

HRRS-Nummer: HRRS 2023 Nr. 1373

Bearbeiter: Christoph Henckel/Karsten Gaede

Zitiervorschlag: HRRS 2023 Nr. 1373, Rn. X

BGH 1 StR 184/23 - Beschluss vom 17. Oktober 2023 (LG Osnabrück)

Steuerhinterziehung.

§ 370 Abs. 1 AO

Entscheidungstenor

1. Auf die Revision des Angeklagten gegen das Urteil des Landgerichts Osnabrück vom 21. November 2022 wird
 - a) das Verfahren in den Fällen 23 bis 38 der Urteilsgründe eingestellt; insoweit hat die Staatskasse die Kosten des Verfahrens sowie die dem Angeklagten entstandenen notwendigen Auslagen zu tragen,
 - b) das vorgenannte Urteil im Schuldspruch dahin geändert, dass der Angeklagte der Steuerhinterziehung in sechs Fällen und der Fälschung technischer Aufzeichnungen in 363 Fällen schuldig ist.
2. Die weitergehende Revision wird als unbegründet verworfen.
3. Der Angeklagte hat die weiteren Kosten seines Rechtsmittels zu tragen.

Gründe

Das Landgericht hat den Angeklagten wegen Steuerhinterziehung in sechs Fällen und wegen Fälschung technischer Aufzeichnungen in 379 Fällen unter Einbeziehung von neun Einzelstrafen aus dem Urteil des Landgerichts O. vom 9. Juli 2021 zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von zwei Jahren und sieben Monaten verurteilt; dabei hat es wegen der Zahlung auf eine im anderen Verfahren verhängte Bewährungsauflage einen Monat angerechnet (§ 56f Abs. 3 Satz 2 iVm § 58 Abs. 2 Satz 2 StGB). Schließlich hat das Landgericht die zur Manipulation der Restaurantausgangsumsätze eingesetzten Kassensysteme nebst Zubehör eingezogen. Die gegen seine Verurteilung gerichtete Revision des Angeklagten, mit der er die Verletzung formellen und materiellen Rechts beanstandet, hat nach einer Verfahrensteileinstellung (§ 154 StPO) den aus der Beschlussformel ersichtlichen geringen Erfolg (§ 349 Abs. 4 StPO); im Wesentlichen ist sein Rechtsmittel unbegründet (§ 349 Abs. 2 StPO).

1. Auf Antrag des Generalbundesanwalts hat der Senat die Verfolgung hinsichtlich der zunächst am 20. April 2013 und nachfolgend im Zeitraum vom 20. Mai 2013 bis zum 10. Juni 2013 begangenen ersten 16 Fälschungen von technischen Aufzeichnungen (§ 268 Abs. 1 Nr. 1 Alternative 2, Abs. 3 StGB) eingestellt (§ 154 Abs. 2, 1 Nr. 1 StPO). Damit kann offenbleiben, ob diese Fälle - auch unter Beachtung des für Verjährungsfragen geltenden Zweifelsgrundsatzes (BGH, Urteil vom 11. November 2020 - 1 StR 328/19 Rn. 52; Beschluss vom 5. April 2022 - 1 StR 72/22 Rn. 5; je mwN) - verjährt sind oder ob sich der Verfolgungswille der Strafverfolgungsbehörden bei den Ermittlungsmaßnahmen vom 21. Juni 2017 und 2. Mai 2018, mit denen sie den Ablauf der Verjährungsfristen für die Einkommen-, Gewerbe- und Umsatzsteuerverkürzungen u.a. bezüglich der Besteuerungszeiträume 2013 und 2014 wirksam unterbrochen haben (§ 78c Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Variante 4 bzw. § 78c Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 StGB), nicht doch hierauf erstreckte. Denn der Angeklagte bereitete die Steuerverkürzungen vor, indem er die Tagesabschlussbuchungen manipulierte, sodass in der Buchhaltung nur die niedrigeren Ausgangsumsätze erfasst wurden; in diesem Sinne sind die Fälschungstaten der Grund für die Unvollständigkeit der sechs Steuererklärungen (vgl. zu einem solchen sachlichen Zusammenhang trotz Annahme von Tatmehrheit: BGH, Urteil vom 8. März 2022 - 1 StR 360/21 Rn. 8). Hingegen könnte für Verjährung des ersten Falles vom 20. April 2013 sprechen, dass zunächst allein die Steuerfahndung das Verfahren führte und die Staatsanwaltschaft dieses erst am 26. April 2018 im Zuge der Beantragung von Durchsuchungsbeschlüssen übernahm (vgl. § 386 Abs. 2 AO sowie BGH, Urteile vom 24. Oktober 1989 - 5 StR 238 und 239/89, BGHSt 36, 283, 284 f.; vom 28. November 1990 - 3 StR 170/90 Rn. 9 und vom 11. November 2020 - 1 StR 328/19 Rn. 78).

2. Die Gesamtstrafe bleibt durch das Entfallen von 16 Einzelstrafen (zu je acht Monaten Freiheitsstrafen) unberührt (§ 354 Abs. 1 StPO entsprechend; § 337 Abs. 1 StPO). Der Zusammenschluss der 378 verbleibenden Einzelstrafen unter Erhöhung der rechtskräftigen Einsatzfreiheitsstrafe von einem Jahr und sechs Monaten aus dem anderen Verfahren (Einkommensteuerverkürzung 2016) erweist sich nach wie vor als außerordentlich straff.

3. Rechtsfehlerfrei hat das Landgericht dem Angeklagten, der das Restaurant „M.“ zusammen mit seiner Ehefrau führte, die Abgabe der unvollständigen Einkommen-, Gewerbe- und Umsatzsteuererklärungen für die Besteuerungszeiträume 2013 und 2014 durch die Nichtrevidentin am 22. Dezember 2014 bzw. 2. November 2015 unter dem Gesichtspunkt der

Mittäterschaft (§ 370 Abs. 1 Nr. 1 AO, § 25 Abs. 1 Alternative 2 StGB) zugerechnet; dies entsprach dem gemeinsamen Tatplan der einkommensteuerlich zusammenveranlagten Eheleute. Angesichts dessen verbieten sich jegliche Ausführungen zu einer Verfügungsberechtigung nach § 35 AO; diese Vorschrift wird erst bei der Frage relevant, ob einem Angeklagten eine eigene strafbewehrte steuerliche Erklärungspflicht (§ 370 Abs. 1 Nr. 2 AO) obliegt (dazu zuletzt BGH, Urteil vom 27. Juni 2023 - 1 StR 374/22 Rn. 7 mwN).