wenigstens strafbaren Versuchs des geförderten Deliktes, also des Beweises, dass die AR tatsächlich dazu verwendet wurde, Schwarzlöhne zu verdecken, so dass Steuern hinterzogen und Sozialabgaben vorenthalten wurden. Erst dadurch wird die Erstellung und Weitergabe von AR zu einer strafbaren Handlung.
- c) Wird die einzelne Haupttat durch mehrere Gehilfenhandlungen gefördert, so begeht der Gehilfe nur **eine** Beihilfetat, auch wenn er mehrere AR beisteuert, die denselben Erklärungszeitraum betreffen.
- d) Werden mehrere Haupttaten durch nur eine Gehilfenhandlung gefördert, dann liegt wegen des Gehilfen nur **eine** Beihilfetat vor. Das ist etwa der Fall, wenn sich der Beihilfevorwurf auf die Gründung einer Scheinfirma beschränkt, die sich auf Erstellung von AR konzentrieren soll. ...

⁷² BGH, Beschluss vom 15.11.2012 – 3 StR 355/12, Rn. 4.

⁷³ BGH, Beschluss vom 28.2.2012 – 3 StR 435/11, Rn. 4.

⁷⁴ BGH, Beschluss vom 23.12.2009 – 1 BJs 26/77-5 – StB 51/09, Rn. 24.

⁷⁵ BGH, Urteil vom 18.4.1996 – 1 StR 14/96, Rn. 12.

⁷⁶ BGH, Beschluss vom 28.2.2012 – 3 StR 435/11, Rn. 4.

⁷⁷ BGH, Beschluss vom 27.1.2010 – 5 StR 488/09, Rn. 13.

18. Verjährungsfristen nach der Abgabenordnung und dem StGB

Über die Anwendungsvoraussetzungen der zehnjährigen Verjährungsfrist des § 376 Abs. 1 AO:

... Ungeachtet des § 78 Abs. 4 StGB bestimmt die Abgabenordnung als vorrangiges Spezialgesetz (§ 369 Abs. 2 AO) in § 376 Abs. 1 AO wegen der benannten besonders schweren Fälle in § 370 Abs. 3 S. 2 AO eine Verjährungsfrist von 10 Jahren. Unbenannte besonders schwere Fälle, die § 370 Abs. 3 S. 1 AO zulässt, sind nach dem klaren Wortlaut des § 376 Abs. 1 AO von der besonderen Regelung ausgeschlossen.⁷⁸ Die Verwendung von Abdeckrechnungen ist keine Verwendung von nachgemachten oder verfälschten Belegen im Sinne von § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 4 AO, weil es sich um falsche Urkunden und nicht auch um (nur) schriftliche Lügen handeln muss.⁷⁹ Eine Verkürzung von Steuern im großen Ausmaß gemäß § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 1 AO liegt erst dann vor, wenn die Verkürzung höher als 100.000 € ist.⁸⁰ Der jetzt für Steuerstrafsachen zuständige 1. Strafsenat hat zwar bei verschiedenen Anlässen darauf hingewiesen, die künftige Grenze zum großen Ausmaß auf einheitlich 50.000 € herabzusetzen, hat jedoch eine entsprechende Entscheidung bislang nicht veröffentlicht, so dass die bisherige Rechtsprechung fortgilt. Somit greifen wegen der KSt und der GewSt 2006 allein die Verjährungsregeln aus dem StGB.

Bei der Körperschaft- und der Gewerbesteuer für 2007 in sechsstelliger Höhe gilt:

Es handelt sich um besonders schwere Fälle im Sinne von § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 1 AO. Die aktuelle Fassung des § 376 Abs. 1 AO mit seiner zehnjährigen Verjährungsfrist gilt seit dem 13.12.2008. Wegen der KSt ist die Vollendung am 9.12.2008 und wegen der GewSt der strafbare Versuch seit dem 5.3.2010 eingetreten ...

Der Durchsuchungsbeschluss vom 21.5.2010 bezieht sich ausdrücklich auch auf die Körperschaft- und Gewerbesteuer ... Wegen beider Steuerarten war bei dem Inkrafttreten des § 376 Abs. 1 AO noch keine Verjährung eingetreten, so dass für beide Vorwürfe die zehnjährige Verjährungsfrist gilt.⁸¹ ...

Wegen der Lohnsteuer seit 2007 gilt

Die Lohnsteuer ist eine Fälligkeitsteuer, die grundsätzlich nach monatlichen LSt-Anmeldungen verlangt, die bis zum zehnten Tag des Folgemonats erklärt werden müssen (§ 41a Abs. 1 S. 1, Abs. 2 S. 1 EStG). Mit Ablauf dieser Frist treten gleichzeitig Vollendung und Beendigung unabhängig davon ein, ob keine oder eine inhaltlich zu niedrige Anmeldung erfolgt.⁸² Insoweit wird die Anmeldung selber als Steuerfestsetzung unter Vorbehalt im Sinne von § 168 S. 1 AO betrachtet.⁸³

Lohnsteuer unterhalb der Schwelle von 100.000 €:

... Im Hinblick auf die Schäden großen Ausmaßes im Vermögensstrafrecht wird die wenig verbreitete Meinung vertreten, dass die Schäden aus mehreren Taten, die derselbe

⁷⁸ Siehe auch Wenzler in Flore/Tzambikakis, § 376 AO, Rn. 9.

⁷⁹ BGH, Beschluss vom 24.1.1989 – 3 StR 313/88.

⁸⁰ BGH, Beschluss vom 15.12.2011 - 1 StR 579/11, Rn. 28.

⁸¹ BGH, Beschluss vom 5.3.2013 – 1 StR 73/13, S. 2.

⁸² Wenzler in Flore/Tsambikakis, § 78a StGB, Rn. 18.

⁸³ Wenzler in Flore/Tsambikakis, § 78a StGB, Rn. 19.

Geschädigte erlitten hat, saldiert werden dürfen.⁸⁴ Bezogen auf das Steuerstrafrecht fehlen solche Aussagen und sind sie mit Blick auf die ständige Rechtsprechung nicht zu erwarten, die die Veranlagungszeiträume und Steuerarten strikt tatmehrheitlich trennt und eine Tateinheit nur anerkennt, wenn derselbe falsche Sachverhalt wiederholt erklärt und zur Prüfung gestellt wird.⁸⁵ Weder die einzelnen Monatsbeträge aus 2010 noch ihre Summe überschreiten die Wertgrenze zur Steuerverkürzung großen Ausmaßes, so dass die verlängerte Verfolgungsverjährung nach § 376 Abs. 1 AO nicht zum Zuge kommt.

Danach ist die allgemeine Verjährungsfrist nach § 78 Abs. 3 Nr. 4 StGB anzuwenden ...

Wegen der Sozialversicherungsbeiträge gilt:

Wegen der nicht erklärten Sozialversicherungsbeiträge gilt die fünfjährige Verjährungsfrist nach § 78 Abs. 3 Nr. 4 StGB und wegen der Beendigung nach § 78a S. 1 StGB die schon 1991 vom BGH aufgestellten Grundsätze:⁸⁶ *Da das Vergehen des Vorenthaltens von Arbeitnehmeranteilen der Beiträge zur Sozialversicherung ein echtes Unterlassungsdelikt darstellt, beginnt die Strafverfolgungsverjährung nicht schon mit dem Zeitpunkt, zu dem die Beiträge zu entrichten gewesen wären, sondern erst mit dem Erlöschen der Beitragspflicht, sei es durch Beitragsentrichtung, sei es durch Wegfall des Beitragsschuldners (Lenckner in Schönke/Schröder, StGB 23. Aufl. § 266 a Rdn. 30).*

Durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens geht das Verwaltungs- und Verfügungsrecht vom Schuldner auf den Insolvenzverwalter über (§ 80 Abs. 1 InsO); das ist sozusagen der rechtliche Schlusspunkt für eine Kapitalgesellschaft. Das erfolgte wegen der K. GmbH durch Beschluss des Amtsgerichts Hannover vom 18.3.2011 – 908 IN 25/11 – 1...

Die vorgeworfenen Schwarzlohnzahlungen betreffen jedoch ausschließlich die *produktiv auf (Baustellen) tätigen Arbeitnehmer* der Firma K. GmbH ..., also keine illegalen (unangemeldeten) Arbeitnehmer, sondern reguläre Arbeitnehmer, denen zusätzlich Schwarzlöhne gezahlt wurden.⁸⁷ Für sie gelten die vom BGH schon früher aufgestellten Grundsätze:⁸⁸ *Nach § 266a Abs. 1 StGB macht sich auch strafbar, wer zwar zum Fälligkeitszeitpunkt nicht leistungsfähig war, es aber bei Anzeichen von Liquiditätsproblemen unterlassen hat, Sicherungsvorkehrungen für die Zahlung der Arbeitnehmerbeiträge zu treffen, und dabei billigend in Kauf genommen hat, dass diese später nicht mehr erbracht werden können.* Danach kommt es hier auf die tatsächliche Unmöglichkeit an, die ausstehenden Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten...

⁸⁴ BGH, Beschluss vom 18.10.2011 – 4 StR 253/11, Rn. 3.

⁸⁵ BGH, Urteil vom 21.3.1985 - 1 StR 583/84.

⁸⁶ BGH, Beschluss vom 27.9.1991 - 2 StR 315/91, Rn. 23.

⁸⁷ BGH, Beschluss vom 11.8.2011 – 1 StR 295/11, Leitsatz.

⁸⁸ BGH, Beschluss vom 28.5.2002 - 5 StR 16/02, Leitsatz.