



BUNDESGERICHTSHOF

BESCHLUSS

1 StR 275/20

vom
16. September 2020
in der Strafsache
gegen

1.

2.

wegen zu 1.: Steuerhinterziehung u.a.
zu 2.: Beihilfe zum Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt

Der 1. Strafsenat des Bundesgerichtshofs hat nach Anhörung der Beschwerdeführer und des Generalbundesanwalts – zu 1.b), c) bb) und 2. auf dessen Antrag – am 16. September 2020 gemäß § 349 Abs. 2 und 4 StPO, § 354 Abs. 1 StPO analog beschlossen:

1. Auf die Revision des Angeklagten G. wird das Urteil des Landgerichts Bochum vom 4. März 2020, soweit es diesen Angeklagten betrifft,
 - a) in den Fällen C.I. 60 bis 72 der Urteilsgründe (Vorwürfe des Vorenthaltens und Veruntreuens von Arbeitsentgelt in den Monaten März 2009 bis März 2010) aufgehoben. Insoweit wird das Verfahren eingestellt und fallen die Kosten des Verfahrens und notwendigen Auslagen des Angeklagten der Staatskasse zur Last;
 - b) im Schuldspruch dahin geändert, dass der Angeklagte G. wegen Vorenthaltens und Veruntreuens von Arbeitsentgelt in 60 Fällen, in 59 Fällen davon in Tateinheit mit Steuerhinterziehung, verurteilt ist;
 - c) aufgehoben;
 - aa) im Ausspruch über die in den Fällen C.I. 1 bis 59 und 73 bis 132 der Urteilsgründe verhängten Einzelstrafen und die Gesamtstrafe. Insoweit wird die Sache zu neuer Verhandlung und Entscheidung, auch über die verbleibenden Kosten

des Rechtsmittels, an eine andere Wirtschaftsstrafkammer des Landgerichts zurückverwiesen;

bb) im Ausspruch über die Einziehung des Wertes von Taterträgen; die Einziehung entfällt.

2. Die weitergehende Revision des Angeklagten G. wird als unbegründet verworfen.
3. Auf die Revision des Angeklagten S. wird das oben genannte Urteil, soweit es diesen Angeklagten betrifft, aufgehoben. Das Verfahren wird eingestellt. Die Kosten des Verfahrens und die notwendigen Auslagen des Angeklagten fallen der Staatskasse zur Last.
4. Die Entscheidung über die Entschädigung des Angeklagten S. für erlittene Strafverfolgungsmaßnahmen bleibt dem Landgericht vorbehalten.

Gründe:

- 1 Das Landgericht hat den Angeklagten G. wegen Steuerhinterziehung in 59 Fällen und wegen Vorenthaltens und Veruntreuens von Arbeitsentgelt in 73 Fällen zu der Gesamtfreiheitsstrafe von zwei Jahren und sechs Monaten verurteilt und die Einziehung des Wertes von Taterträgen in Höhe von 701.320,50 € angeordnet. Den Angeklagten S. hat es wegen Beihilfe zum Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt in 15 Fällen zu der Gesamtfreiheitsstrafe von

einem Jahr und sechs Monaten verurteilt, deren Vollstreckung es nicht zur Bewährung ausgesetzt hat. Zudem hat es die Einziehung des Wertes von Taterträgen in Höhe von 113.114,79 € gegen diesen Angeklagten angeordnet.

2 Die jeweils auf die Rüge einer Verletzung formellen und materiellen Rechts gestützten Revisionen der Angeklagten haben den aus der Beschlussformel ersichtlichen Erfolg; die weitergehende Revision des Angeklagten G. ist offensichtlich unbegründet (§ 349 Abs. 2 StPO).

I.

3 Das Landgericht hat folgende Feststellungen und Wertungen getroffen:

4 Der Angeklagte K. G. und sein inzwischen verstorbener Bruder H. G. gründeten im Jahr 1995 als alleinige Gesellschafter die „Ge.

GbR“ mit dem Geschäftsgegenstand „Holz- und Bautenschutz“ sowie später auch weiterer Handwerkerleistungen. Während nach der internen Zuständigkeitsverteilung der beiden Brüder, die gemeinsam Geschäftsführer waren, H.

G. für die Führung der eigentlichen Geschäfte einschließlich der Auftragsakquise, der Einstellung von Mitarbeitern und der Rechnungsstellung verantwortlich war, kümmerte sich der Angeklagte um die handwerklichen Angelegenheiten (insbesondere Baustellenbetreuung, Materialbestellung, Einteilung und Überwachung der Mitarbeiter). Die Gewinne des Unternehmens, das in den Jahren 2009 bis 2015 zwischen 43 und 55 angemeldete Mitarbeiter hatte und Umsätze in Millionenhöhe (zwischen 3.835.937,50 € und 5.195.281,04 €) erwirtschaftete, wurden hälftig zwischen den Brüdern geteilt.

5 Um sich im zunehmend härteren Wettbewerb Vorteile zu verschaffen, zahlte H. G. den Mitarbeitern des Unternehmens im Zeitraum März 2009 bis März 2015 die Löhne teilweise (in Höhe von monatlich insgesamt

15.000 €) „schwarz“. Zur Verschleierung der Schwarzlohnzahlungen führte er „nicht leistungsunterlegte“ Schein- bzw. Abdeckrechnungen über tatsächlich nicht erbrachte Bauleistungen ohne Umsatzsteuernachweis gemäß § 13b UStG in die Buchführung der „Ge. GbR“ ein. Die Scheinrechnungen, die im Zeitraum März 2009 bis Mai 2010 der Angeklagte S. über die Einzelfirma B.

gegen Provisionen in Höhe von insgesamt 113.114,79 € über Beträge in Höhe von insgesamt 1.131.147,85 € erstellte und die, was der Angeklagte S. wusste und billigte, die Verschleierung der Schwarzlohnzahlungen ermöglichten, wurden von dem Konto der „Ge. GbR“, über das beide Geschäftsführer verfügungsbefugt waren, beglichen. Die jeweiligen Empfänger hoben die Geldeingänge zeitnah ab und zahlten diese abzüglich eines Provisionsanteils von 10 % bar an H. G. zurück. Von diesen Beträgen verwendete H. G. monatlich jeweils mindestens 15.000 € für die Schwarzlohnzahlungen an die Mitarbeiter, wobei die einzelnen Zahlungsempfänger und die Höhe der einzelnen Schwarzgeldzahlungen nicht mehr sicher feststellbar waren. Über ein in die Schwarzgeldzahlungen nicht eingeweihtes Steuerbüro, dem die unrichtigen Beträge monatlich übermittelt wurden, wurden im Tatzeitraum für die „Ge. GbR“ jeweils um insgesamt mindestens 15.000 € zu niedrige monatliche elektronische Lohnsteueranmeldungen beim zuständigen Finanzamt eingereicht und entsprechende Meldungen an die Einzugsstelle für Sozialversicherungsbeiträge abgegeben. Hierdurch wurde die Lohnsteuer (14 %) in den insoweit verfahrensgegenständlichen Monaten Mai 2010 bis März 2015 um jeweils 2.100 € und der Solidaritätszuschlag (5,5 %) um jeweils weitere 115,50 € verkürzt; den Sozialversicherungsträgern wurden in den Monaten April 2010 bis März 2015 Arbeitgeber- und Arbeitnehmerbeiträge zur Sozialversicherung in Höhe von jeweils zwischen 9.091 € und 9.365 € vorenthalten. Der Angeklagte G., der sich seiner steuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Verpflichtungen als Mitgesellschafter und -geschäftsführer bewusst war, war in das

Geschehen eingeweiht und billigte dieses. Auf die verkürzten Lohnsteuern wurde später ein Betrag von 100.000 € nachgezahlt.

II.

6 1. Revision des Angeklagten G.

7 a) Das Verfahren ist hinsichtlich der Fälle C.I. 60 bis 72 der Urteilsgründe (Fälle 3. bis 15. der Anklageschrift – Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt in den Monaten März 2009 bis März 2010) betreffend den Angeklagten G. gemäß § 206a Abs. 1 StPO einzustellen, weil hinsichtlich dieser Taten Strafverfolgungsverjährung eingetreten ist und damit ein Verfahrenshindernis besteht.

8 Die gemäß § 78 Abs. 3 Nr. 4 StGB fünf Jahre betragende Verjährungsfrist beginnt nach der mittlerweile geänderten Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs zum Verjährungsbeginn bei Taten nach § 266a Abs. 1 (und Abs. 2 Nr. 2) StGB bereits mit dem Verstreichenlassen des Fälligkeitszeitpunktes (vgl. BGH, Beschlüsse vom 13. November 2019 und vom 1. September 2020 – 1 StR 58/19 Rn. 11 ff.) und war damit in den die Monate März 2009 bis März 2010 betreffenden verfahrensgegenständlichen Fällen C.I. 60 bis 72 der Urteilsgründe bereits vor der ersten Unterbrechungsmaßnahme, dem Durchsuchungsbeschluss vom 14. April 2015, verstrichen. Nach dem Gesamtzusammenhang der Urteilsgründe gingen sämtliche die genannten Anmeldezeiträume betreffende unrichtige Beitragsmeldungen (§ 266 Abs. 2 Nr. 1 StGB) vor dem 14. April 2010 ein.

9 Im Übrigen liegt ein Verfahrenshindernis nicht vor und greift auch die Rüge einer Verletzung förmlichen Rechts aus den vom Generalbundesanwalt in seiner Antragsschrift genannten Gründen nicht durch.

10 b) Der Schuldspruch hält in den nicht von der Verfahrenseinstellung betroffenen Fällen sachlich-rechtlicher Nachprüfung nur mit Blick auf das vom Landgericht angenommene Konkurrenzverhältnis nicht stand.

11 aa) Insbesondere ist die Annahme von Mittäterschaft des Angeklagten G. noch von den rechtsfehlerfrei getroffenen Feststellungen getragen; auch der Vorsatz des Angeklagten im gesamten noch verfahrensgegenständlichen Tatzeitraum ist hinreichend belegt.

12 bb) Allerdings hat das Landgericht das Konkurrenzverhältnis der in jedem einzelnen verfahrensgegenständlichen Monat begangenen Taten des Vorenthalrens und Veruntreuens von Arbeitsentgelt (§ 266a Abs. 1 und 2 Nr. 1 StGB) und der Steuerhinterziehung (§ 370 Abs. 1 Nr. 1 AO) unrichtig als eines der Tatmehrheit angesehen. Richtigerweise liegt insoweit Tateinheit vor.

13 (1) Die Beurteilung der Konkurrenzen (§§ 52, 53 StGB) richtet sich auch für den mittelbaren Täter nach dessen Tatbeitrag, unabhängig von der konkurrenzrechtlichen Beurteilung der Handlungen, die ihm zuzurechnen sind. Hat ein mittelbarer Täter, der an der unmittelbaren Ausführung der Taten nicht beteiligt ist, seinen alle Einzeldelikte fördernden Tatbeitrag bereits im Vorfeld erbracht, werden ihm die Handlungen des Tatmittlers als tateinheitlich begangen zugerechnet, da sie in seiner Person durch den einheitlichen Tatbeitrag zu einer Handlung im Sinne des § 52 Abs. 1 StGB verknüpft werden. Ob beim Tatmittler Tateinheit oder Tatmehrheit anzunehmen wäre, ist demgegenüber ohne Belang (BGH, Beschlüsse vom 5. März 2020 – 1 StR 530/19 Rn. 5 ff.; vom 13. Mai 2003 – 3 StR 128/03 Rn. 17 und vom 10. Mai 2001 – 3 StR 52/01 Rn. 3).

14 (2) Danach liegt hier hinsichtlich der in jedem einzelnen Monat begangenen Taten Tateinheit vor. Denn dem von der „Ge. GbR“ mit der Meldung der Arbeitsentgelte beauftragten, nicht in die Schwarzlohnzahlungen eingeweihten

Steuerbüro wurden gemäß dem festgestellten gemeinsamen Tatplan der Brüder G. monatlich um die jeweils rechtsfehlerfrei zugrunde gelegten Schwarzlohnzahlungen zu niedrige Arbeitsentgelte der Mitarbeiter des Unternehmens gemeldet, damit auf dieser Grundlage die entsprechende Meldung an das Finanzamt und die Sozialversicherung erfolgen konnte. Die von der gutgläubigen Mitarbeiterin des Steuerbüros als Tatmittlerin vorgenommene Meldung der Arbeitsentgelte bei der Einzugsstelle der Sozialversicherung einerseits und beim Finanzamt andererseits wurde damit durch dieselbe – dem Angeklagten nach § 25 Abs. 2 StGB zuzurechnende – Handlung im Vorfeld der eingereichten Erklärungen veranlasst.

15 cc) Der Senat ändert den Schuldspruch entsprechend ab. Die Vorschrift des § 265 Abs. 1 StPO steht nicht entgegen, da auszuschließen ist, dass sich der Angeklagte wirksamer als geschehen hätte verteidigen können.

16 c) Der Ausspruch über die in den Fällen C.I. 1 bis 59 und 73 bis 132 gegen den Angeklagten G. verhängten Einzelstrafen und die Gesamtstrafe hat keinen Bestand.

17 aa) Die für die rechtsfehlerhaft als tatmehrheitlich begangen angesehenen Taten des Vorenthaltes und Veruntreuens von Arbeitsentgelt und der Steuerhinterziehung verhängten Einzelstrafen haben schon deshalb keinen Bestand, weil für tateinheitlich begangene Taten nur eine Strafe festzusetzen ist (§ 52 Abs. 1 StGB).

18 bb) Ein – vom Generalbundesanwalt erwogenes – Vorgehen nach § 354 Abs. 1 StPO analog scheidet vorliegend aus, weil die Strafzumessung in den Fällen C.I. 73 bis 132 der Urteilsgründe (Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt in den Monaten ab April 2010) auch ungeachtet der unrichtig beurteilten Konkurrenzen durchgreifenden Bedenken begegnet. Denn das Landgericht hat

insoweit einen unbenannten besonders schweren Fall nach § 266a Abs. 4 StGB angenommen und die Einzelstrafen ausgehend von dem hierdurch eröffneten Strafraumen gebildet. Dabei hat es dem fortgesetzten Vorenthalten und Veruntreuen von Sozialversicherungsbeiträgen bei nachhaltiger Nutzung unrichtiger Belege zur Verschleierung der tatsächlichen Beschäftigungsverhältnisse eine Indizwirkung beigemessen (UA S. 86 f.) und diese durch die sonstigen strafzumessungsrelevanten Umstände als nicht entkräftet angesehen. Insoweit ist zu besorgen, dass die Strafkammer unzulässigerweise eine außerhalb des Anwendungsbereichs der zur Tatzeit gesetzlich vorgesehenen Regelbeispiele liegende Konstellation einem Regelbeispiel gleichgestellt und diese somit unter Verstoß gegen das im Strafrecht geltende Analogieverbot (Art. 103 Abs. 2 GG, § 1 StGB; vgl. BVerfG, Beschluss vom 1. September 2008 – 2 BvR 2238/07 Rn. 12 ff.) im Ergebnis zu einem nicht gesetzlich vorgesehenen Regelbeispiel erhoben hat.

- 19 Richtigerweise kann – nicht anders ist die vom Landgericht in Bezug genommene Entscheidung des Senats vom 10. November 2009 (1 StR 283/09 Rn. 50) zu verstehen – einer nachhaltigen fortgesetzten Tatbegehung unter Verwendung unrichtiger Belege zur Verschleierung der wahren Sachverhalte, die mit erheblichen vorenthaltenen Sozialversicherungsbeiträgen verbunden ist, im Rahmen der für die Annahme eines unbenannten besonders schweren Falles erforderlichen Gesamtwürdigung maßgebliches Gewicht zukommen; die vorzunehmende Gesamtwürdigung dient insoweit indes nicht nur der Entkräftung einer – tatsächlich nicht gegebenen – Indizwirkung. Das in einer derartigen Konstellation in die Gesamtwürdigung einzustellende Kriterium der besonderen kriminellen Energie, die unter den aufgezeigten Umständen in der Tat zum Ausdruck kommt, ist vielmehr mit den anderen strafzumessungsrelevanten Gesichtspunkten – insbesondere auch dem Gewicht des jeweiligen individuellen Tatbeitrags eines jeden Mittäters – in die Gesamtabwägung einzustellen, deren Ergebnis das Vorliegen eines unbenannten besonders schweren Falles sein kann, aber nicht muss.

20 cc) Die Aufhebung der Einzelstrafen zieht die Aufhebung der Gesamtstrafe nach sich.

21 dd) Über die Frage, ob in Anbetracht der nicht unerheblichen Verfahrensdauer (vgl. UA S. 97 f.) ein Teil der Strafe wegen rechtsstaatswidriger Verfahrensverzögerung als vollstreckt zu gelten hat, wird ebenfalls vom Tatgericht erneut zu entscheiden sein.

22 d) Die Einziehungsentscheidung (§ 73 Abs. 1, § 73c Satz 1 StGB) hat keinen Bestand; die Anordnung der Einziehung entfällt.

23 Das Landgericht hat für die Frage, ob der Angeklagte für oder durch die Tat etwas erlangt hat, nicht zwischen dessen Privatvermögen und dem Vermögen des als Personengesellschaft (richtigerweise wohl OHG) organisierten Handwerksbetriebs des Angeklagten und seines verstorbenen Bruders („Ge. GbR“) unterschieden. Da die Gesellschaft und nicht der Angeklagte G. Steuerschuldner war, erlangte sie die hinterzogenen Umsatz- und Gewerbesteuer als ersparte Aufwendungen, nicht aber der Angeklagte. Eine Einziehungsanordnung wäre insoweit gegen die Gesellschaft als Dritteinziehungsbeteiligte (§ 73b StGB) zu richten gewesen (BGH, Beschlüsse vom 15. Januar 2020 – 1 StR 529/19 Rn. 10-16 mwN und vom 8. Mai 2018 – 1 StR 242/18 Rn. 15 mwN; Urteil vom 10. Juli 2019 – 1 StR 265/18 Rn. 56).

24 e) Die Feststellungen haben Bestand, weil sie von den zur Aufhebung führenden Rechtsfehlern, bei denen es sich um bloße Wertungsfehler handelt, nicht betroffen sind (§ 353 Abs. 2 StPO). Das neue Tatgericht kann weitere Feststellungen treffen, soweit diese zu den bisherigen nicht in Widerspruch stehen.

- 25 2. Revision des Angeklagten S.
- 26 a) Das Verfahren ist hinsichtlich des Angeklagten S. nach § 206a Abs. 1 StPO einzustellen, weil auch hinsichtlich der diesem zur Last liegenden Taten (Unterstützung des Vorenthaltens und Veruntreuens von Arbeitsentgelt durch den Angeklagten G. und dessen Bruder im Zeitraum Januar 2009 bis März 2010) Strafverfolgungsverjährung eingetreten ist und damit ein Verfahrenshindernis besteht (vgl. BGH, Beschluss vom 1. September 2020 – 1 StR 58/19 Rn. 11 ff.).
- 27 Da die Verjährungsfrist bei Taten gemäß § 266a Abs. 1 (und Abs. 2 Nr. 2) StGB bereits mit dem Verstreichenlassen des Fälligkeitszeitpunktes beginnt, war hinsichtlich der dem Angeklagten S. zur Last liegenden Taten bereits vor der ersten gegen ihn gerichteten Unterbrechungsmaßnahme – dem Erlass des Durchsuchungsbeschlusses vom 23. September 2015 – Strafverfolgungsverjährung eingetreten.
- 28 b) Aufgrund der Aufhebung des Urteils und der verjährungsbedingten Einstellung des Verfahrens ist über die Entschädigung des Angeklagten S. wegen erlittener Strafverfolgungsmaßnahmen zu befinden. Da es hierfür ergänzender tatrichterlicher Feststellungen bedarf, bleibt die Entscheidung dem

Landgericht vorbehalten (§ 8 Abs. 1 StrEG; vgl. BGH, Beschluss vom 12. September 2012 – 5 StR 401/12 Rn. 12 und Urteil vom 10. Juni 2015 – 2 StR 97/14 Rn. 60 mwN).

Raum	Jäger	Bellay
Leplow		Pernice

Vorinstanz:

Bochum, LG, 04.03.2020 - 40 Js 82/15 13 Kls 5/18