

HRRS-Nummer: HRRS 2026 Nr. 98

Bearbeiter: Christoph Henckel

Zitiervorschlag: HRRS 2026 Nr. 98, Rn. X

BGH 1 StR 258/25 - Beschluss vom 17. September 2025 (LG Kiel)

Einziehung (Ausschluss wegen Erlöschen des Anspruchs auf Rückgewähr des Erlangten: kein Erlöschen des Steueranspruchs durch abweichende Steuerfestsetzung, tatsächliche Verständigung, Erlöschen des Steueranspruchs durch Billigkeitserlass oder abweichende Steuerfestsetzung als eigenständige Sachentscheidung).

§ 73e Abs. 1 StGB, § 85 AO, § 155 Abs. 1 AO

Leitsätze des Bearbeiters

1. Der von Gesetzes wegen vorzunehmenden Steuerfestsetzung (§ 155 Abs. 1 AO) kommt keine Erlöschenswirkung nach § 73e Abs. 1 StGB zu. Sie disponiert nicht über den nach den Einzelsteuergesetzen entstandenen Steueranspruch im Sinne des § 38 AO, sondern stellt lediglich zwecks Durchsetzung dessen Bestehen deklaratorisch fest.
2. Auch eine tatsächliche Verständigung führt regelmäßig nicht zum Erlöschen verwirklichter Steueransprüche.
3. Als Disposition über den Steueranspruch und damit als Erlöschensgrund kommt jedoch der der Billigkeitserlass sowie die abweichende Steuerfestsetzung gemäß § 163 AO in Betracht. Will deshalb die Finanzbehörde von dem in § 85 AO niedergelegten Grundsatz der Einheitlichkeit der Besteuerung abweichen, bedarf es regelmäßig einer eigenen - außerhalb des jeweiligen Steuerbescheids zu erfolgenden - Sachentscheidung.

Entscheidungenstenor

1. In Höhe eines Betrags von 3.885,56 Euro (Tz. II.6. der Urteilsgründe) wird von einer Einziehung abgesehen.
2. Auf die Revision des Angeklagten wird das Urteil des Landgerichts Kiel vom 14. Februar 2025 dahin abgeändert, dass gegen ihn die Einziehung des Wertes von Taterträgen in Höhe von 9.545,63 Euro angeordnet wird; die weitergehende Einziehung in Höhe von 233,14 Euro entfällt.
3. Die weitergehende Revision wird als unbegründet verworfen.
4. Der Beschwerdeführer trägt die Kosten seines Rechtsmittels.

Gründe

Das Landgericht hat den Angeklagten wegen Steuerhinterziehung in sechs Fällen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von zwei Jahren verurteilt und deren Vollstreckung zur Bewährung ausgesetzt. Außerdem hat es die Einziehung des Wertes von Taterträgen in Höhe von 13.664,33 Euro angeordnet. Mit seiner auf die Anordnung der Einziehung beschränkten Revision rügt der Angeklagte die Verletzung sachlichen Rechts. Das Rechtsmittel hat den aus der Beschlussformel ersichtlichen geringfügigen Teilerfolg (§ 349 Abs. 4 StPO); im Übrigen ist es unbegründet (§ 349 Abs. 2 StPO).

1. Der Senat sieht mit Zustimmung des Generalbundesanwalts gemäß § 421 Abs. 1 Nr. 3 StPO aus den von diesem genannten Bedenken von einer Einziehung des Wertes von Taterträgen im Fall B.II.6. der Urteilsgründe in Höhe eines Betrags von 3.885,56 Euro ab.

2. Die Revisionsbeschränkung ist wirksam. Eine isolierte Anfechtung der Einziehungsanordnung ist grundsätzlich möglich, ohne dass dies den Strafausspruch berührt (vgl. BGH, Urteil vom 16. April 2024 - 1 StR 204/23 Rn. 8 mwN). Anders verhält es sich, wenn die Feststellungen zum Schadens- oder Verkürzungsumfang derart rudimentär sind, dass sich weder Strafzumessung noch Einziehung sinnvoll überprüfen lassen (vgl. BGH, Urteil vom 24. Januar 2024 - 1 StR 218/23 Rn. 15, 10 mwN). Das ist vorliegend nicht der Fall.

3. Die auf die Sachrüge veranlasste sachlichrechtliche Überprüfung der Einziehungsanordnung führt lediglich zu einer Herabsetzung des angeordneten Einziehungsbetrags auf 9.545,63 Euro.

a) Aus den zutreffenden Erwägungen des Generalbundesanwalts in der Antragsschrift vom 16. Juni 2025 ist das

Landgericht rechtsfehlerfrei davon ausgegangen, dass sich die Höhe der durch eine Steuerstraftat ersparten Aufwendungen ausschließlich nach dem Steueranspruch des Staates, wie er sich aus dem jeweiligen Steuergesetz ergibt, bemisst und eine hiervon abweichende Steuerfestsetzung nicht zu einem Ausschluss der Einziehung gemäß § 73e Abs. 1 Satz 1 StGB führt. Das Strafgericht hat den Hinterziehungsbetrag eigenständig nach den hierfür geltenden strafprozessualen Vorschriften (insbesondere § 244 Abs. 2, § 261 StPO) zu ermitteln, ohne an die Festsetzungen im Finanzverfahren gebunden zu sein (vgl. auch Jäger in Klein, AO, 18. Aufl., § 370 Rn. 359a). Mithin hat das Landgericht im Ausgangspunkt rechtsfehlerfrei Einkommensteuerverkürzungsbeträge einschließlich Solidaritätszuschläge festgestellt, die die vom Finanzamt Kiel für die Veranlagungszeiträume 2012 bis 2017 titulierten, vom Angeklagten mittlerweile ausgeglichenen Beträge um über 13.000 Euro übersteigen, und insoweit die Einziehung angeordnet. Der Generalbundesanwalt hat Folgendes ausgeführt, dem sich der Senat anschließt:

„1. Bei Taten der Steuerhinterziehung besteht das Erlangte regelmäßig in ersparten Aufwendungen, weil sich der Täter 6 die Aufwendungen für die verkürzten Steuern erspart (vgl. Senat, Urteil vom 11. Juli 2019 - 1 StR 620/18, BGHSt 64, 146-152, Rn. 18 - 19; Jäger in Klein, 18. Aufl. 2024, AO § 370 Rn. 352a-352c, jeweils mwN). Das gilt aber nur, wenn und soweit hierdurch beim Täter tatsächlich ein messbarer Vermögensvorteil eingetreten ist (vgl. Senat, Urteil vom 11. Juli 2019 - 1 StR 620/18, BGHSt 64, 146-152, Rn. 20; Jäger in Klein, 18. Aufl. 2024, AO § 370 Rn. 352d, jeweils mwN).

Im ersten Schritt ist demnach zu ermitteln, in welcher Höhe durch die Verwirklichung eines Besteuerungstatbestands der 7 Steueranspruch als Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis im Sinne des § 37 Abs. 1, Var. 1 AO entstanden ist. Dem gegenüberzustellen ist, in welcher Höhe aufgrund einer der Tathandlungen des § 370 Abs. 1 AO kausal eine Steuerverkürzung im Sinne § 370 Abs. 4 AO eingetreten ist. Der Differenzbetrag stellt - den Eintritt eines Vermögensvorteils beim Einziehungsschuldner vorausgesetzt - die Grundlage des Einziehungsbetrags dar.

2. Im Anschluss bedarf es nach Maßgabe des § 73e StGB der Feststellung, ob der Anspruch aus dem 8 Steuerschuldverhältnis bereits erloschen ist. Dies kann gemäß § 47 AO insbesondere durch Zahlung, Aufrechnung oder Erlass geschehen; für Zwecke der Einziehung jedoch nicht durch Verjährung, 73e Abs. 1 Satz 2 StGB. Daneben kommen als Disposition über den Steueranspruch und damit als Erlöschensgrund der Billigkeitserlass sowie die abweichende Steuerfestsetzung gemäß § 163 AO in Betracht. Der von Gesetzes wegen vorzunehmenden Steuerfestsetzung (§ 155 Abs. 1 AO) kommt eine solche Wirkung indes nicht zu. Sie disponiert nicht über den nach den Einzelsteuergesetzen entstandenen Steueranspruch im Sinne des § 38 AO, sondern stellt lediglich zwecks Durchsetzung dessen Bestehen deklaratorisch fest (Rüsken in Klein, 18. Aufl. 2024, AO § 155 Rn. 6; Gercke in Koenig, 5. Aufl. 2024, AO § 155 Rn. 13, 22-23). Will deshalb die Finanzbehörde von dem in § 85 AO niedergelegten Grundsatz der Einheitlichkeit der Besteuerung abweichen, bedarf es regelmäßig einer eigenen - außerhalb des jeweiligen Steuerbescheids zu erfolgenden - Sachentscheidung (vgl. Rüsken in Klein, 18. Aufl. 2024, AO § 155 Rn. 1). Hieran anknüpfend kann auch - anders als die Revision meint - eine tatsächliche Verständigung regelmäßig nicht zum Erlöschen verwirklichter Steueransprüche führen. So ist zum einen Bezugspunkt der tatsächlichen Verständigung schon nicht der Steueranspruch als solches, sondern allein der dem Besteuerungstatbestand zugrundeliegende Sachverhalt. Zum anderen ist wegen der in § 85 AO niedergelegten Verfahrensgrundsätze eine wirksame tatsächliche Verständigung nur dann möglich, wenn sie nicht zu einem offensichtlich unzutreffenden steuerlichen Ergebnis führt und sich auch nicht im Nachgang neue im Widerspruch zur Verständigung stehende Tatsachen und Beweismittel ergeben (vgl. Rüsken in Klein, 17. Aufl. 2023, AO § 162 Rn. 53 mwN).

Dass es ausgerichtet an vorstehendem Maßstab zu einem teilweisen Erlöschen der inmitten stehenden 9 Steueransprüche gekommen ist, lässt sich nach alledem dem Urteil nicht entnehmen und wird auch von der Revision nicht vorgetragen. Folglich kann den unzutreffend niedrigen Steuerfestsetzungen der Finanzbehörde - gleichgültig, ob diese auf Tatsachenunkenntnis, unzutreffender Rechtsanwendung oder auf sonstigen Gründen beruhen - nicht die Wirkung eines Erlasses oder eines am Grundsatz von Treu und Glauben ausgerichteten Verzichts beigemessen werden. Dabei ist auch gleichgültig, ob die solcherlei fehlerhaften Steuerbescheide bereits formell und materiell bestandskräftig oder noch der Änderung aufgrund einer Korrekturvorschrift zugänglich sind, denn auch insoweit ist nichts über das Bestehen des Steueranspruchs, sondern nur etwas über die Möglichkeit seiner Durchsetzung im Erhebungsverfahren gesagt (vgl. §§ 218, 254 Abs. 1 AO; RB Bl. 5-7).“

b) Das Landgericht hat - worauf es in den Urteilsgründen ausdrücklich hinweist - bei der Berechnung der ersparten 10 Aufwendungen versehentlich hinsichtlich aller Jahre die Einkommensteuertabelle 2012 angewendet. Bei Zugrundelegung der jeweils zutreffenden Einkommensteuertabelle wurden in 2016 keine weiteren Aufwendungen erspart, sodass die in Höhe von 139,25 Euro angeordnete Einziehung entfällt. Für das Jahr 2015 verringern sich die ersparten Aufwendungen von 356,58 Euro auf 262,69 Euro. Die insgesamt verbleibenden ersparten Aufwendungen belaufen sich damit auf 9.545,63 Euro (2012: 9.282,94 Euro, 2016: 262,69 Euro).

4. Der geringe Teilerfolg der Revision rechtfertigt es nicht, den Angeklagten gemäß § 473 Abs. 4 StPO teilweise von den 11 durch sein Rechtsmittel entstandenen Kosten und Auslagen freizustellen. Eine gesonderte Entscheidung über die Auslagen und Kosten, die die Einziehung betreffen, kommt in der Konstellation des § 421 StPO nicht in Betracht (vgl. BGH, Beschluss vom 9. April 2025 - 1 StR 83/24 Rn. 6 mwN).