HRRS-Nummer: HRRS 2026 Nr. 987

Bearbeiter: Christoph Henckel

Zitiervorschlag: HRRS 2026 Nr. 987, Rn. X

BGH 1 StR 469/24 - Urteil vom 27. November 2025 (LG Frankfurt am Main)

Steuerhinterziehung und Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt (Darstellung der Schadensberechnung im Urteil: Entbehrlichkeit einer Berechnungsdarstellung bei Geständnis des sachkundigen Angeklagten); Wertersatzeinziehung von ersparten Aufwendungen (kein Erlangen durch den Haftungsschuldner).

§ 266a Abs. 1 StGB; § 370 Abs. 1 Nr. 2, Abs. 4 Satz 3 AO; § 73 Abs. 1 StGB; § 73c StGB; § 71 AO

Leitsätze des Bearbeiters

1. Eine ausführliche Darstellung der Berechnung der hinterzogenen Steuern bzw. nicht gezahlten Sozialversicherungsbeiträge ist ausnahmsweise dann entbehrlich, wenn ein sachkundiger Angeklagter, der zur Berechnung der verkürzten Steuern und Beiträge zur Sozialversicherung selbst in der Lage ist, ein Geständnis ablegt.

2. Die ersparten Aufwendungen für die durch den Täter verkürzten Steuern können nur bei der - natürlichen oder juristischen - Person als Tatertrag im Sinne des § 73 Abs. 1 StGB eingezogen werden können, die bereits vor Tatbegehung zur Entrichtung der Steuern verpflichtet war. Eine bloße - erst wegen der Tatbegehung entstehende - Haftungsschuld nach § 71 AO ist hierfür nicht ausreichend. Damit ist die Einziehung regelmäßig - aber nicht ausschließlich oder zwingend - gegen den „formellen“ Steuer- beziehungsweise Beitragsschuldner zu richten, dem schon begrifflich die Ersparnisse zugutekommen. Gleiches gilt für die aus der Nichtentrichtung von Arbeitnehmeranteilen und der nicht ordnungsgemäßen Meldung von Arbeitnehmeranteilen resultierenden Ersparnis.

Entscheidungstenor

1. Auf die Revision des Angeklagten G. wird das Urteil des Landgerichts Frankfurt am Main vom 11. März 2024 mit den jeweils zugehörigen Feststellungen aufgehoben

a) soweit es ihn betrifft,

aa) in den Fällen II. 5. c) bb) 915 bis 920 der Urteilsgründe,

bb) in den Fällen II. 5. b) bb) 890, 892, 893, 895, 897, 900, 903, 905, 909 und 913 der Urteilsgründe im Ausspruch über die Einzelstrafen,

cc) im Gesamtstrafausspruch sowie

dd) im Ausspruch über die Einziehung des Wertes von Taterträgen,

b) soweit es den Mitangeklagten M. betrifft, im Ausspruch über die Einzelstrafen

aa) in den Fällen II. 5. b) bb) 903, 905, 909 und 913 der Urteilsgründe und

bb) im Gesamtstrafausspruch.

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

2. Die weitergehende Revision des Angeklagten wird verworfen.

Gründe

Das Landgericht hat den Angeklagten wegen Vorenthaltens und Veruntreuens von Arbeitsentgelt in 889 Fällen und wegen Steuerhinterziehung in 103 Fällen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von fünf Jahren verurteilt und eine Einziehungsentscheidung getroffen. Den nicht revidierenden Mitangeklagten hat es wegen Steuerhinterziehung in 12 Fällen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von 11 Monaten verurteilt, deren Vollstreckung es zur Bewährung ausgesetzt hat. Mit seiner auf die allgemeine Sachrüge gestützten Revision rügt der Angeklagte die Verletzung materiellen Rechts. Das Rechtsmittel hat den aus dem Tenor ersichtlichen Erfolg; im Übrigen ist es unbegründet. 1

I.

Das Landgericht hat - soweit für das Revisionsverfahren erheblich - folgende Feststellungen und Wertungen getroffen: 2

1. a) Der in Deutschland geborene und aufgewachsene Angeklagte schloss das Gymnasium 1991 mit der Allgemeinen Hochschulreife und ein daran anschließendes Studium des Bauingenieurwesens an der TU D. 2002 mit einem Diplom ab. Seit 1992 arbeitete er in dem 1975 von seinem Vater gegründeten Bauunternehmen, absolvierte seine Pflichtpraktika und leitete ab 1994 selbständig Baustellen. 1997 wurde er zum Geschäftsführer des Unternehmens bestellt, um die Übernahme vorzubereiten. Ende 2001 verließ der Vater das Unternehmen. 2004 wurde der Angeklagte zu einer Haftstrafe wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung verurteilt. In den Jahren 2008 und 2009 betreute er in einem Fliesenhandelsunternehmen Großkunden und baute Beziehungen im europäischen Ausland auf. 2009 wechselte er in eine Bürotätigkeit bei der A. GmbH, die im Bereich der Hoteldienstleistungen tätig war. Im Rahmen dieser Tätigkeit lernte er den Mitangeklagten kennen. Ende 2012 wechselte der Angeklagte zu W. und war dort für den Ausbau des Franchise-Systems W. verantwortlich, betreute Arbeitsabläufe und strukturierte Dienstleistungen. 3

b) Nach Beendigung dieser Tätigkeit gründete der Angeklagte sein von 2016 bis 2021 im Bereich Hotelreinigung tätiges Firmengeflecht. 4

An der Spitze stand die Y. mbH, deren alleiniger Gesellschafter und zunächst formeller, ab 30. November 2019 faktischer Geschäftsführer der Angeklagte war und die im Tatzeitraum 100 % der Geschäftsanteile der übrigen beteiligten Gesellschaften hielt. Diese erfüllten jeweils unterschiedliche Aufgaben und Funktionen und wurden, obwohl zumindest zeitweise dritte Personen, unter anderem der Mitangeklagte, als formelle Geschäftsführer bestellt waren, faktisch im gesamten Tatzeitraum vom Angeklagten geführt. Fremde Hilfe für die Buchhaltung und Lohnzahlung benötigte der Angeklagte, der dafür entsprechende Software einsetzte und für alle Gesellschaften eine gemeinsame Buchhaltung führte, nicht. Die Arbeitszeiten der Arbeitnehmer wurden bis 2018 handschriftlich vom zuständigen Vorarbeiter, danach mittels einer App erfasst. Belege für die Lohnbuchhaltung wurden im Buchhaltungssystem jeweils auf Anweisung des Angeklagten durch Mitarbeiter eingegeben. 5

Im Geschäftsverkehr und als Vertragspartner der Hotels trat in den Jahren 2016 bis 2019 die S. GmbH mit Sitz in F. (im Folgenden: S. F.) auf. Auf ihr Konto erfolgten die Zahlungen der Auftraggeber, die größtenteils auf das Konto der A+. GmbH (im Folgenden: A+) weitergeleitet wurden. Mit Beschluss des Amtsgerichts F. (Az.) vom 18. Juni 2020 wurde über das Vermögen der S. F. das Insolvenzverfahren eröffnet. Ab 2020 trat an ihre Stelle die S. mit dem Sitz in H. (im Folgenden: S. H.), deren formeller Geschäftsführer ab dem 2. Dezember 2019 auch der Mitangeklagte war. 6

Die Reinigungsleistungen wurden von sogenannten Betriebsgesellschaften erbracht, nämlich der E. GmbH (Erste Betriebsgesellschaft; im Folgenden: E.), Z. GmbH (Zweite Betriebsgesellschaft; im Folgenden: Z.), D. GmbH (Dritte Betriebsgesellschaft; im Folgenden: D.), V. GmbH (Vierte Betriebsgesellschaft; im Folgenden: VBG), FB. GmbH (Fünfte Betriebsgesellschaft; im Folgenden: FB.) und AB. GmbH (Achte Betriebsgesellschaft F. und H.; im Folgenden: AB.). Über das Vermögen der Z. wurde mit Beschluss vom 21. Dezember 2017, über das Vermögen der D. mit Beschluss vom 7. Mai 2018, und über das Vermögen der V. mit Beschluss vom 8. September 2020 das Insolvenzverfahren eröffnet und ein Insolvenzverwalter bestellt. 7

Der Angeklagte ordnete die Arbeitnehmer einer der Betriebsgesellschaften zu, wobei die Auswahl davon abhing, ob bereits ein Insolvenzverfahren eingeleitet worden war oder sich die Gesellschaft schon im Löschungsprozess befand, und meldete sie zur Sozialversicherung an. Obwohl er seine Pflichten als Vertreter einer als Arbeitgeberin tätigen Gesellschaft kannte, teilte er den zuständigen Einzugsstellen die sozialversicherungspflichtigen Entgelte zu niedrig mit und entrichtete die von ihm gemeldeten Arbeitnehmerbeiträge nicht beziehungsweise nicht vollständig. Hierdurch wurden insgesamt Arbeitnehmer- und Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung in Höhe von insgesamt 3.758.723,85 Euro vorenthalten. 8

Entgegen seiner ihm bekannten Verpflichtung als faktischer Geschäftsführer der Firma S. F. reichte der Angeklagte weder bis zum 31. Mai des Folgejahres die Umsatzsteuerjahreserklärungen für die Jahre 2016 und 2017 beziehungsweise bis zum 31. Juli 2019 die Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2018, noch die ab dem Voranmeldungszeitraum Januar 2019 monatlich jeweils bis zum 10. des Folgemonats einzureichenden Umsatzsteuervoranmeldungen für Januar bis Mai, Juli bis September, November und Dezember 2019 beim zuständigen Finanzamt ein. Auch der formelle Geschäftsführer erfüllte die Erklärungspflichten nicht. Für die S. H. reichten der Angeklagte und die formellen Geschäftsführer entgegen ihrer Verpflichtung für das Jahr 2020 bis zum 31. Juli 2021 ebenfalls keine Umsatzsteuerjahreserklärung und für die Monate Februar 2021 bis Dezember 2021 keine Umsatzsteuervoranmeldungen ein. Hierdurch entstand ein wirtschaftlicher Schaden (Umsatzsteuer abzüglich Vorsteuer und geleistete Zahlungen) in Höhe von insgesamt 1.935.774,32 Euro, nach Abzug eines Sicherheitsabschlages von zehn Prozent insgesamt 1.742.196,89 Euro. 9

Entgegen seiner ihm bekannten Verpflichtung als faktischer Geschäftsführer der Betriebsgesellschaften unterließ es der Angeklagte ferner, für die Z., D. und V. die Lohnsteuer-Jahresanmeldung für die Lohnsteuer-Anmeldungszeiträume 2016 und 2017 (Z.), 2017 und 2018 (D.), und 2018 und 2019 (V.) jeweils bis zum 10. Januar des Folgejahres beim zuständigen Betriebsstättenfinanzamt einzureichen. Außerdem reichte er die monatlichen Lohnsteuer-Anmeldungen für Januar 2020 bis August 2020 für die V., Januar 2018 bis Juni 2019 für die FB., Juni 2019 bis Februar 2020 sowie Juli 2020 bis Dezember 2021 für die AB. F. und Juni 2020 bis Dezember 2021 für die AB. H. jeweils nicht bis zum 10. des Folgemonats ein. Hierdurch wurden Lohnsteuern nebst Solidaritätszuschlag in Höhe von 43,83 Euro bis zu 302.531,23 Euro je Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum, insgesamt 1.137.810,21 Euro nicht beziehungsweise nicht rechtzeitig festgesetzt und es entstand ein Schaden in Höhe von insgesamt 1.050.574,34 Euro. 10

11

2. a) Das Landgericht hat die getroffenen Feststellungen vorwiegend auf das vollumfängliche Geständnis des Angeklagten gestützt. Dieser hat die äußeren Tatumstände, insbesondere die Betriebsabläufe in den verfahrensgegenständlichen Unternehmen, seine Stellung und Verantwortung darin, seinen Werdegang, seine betriebswirtschaftlichen Erfahrungen und Kenntnisse sowie seine Kenntnis von der Verpflichtung zur Anmeldung und Abführung der Beiträge zur Sozialversicherung und zur Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldungen, Umsatzsteuer-Jahreserklärungen und -Voranmeldungen eingeräumt.

b) Zur Überprüfung des Geständnisses hat das Landgericht insbesondere die mit der Ermittlung befassten Bearbeiter des Hauptzollamtes und der Deutschen Rentenversicherung Bund zu deren Vorgehensweise und Berechnungen angehört. Die Ermittlung der jeweiligen Höhe der vom Angeklagten vorenthaltenen Arbeitgeber- und Arbeitnehmeranteile, sowie der Umsatz- und Lohnsteuer einschließlich der Solidaritätsbeiträge hat das Landgericht im Urteil rechtsfehlerfrei dargelegt. 12

3. Das Landgericht hat das Handeln des Angeklagten als Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt in 889 Fällen gemäß §§ 266a Abs. 1 StGB (Fälle II. 5. a) bb) 1 bis 25, 32 bis 34, 42, 48 bis 51, 57, 71, 77 bis 79, 84, 105 bis 107, 118 bis 135, 154 bis 159, 173, 206 bis 214, 243 bis 245, 254, 296 bis 298, 313 bis 318, 368, 383 bis 387, 429 bis 439, 494 bis 499, 507, 513 bis 532, 589, 593 bis 617, 641, 652 bis 657, 674, 708 bis 709, 713 bis 725, 727 bis 744, 781 bis 790, 792 bis 802, 804 bis 805, 807 bis 813, 815 bis 821, 832 bis 835, 837 bis 838, 842, 853 bis 862, 888 bis 889 [Beitragsrückstände])) und gemäß § 266a Abs. 1 und Abs. 2 StGB (Fälle II. 5. a) bb) 23 bis 31, 35 bis 56, 58 bis 70, 72 bis 83, 85 bis 105, 108 bis 117, 121 bis 382, 384 bis 434, 440 bis 495, 497 bis 498, 500 bis 513, 515, 517, 522 bis 523, 525 bis 526, 533 bis 588, 590 bis 603, 605 bis 610, 618 bis 651, 658 bis 712, 716 bis 723, 726 bis 780, 784 bis 787, 790, 791, 803 bis 806, 810 bis 812, 814, 822 bis 836, 839 bis 841, 843 bis 852, 863 bis 887 [unrichtige Anmeldungen]) sowie als Steuerhinterziehung in 103 Fällen gemäß § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO (Fälle II. 5. b) bb) 890 bis 914 [Umsatzsteuer] und Fälle II. 5. c) bb) 915 bis 992 [Lohnsteuer]), davon in drei Fällen (Tat II. 5. c) bb) 916, 918, 928) in mittelbarer Täterschaft (§ 25 Abs. 1 2. Alternative StGB) gewertet. 13

II.

Die Revision des Angeklagten hat in dem aus dem Tenor ersichtlichen Umfang Erfolg; im Übrigen ist sie unbegründet. 14

1. Soweit das Landgericht den Angeklagten wegen Steuerhinterziehung in sechs Fällen verurteilt hat, weil er für die Z. für die Jahre 2016 und 2017, für die D. für die Jahre 2017 und 2018 und für die V. für die Jahre 2018 und 2019 keine Lohnsteuer-Jahresanmeldung abgegeben hat (Fälle II. 5. c) bb) 915 bis 920 der Urteilsgründe), hat das Urteil keinen Bestand. 15

a) Die Würdigung des Landgerichts, dass der Angeklagte zur Abgabe von Lohnsteuer-Jahresanmeldungen verpflichtet war, findet keine ausreichende Stütze in den Feststellungen. 16

aa) Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum ist grundsätzlich der Kalendermonat (§ 41a Abs. 2 Satz 1 EStG). Eine jährliche Lohnsteueranmeldung ist möglich, wenn die abzuführende Lohnsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr nicht mehr als 1.080 Euro betragen hat (§ 41a Abs. 2 Satz 2 2. Halbsatz EStG). Hat eine Betriebsstätte nicht während des ganzen vorangegangenen Kalenderjahres bestanden, so ist die für das vorangegangene Kalenderjahr abzuführende Lohnsteuer für die Feststellung des Lohnsteuer-Anmeldungszeitraums auf einen Jahresbetrag umzurechnen (§ 41a Abs. 2 Satz 3 EStG). Wenn die Betriebsstätte im vorangegangenen Kalenderjahr noch nicht bestanden hat, ist die auf einen Jahresbetrag umgerechnete für den ersten vollen Kalendermonat nach der Eröffnung der Betriebsstätte abzuführende Lohnsteuer maßgebend (§ 41a Abs. 2 Satz 4 EStG). 17

18

bb) (1) Der Senat kann anhand der Urteilsgründe nicht abschließend prüfen, ob der Angeklagte in den Fällen II. 5. c) bb) 916 bis 920 zur Abgabe monatlicher, vierteljährlicher oder jährlicher Lohnsteueranmeldungen verpflichtet war. Den Urteilsgründen ist nicht zu entnehmen, ob, und wenn ja, in welcher Höhe, in den den abgeurteilten Tatzeiträumen jeweils vorangegangenen Kalenderjahren - für die Z. in 2015, die D. in 2016 und die V. in 2017 -Lohnsteuer angemeldet wurde. Ferner wurde nicht festgestellt, wann die Arbeitnehmer auf die nächste Betriebsgesellschaft umgemeldet wurden und dort Arbeitslohn erzielten. Diese Lücke kann aus dem Gesamtzusammenhang der Urteilsgründe, insbesondere aus der „Datengrundlage Lohnsteuer“, nicht mit der erforderlichen Sicherheit geschlossen werden.

(2) Der Senat kann auf dieser Grundlage auch nicht ausschließen, dass im jeweils vorangegangenen Kalenderjahr bereits Lohnsteuer angemeldet wurde, die betragsmäßig im Folgejahr, d.h. dem jeweils ersten Tatzeitraum, eine jährliche Lohnsteuer-Anmeldung erlaubt hätte, weil der auf das ganze Jahr hochgerechnete Betrag nicht mehr als 1.080 Euro (§ 41a Abs. 2 Satz 3 EStG) betragen hat. Die betroffenen Betriebsgesellschaften Z., D. und V. wurden bereits 2015 gegründet. Jedenfalls für die E. wurde schon 2015 ein Insolvenzverfahren eingeleitet, das zwar nach Begleichung der Verbindlichkeiten eingestellt wurde, aber angesichts der festgestellten Geschäftspraktik des Angeklagten (UA S. 16) dazu geführt haben könnte, dass bereits 2015 Arbeitnehmer unter der Z. gemeldet wurden. Auch wäre es denkbar, dass bei Beginn der lohnsteuerpflichtigen Beschäftigung im jeweils ersten Tatzeitraum die auf einen Jahresbetrag hochgerechnete Lohnsteuer des ersten Monats des Bestehens der lohnsteuerlichen Betriebsstätte nicht mehr als 1.080 Euro betragen hat. 19

(3) Der Senat kann die Frage des zutreffenden Lohnsteuer-Anmeldungszeitraumes auch nicht offenlassen. Es ist nicht auszuschließen, dass das Urteil auf der möglicherweise unzutreffenden Bestimmung des Lohnsteuer-Anmeldungszeitraums beruht (§ 337 Abs. 1 StPO), weil bei einer jährlichen Lohnsteuer-Anmeldungspflicht zwar nur eine Tat vorläge, sich jedoch der höhere Hinterziehungsbetrag bei der Strafzumessung zu Lasten des Angeklagten auswirken könnte. 20

b) Der Senat hebt in den Fällen II. 5. c) bb) 916 bis 920 auch die zugrundeliegenden Feststellungen auf, um dem neuen Tatrichter vollständige und widerspruchsfreie Feststellungen zu ermöglichen. 21

2. Der Rechtsfolgenausspruch unterliegt in dem aus dem Tenor ersichtlichen Umfang der Aufhebung. 22

a) aa) (1) In den Fällen II. 5. b) bb) 890, 892, 893, 895, 897, 900, 903, 905, 909 und 913 hat der Strafausspruch keinen Bestand, weil das Landgericht nicht ausschließbar von einem zu hohen Schuldumfang ausgegangen ist. Es hat in allen Fällen der Hinterziehung von Umsatzsteuer - Fall II. 5. b) bb) 891 (Umsatzsteuer 2017) ausgenommen - zwar anrechenbare Vorsteuerbeträge festgestellt (s. Tabelle UA S. 240 „VoSt gem. AV vom 28.04.2023“) und auch für jeden dieser Fälle einen „wirtschaftlichen Schaden“ ermittelt, indem es die auf die Ausgangsumsätze geschuldeten Umsatzsteuerbeträge um die anrechenbaren Vorsteuern und geleistete Zahlungen gekürzt hat. Bei der Strafzumessung hat das Landgericht jedoch auf die höheren Umsatzsteuerbeträge abgestellt. Das wäre allenfalls dann zutreffend, wenn zwischen den Ein- und Ausgangsumsätzen kein direkter und unmittelbarer Zusammenhang besteht. Andernfalls sind die Vorsteuern bereits bei der Ermittlung der jeweiligen Verkürzungsbeträge in Abzug zu bringen, weil das Kompensationsverbot (§ 370 Abs. 4 Satz 3 AO) nicht greift (vgl. BGH, Urteil vom 13. September 2018 - 1 StR 642/17 BGHSt 63, 203, 205 Rn. 10 ff.). Da das Landgericht hierzu keine Feststellungen getroffen hat, sind die verhängten Einzelstrafen mit den zugrundeliegenden Feststellungen aufzuheben. 23

(2) In den Fällen II. 5. b) bb) 891, 894, 896, 898, 899, 901, 902, 904, 906, 907, 908, 910, 911, 912 und 914 kann der Senat hingegen ausschließen, dass das Landgericht niedrigere Strafen verhängt hätte. Selbst wenn man bei der Strafzumessung sämtliche vom Landgericht festgestellten Vorsteuerbeträge ohne 24

Prüfung, ob sie in Ermangelung eines direkten und unmittelbaren Zusammenhangs zumindest teilweise dem Kompensationsverbot unterfallen oder aus anderen Gründen nicht anzuerkennen sind, in Abzug brächte, ergäbe sich nach dem im Urteil wiedergegebenen, betragsmäßig abgestuften Straftableau für die dann zugrunde zulegenden Beträge jeweils die gleiche Strafe.

bb) Aus den vorgenannten Gründen unterliegen die in den Fällen II. 5. b) bb) 903, 905, 909 und 913 gegen den nicht revidierenden Mitangeklagten verhängten Einzelstrafen ebenfalls der Aufhebung (§ 357 Satz 1 StPO). Auch hier hat das Landgericht der Strafzumessung jeweils den vollen Umsatzsteuerbetrag zugrunde gelegt und nicht mitgeteilt, warum es die anrechenbaren Vorsteuern nicht in Abzug gebracht hat. 25

cc) Die Aufhebung erfolgt jeweils mit den zugrundeliegenden Feststellungen, um dem neuen Tatrichter widerspruchsfreie eigene Feststellungen zu ermöglichen. Die Aufhebung der Einzelstrafen zieht die Aufhebung des Gesamtstrafausspruchs nach sich. 26

b) Die gegen den Angeklagten angeordnete Einziehung des Wertes von Taterträgen in Höhe von 6.551.229,53 Euro, mithin des Gesamtbetrages der ersparten Beiträge zur Sozialversicherung und Steuern, hält rechtlicher Nachprüfung nicht stand. 27

aa) (1) Das Landgericht hat bei seiner Bewertung, dem Angeklagten seinen „geldwerte Vorteile“ zugeflossen, ersichtlich den ″quasi-bereicherungsrechtlichen″ Charakters der Abschöpfung (BT-Drucks. 18/11640, S. 86) aus dem Blick verloren. Dieser gebietet eine rein gegenständliche Betrachtungsweise (vgl. BT-Drucks. 18/9525, S. 62). Ebenso wie bei der Einziehung von durch Straftaten erlangten Vermögensgegenständen und Rechten setzt das Abschöpfen ersparter Aufwendungen voraus, dass der Tatbeteiligte über diese Ersparnisse tatsächlich verfügen kann; die Vermögensvorteile müssen sich mithin messbar in seinem Vermögen niederschlagen (st. Rspr.; s. nur BGH, Urteil vom 10. März 2021 - 1 StR 272/20 Rn. 26; Beschlüsse vom 26. Juni 2025 - 1 StR 493/24 Rn. 16, vom 6. August 2020 - 1 StR 198/20 Rn. 18 und vom 15. Januar 2020 - 1 StR 529/19, BGHR StGB § 73 Erlangtes 33 Rn. 11-13; jeweils mwN). Der Bundesgerichtshof geht deshalb in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass die ersparten Aufwendungen für die durch den Täter verkürzten Steuern nur bei der - natürlichen oder juristischen - Person als Tatertrag im Sinne des § 73 Abs. 1 StGB eingezogen werden können, die bereits vor Tatbegehung zur Entrichtung der Steuern verpflichtet war. Eine bloße - erst wegen der Tatbegehung entstehende - Haftungsschuld nach § 71 AO ist hierfür nicht ausreichend (vgl. BGH, Urteil vom 14. Oktober 2020 - 1 StR 213/19 Rn. 31 mwN). Damit ist die Einziehung regelmäßig - aber nicht ausschließlich oder zwingend - gegen den "formellen" Steuer- beziehungsweise Beitragsschuldner zu richten, dem schon begrifflich die Ersparnisse zugutekommen. Gleiches gilt für die aus der Nichtentrichtung von Arbeitnehmeranteilen und der nicht ordnungsgemäßen Meldung von Arbeitnehmeranteilen resultierenden Ersparnis (vgl. BGH, Beschluss vom 23. Dezember 2020 - 1 StR 310/20). 28

(2) Nach diesen Maßstäben wäre die Einziehungsanordnung nicht gegen den Angeklagten, sondern gegen die jeweilige Gesellschaft zu richten gewesen, die Schuldnerin der Umsatzsteuer, Lohnsteuer und der Sozialversicherungsbeiträge war und in deren Vermögen sich die durch die unterlassenen Festsetzungen und Abführungen erzielte Ersparnis tatsächlich niedergeschlagen hat. So haben die in ersparten Aufwendungen bestehenden Vorteile aus den Taten II. 5. b) bb) 890 bis 914 die S. F. und H. erlangt, während die Vorteile aus den nicht abgeführten Sozialversicherungsbeiträgen und Lohnsteuern den Betriebsgesellschaften E., Z., D., V., FB. und AB. zugutegekommen sind. 29

bb) Dies führt zur Aufhebung der Einziehungsentscheidung mit den zugehörigen Feststellungen. Eine Entscheidung des Senats selbst dahin, die Einziehung des Wertes von Taterträgen nach § 354 Abs. 1 StPO entfallen zu lassen, kam nicht in Betracht, da nicht auszuschließen ist, dass das neue Tatgericht Feststellungen wird treffen können, die belegen, dass dem Angeklagten von den betroffenen 30

Gesellschaften für sein inkriminiertes Handeln Vermögenswerte zugewandt wurden, er mithin Tatlohn § 73 Abs. 1 1. Alt. StGB erhalten hat, der der Einziehung unterliegt (vgl. BGH, Urteil vom 6. September 2023 - 1 StR 57/23 Rn. 27 ff.).

III.

Weitere, den Angeklagten belastende Rechtsfehler hat die auf die Sachrüge veranlasste vollumfängliche Überprüfung des Urteils nicht erbracht. Insbesondere genügt die Darstellung der Berechnungsgrundlagen für die Ermittlung der vorenthaltenen Sozialversicherungsbeiträge und der verkürzten Lohnsteuerbeträge (noch) den Anforderungen. 31

1. In Fällen der (Lohn-)Steuerhinterziehung und des Vorenthaltens und Veruntreuens von Arbeitsentgelt müssen die Urteilsgründe zur Ermöglichung einer revisionsgerichtlichen Überprüfung der vom Tatgericht dem Schuld- und Strafausspruch zugrunde gelegten Beträge Feststellungen zu allen Umständen enthalten, die für die Berechnung der geschuldeten Steuern und Beiträge erforderlich sind. Dazu gehören regelmäßig die Netto- und Bruttolöhne als Ausgangsbasis der Berechnung, außerdem für die Steuerberechnung die persönlichen Besteuerungsmerkmale, zum Beispiel Steuerklasse und Kinderfreibeträge, und für die Beitragsberechnung die zuständige Einzugsstelle sowie die für den jeweiligen Beitragszeitraum geltenden Beitragssätze. Müssen die Löhne geschätzt werden, weil keine ordnungsgemäße Buchhaltung vorhanden ist, muss im Urteil auch mitgeteilt werden, wie die Schätzungsgrundlagen ermittelt wurden und auf welche Weise geschätzt wurde (st. Rspr; vgl. nur BGH, Beschluss vom 20. April 2023 - 1 StR 101/23 Rn. 5). Liegt einem Angeklagten zur Last, gemeldete Beiträge nicht abgeführt zu haben (§ 266a Abs. 1 StGB), sind die rückständigen Arbeitnehmeranteile nach Beitragsmonat und Einzugsstelle getrennt mitzuteilen (vgl. BGH, Beschluss vom 7. Oktober 2010 - 1 StR 424/10). In den Fällen der unrichtigen oder unterlassenen Beitragsmeldung (§ 266a Abs. 2 StGB) sind für jeden Beitragsmonat und jede Einzugsstelle die Arbeitgeber- und Arbeitnehmeranteile sowie der Gesamtsozialversicherungsbeitrag mitzuteilen. Für jeden Fall der Lohnsteuerhinterziehung ist entsprechend für jeden Lohnanmeldungszeitraum der anzumeldende Steuerbetrag anzugeben. 32

2. Diesen Anforderungen werden die Urteilsgründe gerecht. 33

a) Die nicht abgeführten Arbeitnehmeranteile sind nach Beitragsmonaten und Einzugsstellen getrennt aufgeführt. Da das Landgericht die Berechnungsgrundlagen für die nicht gemeldeten Beiträge zur Sozialversicherung und die Lohnsteuer nicht geschätzt, sondern aus der Buchhaltung des Angeklagten übernommen hat, waren auch weitergehende Ausführungen hierzu nicht erforderlich. Es reicht aus, dass das Landgericht mitgeteilt hat, wie die Zeugen bei der Auswertung der Buchhaltung vorgegangen sind, insbesondere, dass die vom Angeklagten in Teams eingeteilten Arbeitnehmer unter Abgleichung der Meldedaten bei der Rentenversicherung den jeweils als Arbeitgeberin anzusehenden Betriebsgesellschaften zugeteilt wurden. Die als „Datengrundlage Lohnsteuer“ bezeichnete Tabelle als Ergebnis der Auswertung der Buchhaltung des Angeklagten enthält eine alphabetische Zusammenstellung aller in dessen Gesellschaften beschäftigter Arbeitnehmer und alle für die Beitrags- beziehungsweise Steuerberechnung erforderlichen Daten, insbesondere die Beschäftigungszeiten, die beschäftigende Betriebsgesellschaft, die zuständige Einzugsstelle, Netto- und Bruttoentgelt, Konfession, Steuerklasse und persönliche Freibeträge, den monatlichen Lohnsteuerbetrag und den Solidaritätszuschlag. Die sich für jeden Beitragsmonat ergebenden Arbeitnehmer- und Arbeitgeberanteile sowie der Gesamtbeitrag sind für jeden Beitragsmonat nach Betriebsgesellschaften und Einzugsstellen getrennt aufgeführt, ebenso die monatlichen Lohnsteuern nebst Solidaritätszuschlag für jede Betriebsgesellschaft. Der Senat weist jedoch darauf hin, dass es zwar zulässig ist, im Rahmen des Verfahrens erstellte Tabellen, beispielweise solche der Steuerfahndung oder der Deutschen Rentenversicherung zur Vermeidung von Schreibaufwand in die Urteilsgründe einzukopieren. Wie bei der Einfügung von Abbildungen oder Skizzen sind die Tabellen jedoch grundsätzlich textlich zu erläutern 34

(vgl. BGH, Beschluss vom 15. Juli 2025 - 5 StR 319/25) und in gut lesbarer Form darzustellen, damit die Urteilsgründe verständlich bleiben.

b) Entgegen der Ansicht des Generalbundesanwalts wäre eine ausführliche Berechnungsdarstellung mit Blick auf das substantiierte und von Fachwissen getragene Geständnis des Angeklagten aber auch verzichtbar gewesen. 35

aa) Eine ausführliche Berechnungsdarstellung ist ausnahmsweise dann entbehrlich, wenn ein sachkundiger Angeklagter, der zur Berechnung der verkürzten Steuern und Beiträge zur Sozialversicherung selbst in der Lage ist, ein Geständnis ablegt (vgl. BGH, Beschluss vom 24. Mai 2017 - 1 StR 176/17 Rn. 6 mwN). 36

bb) So lag der Sachverhalt hier. Der Angeklagte hat nicht nur pauschal die ihm zur Last gelegten Vorwürfe eingeräumt, sondern ein detailliertes Geständnis abgelegt und sich insbesondere zu Lohnbuchhaltung, Arbeitnehmererfassung, Lohnhöhen, Anmeldungen bei den Einzugsstellen, Steuer- und Beitragsberechnungen sowie seiner alleinigen Verantwortlichkeit umfassend geständig eingelassen. Er war ersichtlich in der Lage, die vom Landgericht vorgenommene Berechnung der zu entrichtenden Abgaben zu gestehen, da er nach den Feststellungen des Landgerichts die Buchhaltung mit Hilfe einschlägiger Programme selbst geführt beziehungsweise seine Mitarbeiter entsprechend angewiesen hat. Zudem ist der Angeklagte ein langjährig erfahrener und mit der Führung eines Betriebes vertrauter Unternehmer. 37

c) Das neue Tatgericht wird jedoch Gelegenheit haben, den in den Fällen II. 5. c) bb) 925, 974, 975, 979, 985 bis 991 unterbliebenen Ausspruch von Einzelstrafen nachzuholen. 38