



BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

1 StR 414/15

vom

12. Januar 2016

in der Strafsache

gegen

wegen Steuerhinterziehung

Der 1. Strafsenat des Bundesgerichtshofs hat in der Sitzung vom 12. Januar 2016, an der teilgenommen haben:

Vorsitzender Richter am Bundesgerichtshof
Dr. Raum,

die Richter am Bundesgerichtshof
Prof. Dr. Graf,
Prof. Dr. Jäger,
Prof. Dr. Radtke
und die Richterin am Bundesgerichtshof
Dr. Fischer,

Oberstaatsanwalt beim Bundesgerichtshof
als Vertreter der Bundesanwaltschaft,

Rechtsanwalt
als Verteidiger,

Justizangestellte
als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle,

für Recht erkannt:

Die Revision der Staatsanwaltschaft gegen das Urteil des Landgerichts Braunschweig vom 28. April 2015 wird verworfen.

Die Kosten des Rechtsmittels und die dem Angeklagten insoweit entstandenen notwendigen Auslagen trägt die Staatskasse.

Von Rechts wegen

Gründe:

- 1 Das Landgericht hat den Angeklagten wegen Steuerhinterziehung in vier Fällen unter Einbeziehung der durch Urteil des Amtsgerichts Braunschweig vom 7. Mai 2014 verhängten Einzelstrafen und unter Auflösung der dort gebildeten Gesamtfreiheitsstrafe zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von zwei Jahren sowie wegen Steuerhinterziehung in sieben weiteren Fällen zu einer weiteren Gesamtstrafe von einem Jahr und vier Monaten verurteilt. Die Vollstreckung der beiden Gesamtfreiheitsstrafen hat es zur Bewährung ausgesetzt. Gegen dieses Urteil wendet sich die zuungunsten des Angeklagten eingelegte, auf die Rüge der Verletzung materiellen Rechts gestützte und wirksam auf den Strafausspruch beschränkte Revision der Staatsanwaltschaft, die vom Generalbundesanwalt nicht vertreten wird.

I.

2 Sämtliche Steuerhinterziehungen stehen im Zusammenhang mit der selbstständigen Tätigkeit des Angeklagten, dem Handel mit Navigationsgeräten für PKWs. Für die - nun einbezogenen - sieben Steuerhinterziehungen hatte das Amtsgericht Braunschweig Einzelstrafen zwischen drei Monaten und einem Jahr verhängt, eine Gesamtstrafe von zwei Jahren gebildet und deren Vollstreckung zur Bewährung ausgesetzt. Die Strafkammer hat für die ersten vier Steuerhinterziehungen Freiheitsstrafen zwischen drei Monaten und einem Jahr verhängt und unter Einbeziehung der Einzelstrafen aus der Verurteilung des Amtsgerichts Braunschweig und unter Auflösung der dort gebildeten Gesamtfreiheitsstrafe auf eine solche von zwei Jahren erkannt. Aus den weiteren sieben Taten, für die sie Freiheitsstrafen zwischen zwei Monaten und einem Jahr und zwei Monaten verhängt hat, wurde eine weitere Gesamtfreiheitsstrafe von einem Jahr und vier Monaten gebildet. Die wirksam auf den Strafausspruch beschränkte Revision der Staatsanwaltschaft beanstandet die Strafzumessung der Einzelstrafen, der Gesamtfreiheitsstrafen sowie deren Aussetzung der Vollstreckung zur Bewährung.

II.

3 Die Revision ist unbegründet. Der Strafausspruch hält sachlich-rechtlicher Überprüfung stand. Die Strafrahmenwahl ist fehlerfrei. Das Landgericht hat mit seiner Einzel- und Gesamtstrafbemessung sowie der Strafaussetzung zur Bewährung den vom Revisionsgericht hinzunehmenden Rahmen des Vertretbaren nicht unterschritten.

4 1. Die Strafzumessung der angegriffenen Einzelstrafausprüche ist ohne Rechtsfehler. Die Strafzumessungserwägungen halten rechtlicher Nachprüfung stand.

5 a) Die zu Gunsten des Angeklagten getroffene Strafzumessungserwägung der Strafkammer, der Angeklagte sei „aufgrund des im Falle einer zu vollstreckenden Freiheitsstrafe zu erwartenden Verlusts seines Arbeitsplatzes besonders strafempfindlich“ (UA S. 52), ist nicht rechtsfehlerhaft.

6 Zwar trifft es zu, dass nachteilige Folgen für den Täter in der Regel nicht strafmildernd berücksichtigt werden dürfen, wenn er bei seiner Tat bestimmte Nachteile für sich selbst - zwar nicht gewollt, aber bewusst - auf sich genommen hat (BGH, Urteil vom 20. Juli 2005 - 2 StR 168/05, wistra 2005, 458). Der Verlust seiner selbstständigen Tätigkeit, während deren Ausübung sich der Angeklagte der Steuerhinterziehung strafbar gemacht hat, durfte daher nicht als Strafmilderungsgrund herangezogen werden. Die Aufgabe des Gewerbebetriebs aber hat die Strafkammer auch nicht herangezogen. Vielmehr hat sie den zu erwartenden Verlust seiner abhängigen Beschäftigung berücksichtigt, die er am 28. März 2015 und damit erst nach der Verhaftung im vorliegenden Verfahren bei einem Zulieferer der Automobilindustrie begonnen hat (UA S. 8, 57). Diese berufliche Folge durfte die Strafkammer strafmildernd berücksichtigen; denn dieser Nachteil war bei Begehung der Steuerstraftaten nicht absehbar.

7 b) Die von der Strafkammer als strafmildernd gewertete Erwägung, bei der Art und Weise der Begehung der Taten sei eine besonders geringe kriminelle Energie zum Ausdruck gekommen, weil der Angeklagte „in dem Wissen, dass Ermittlungen gegen ihn geführt wurden (Taten 1 - 4) bzw. er unmittelbar zuvor wegen Steuerhinterziehung verurteilt worden war und er im Falle der Nichtabgabe von Steuererklärungen mit einem Widerruf der Strafaussetzung

aufgrund eines Verstoßes gegen die Weisung aus dem Bewährungsbeschluss zu rechnen hatte (Taten 5 - 11) sein eigen programmiertes Rechnungserstellungssystem, aus dem sämtliche Geschäftsvorfälle für die Steuerfahnder einfach abzulesen waren, weiterverwendet und gleichwohl keine Steuererklärungen abgegeben“ hat (UA S. 52), erweist sich unter keinem der Kontrolle der tatrichterlichen Strafzumessung durch das Revisionsgericht unterliegenden rechtlichen Gesichtspunkt als rechtfehlerhaft.

8 aa) Die Staatsanwaltschaft hat diese Erwägung mit der Begründung beanstandet, der Straftatbestand der Steuerhinterziehung in § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO setze keine aktive Begehungsform voraus, sondern knüpfe an ein pflichtwidriges Unterlassen in Gestalt der Nichtabgabe der Steuererklärung an und nicht an eine diesem vorgelagerte Handlung. Deswegen sei in dieser strafmildernden Erwägung der Strafkammer eine Verletzung des Doppelverwertungsverbots des § 46 Abs. 3 StGB zu sehen.

9 bb) Es kann dahinstehen, ob das in § 46 Abs. 3 StGB statuierte Doppelverwertungsverbot in Einzelfällen außerhalb des Anwendungsbereichs von § 50 StGB auch einen Rechtsfehler zugunsten des Angeklagten begründen kann. Die Anwendung von § 46 Abs. 3 StGB mag in den Fällen in Betracht zu ziehen sein, in denen Tatbestandsmerkmale eine mildernde Tendenz aufweisen. Ein solcher Rechtsfehler liegt hier aber nicht vor. Das Landgericht hat mit der von der Revision beanstandeten Strafzumessungserwägung nicht an Merkmale des verwirklichten Tatbestandes gemäß § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO angeknüpft. Die Strafkammer hat nämlich maßgeblich auf die nach ihrer Wertung bei der Art und Weise der Begehung der Taten zum Ausdruck gekommene besonders geringe kriminelle Energie abgestellt. Dabei handelt es sich nicht um ein „Merkmal des gesetzlichen Tatbestandes“ im Sinne von § 46 Abs. 3 StGB, sondern um die Berücksichtigung eines von § 46 Abs. 2 StGB gerade vorgesehenen Straf-

zumessungsgesichtspunktes. Dessen Anwendung weist keinen der Überprüfung durch das Revisionsgericht unterliegenden Fehler auf.

10 Nach § 46 Abs. 1 Satz 1 StGB bildet die Schuld des Täters die Grundlage für die Zumessung der Strafe. Aus § 46 Abs. 2 Satz 1 StGB folgt das Gebot einer umfassenden Würdigung aller für und gegen den Täter sprechenden Umstände. Der bei der Tat aufgewendete Wille und die Art der Tatausführung sind in § 46 Abs. 2 Satz 2 StGB beispielhaft benannte Umstände zur Bemessung der Schuld. Beide Umstände kennzeichnen ggf. die große kriminelle Intensität, mit der ein Täter sein Ziel verfolgt. Diese der Tat regelmäßig vorgelagerten oder sie begleitenden Umstände können die Schuld des Täters charakterisieren (BGH, Urteil vom 14. Februar 1996 - 3 StR 445/95, BGHSt 42, 43, 44) und dürfen daher in der Strafzumessung verwendet werden. Das Doppelverwertungsverbot verbietet es dem Gericht nicht, bei der Strafzumessung die Modalitäten der Tatausführung im konkreten Fall, hier also die „Art der Ausführung“ und den „bei der Tat aufgewendete(n) Wille(n)“ (§ 46 Abs. 2 StGB) als Strafzumessungsgrund heranzuziehen. Die dem Unterlassen des Angeklagten vorgelagerten Umstände zieht die Strafkammer in ihren Strafzumessungserwägungen heran.

11 cc) Die durch die Strafkammer vorgenommene Wertung des Ausmaßes der aufgewendeten kriminellen Energie als gering und die dafür angeführte Begründung hält revisionsgerichtlicher Kontrolle stand.

12 Es ist Aufgabe des Tatgerichts, auf der Grundlage des umfassenden Eindrucks, den es in der Hauptverhandlung von der Tat und der Persönlichkeit des Täters gewonnen hat, die wesentlichen entlastenden und belastenden Umstände festzustellen, sie zu bewerten und hierbei gegeneinander abzuwägen. Ein Eingriff des Revisionsgerichts in diese Einzelakte der Strafzumessung ist in

der Regel nur möglich, wenn die Zumessungserwägungen in sich fehlerhaft sind, wenn das Tatgericht gegen rechtlich anerkannte Strafzwecke verstößt oder wenn sich die verhängte Strafe nach oben oder unten von ihrer Bestimmung löst, gerechter Schuldausgleich zu sein (vgl. BGH, Urteile vom 17. September 1980 - 2 StR 355/80, BGHSt 29, 319, 320; vom 7. Februar 2012 - 1 StR 525/11, BGHSt 57, 123, 127 Rn. 17 mwN). Nur in diesem Rahmen kann eine „Verletzung des Gesetzes“ (§ 337 Abs. 1 StPO) vorliegen. Dagegen ist eine ins Einzelne gehende Richtigkeitskontrolle ausgeschlossen (BGH, GS, Beschluss vom 10. April 1987 - GSSt 1/86, BGHSt 34, 345, 349; BGH, Urteile vom 12. Januar 2005 - 5 StR 301/04; vom 7. Februar 2012 - 1 StR 525/11, BGHSt 57, 123, 127 Rn. 17 mwN).

13 Zu der dem Tatrichter aufgegebenen, lediglich der beschriebenen eingeschränkten Kontrolle durch das Revisionsgericht unterliegenden Strafzumessung gehört auch die Bewertung, ob ein einzelner Umstand zumessungserheblich ist und welche Bewertungsrichtung ihm gegeben wird (BGH, GS, Beschluss vom 10. April 1987 - GSSt 1/86, BGHSt 34, 345, 350). Auch die Bestimmung der Bewertungsrichtung eines vom Tatrichter als zumessungserheblich betrachteten Umstands prüft das Revisionsgericht lediglich auf Vertretbarkeit. Bei diesem Maßstab ist die Annahme der Strafkammer, eine vollständige oder leicht zu vervollständigende Buchhaltung - wie vorliegend beim Angeklagten - deute auf eine geringere kriminelle Energie hin, nicht zu beanstanden.

14 2. Die Bemessung der Gesamtfreiheitsstrafen begegnet keinen durchgreifenden Bedenken.

15 a) Die Strafkammer durfte bei der Begründung der Gesamtfreiheitsstrafen auf die den Einzelstrafen zu Grunde liegenden Strafzumessungserwägungen Bezug nehmen. Zwar müssen bei diesem Zumessungsakt (§ 54 Abs. 1

Satz 2 StGB) die hierfür maßgebenden Gesichtspunkte in einer Gesamtschau erneut berücksichtigt werden; jedoch ist nicht in jedem Fall eine ausdrückliche Wiederholung in den Urteilsgründen erforderlich (vgl. BGH, Urteil vom 17. August 1988 - 2 StR 353/88, BGHR StGB § 54 Abs. 1 Bemessung 1 und Beschluss vom 15. August 1989 - 1 StR 382/89, BGHR StGB § 54 Abs. 1 Bemessung 4).

16 Die Strafkammer hat es vorliegend nicht bei einer Bezugnahme bewenden lassen, sondern hat zusätzliche Strafzumessungserwägungen getroffen. Sie hat auf das Gesamtgewicht der Taten abgestellt und berücksichtigt, dass alle Taten in einem situativen Kontext standen, also alle im Zusammenhang mit der damaligen gewerblichen Tätigkeit des Angeklagten und in einem verhältnismäßig kurzen Zeitraum - sowie einzelne Taten unter laufender Bewährung - begangen wurden, und der Gesamtsteuerschaden bei den jeweiligen Gesamtstrafen beträchtlich ist. Das ist rechtlich nicht zu beanstanden. Eine darüber hinausgehende „Begründungstiefe“ ist, anders als die Staatsanwaltschaft meint, nicht zu fordern.

17 b) Hinweise darauf, dass die Gesamtfreiheitsstrafen deshalb jeweils die Dauer von zwei Jahren nicht übersteigen, um sie zur Bewährung aussetzen zu können (vgl. BGH, Urteil vom 17. September 1980 - 2 StR 355/80, BGHSt 29, 319, 321 f.), lassen sich den Urteilsgründen nicht entnehmen.

18 c) Nach den Urteilsgründen ist auszuschließen, dass die Strafkammer die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs zur Strafbemessung bei Steuerschäden über einer Million übersehen haben könnte. Nach dieser Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs kommt „bei Hinterziehungsbeträgen in Millio-nenhöhe“ eine aussetzungsfähige Freiheitsstrafe nur bei Vorliegen besonders

gewichtiger Milderungsgründe noch in Betracht (BGH, Urteil vom 2. Dezember 2008 - 1 StR 416/08, BGHSt 53, 71, 86).

19 Der Gesamtsteuerschaden betrug bei den beiden Gesamtstrafen 682.485 Euro bzw. 232.804 Euro. Die Kammer hat hierzu ausgeführt, dass sie sich bewusst sei, dass auch bei „unter der Millionengrenze liegenden Hinterziehungsbeträgen eine Freiheitsstrafe von über zwei Jahren in Betracht kommt, wenn die Umstände des Einzelfalls dies rechtfertigen“ (UA S. 56). Die Kammer habe, nachdem aufgrund der Zäsurwirkung der Vorverurteilung (UA S. 55) zwei Gesamtstrafen zu bilden waren, „ihren Blick auch auf die Schuldangemessenheit des Gesamtstrafmaßes gerichtet und dabei insbesondere auch den Gesamtschaden von 915.289 Euro berücksichtigt“.

20 In Anbetracht dieser Umstände verfehlen die verhängten und durchaus milden Strafen ihre Funktion eines gerechten Schuldausgleichs nicht.

21 3. Der Revision bleibt der Erfolg auch versagt, soweit sie sich gegen die Aussetzung der erkannten Freiheitsstrafen zur Bewährung wendet.

22 Wie die Strafzumessung ist auch die Bewährungsentscheidung grundsätzlich Sache des Tatgerichts. Gelangt dieses auf Grund der Besonderheiten des Falles zu der Überzeugung, dass die Strafaussetzung trotz des Unrechts- und Schuldgehalts der Tat nicht als unangebracht erscheint und nicht den allgemeinen vom Strafrecht geschützten Interessen zuwiderläuft, so ist dies vom Revisionsgericht grundsätzlich auch dann hinzunehmen, wenn eine gegenteilige Würdigung möglich gewesen wäre (BGH, Urteil vom 17. Januar 2002 - 4 StR 509/01, NStZ 2002, 312).

23 Die getroffene Bewährungsentscheidung wurde eingehend begründet und enthält keinen Rechtsfehler.

24 a) Die Erwägungen, mit denen das Landgericht dem Angeklagten eine positive Sozialprognose gestellt hat, sind rechtlich nicht zu beanstanden.

25 Das Landgericht hat diese Prognose wesentlich auf die geänderten Lebensverhältnisse des Angeklagten gestützt. Insbesondere der Aufgabe des Gewerbebetriebs, der die Grundlage für die Begehung der Steuerstraftaten war, kam erhebliches Gewicht zu. Mit den sozialen Bindungen des Angeklagten und seiner festen Arbeitsstelle bildete dies eine tragfähige Grundlage für eine günstige Prognose. Eine solche hat die Staatsanwaltschaft in ihrem Schlussvortrag (UA S. 58) trotz des Bewährungsbruchs ebenfalls bejaht.

26 b) Die Annahme besonderer Umstände im Sinne des § 56 Abs. 2 StGB hält ebenfalls revisionsrechtlicher Prüfung stand.

27 Besondere Umstände sind Milderungsgründe von besonderem Gewicht, die eine Strafaussetzung trotz des Unrechts- und Schuldgehalts, der sich in der Strafhöhe widerspiegelt, als nicht unangebracht erscheinen lassen. Dazu können auch solche gehören, die schon für die Prognose nach § 56 Abs. 1 StGB zu berücksichtigen waren. Wenn auch einzelne durchschnittliche Milderungsgründe eine Aussetzung nicht rechtfertigen, verlangt § 56 Abs. 2 StGB jedoch keine „ganz außergewöhnlichen“ Umstände. Vielmehr können dessen Voraussetzungen sich auch aus dem Zusammentreffen durchschnittlicher Milderungsgründe ergeben (BGH, Beschluss vom 29. Juli 1988 - 2 StR 374/88, BGHR StGB § 56 Abs. 2 Umstände, besondere 7). Bei der Prüfung ist eine Gesamtwürdigung von Tat und Persönlichkeit des Verurteilten vorzunehmen. Dabei sind die wesentlichen Umstände nachprüfbar darzulegen. Die ganz maßgeblich auf dem in der Hauptverhandlung gewonnenen persönlichen Eindruck beruhende Entscheidung steht im pflichtgemäßen Ermessen des Tatgerichts (st. Rspr.; vgl. etwa BGH, Urteile vom 12. Juni 2001 - 5 StR 95/01, StV 2001, 676

und vom 28. Mai 2008 - 2 StR 140/08, NStZ-RR 2008, 276 und Beschluss vom 27. Juni 2012 - 1 StR 201/12).

28 Diesem Prüfungsmaßstab genügen die Urteilsgründe. Das Landgericht hat über die im Rahmen der Prüfung des § 56 Abs. 1 StGB herangezogenen Umstände hinaus vor allem als besonderen Umstand berücksichtigt, dass der Angeklagte nicht nur die für den Gewerbebetrieb eingesetzte betriebliche Abfindung in Höhe von 145.000 Euro verloren hat, sondern auch Schulden in sechsstelliger Höhe angehäuft hat, die ihn wirtschaftlich ruinieren, auch im Hinblick auf sein Alter und der Unterhaltspflicht gegenüber seinen Kindern. Das pflichtgemäße Ermessen des Tatgerichts ist vorliegend auch nicht deshalb überschritten, weil die Strafkammer dem Angeklagten trotz seines Bewährungsversagens nochmals Bewährung gewährte (vgl. BGH, Beschlüsse vom 21. März 2012 - 1 StR 100/12, NStZ-RR 2012, 201 und vom 10. November 2004 - 1 StR 339/04, NStZ-RR 2005, 38).

29 Die Strafkammer hat gesehen, dass der Angeklagte zum Urteilszeitpunkt noch keine Steuererklärungen für den Veranlagungszeitraum 2014 abgegeben hatte (UA S. 57), musste dies aber nicht zu seinem Nachteil werten. Dass der

Angeklagte gewillt ist, dies zu tun, hatte er bereits durch seine früheren Bemühungen gezeigt, unter Einbindung eines Steuerberaters Steuererklärungen fertigen zu lassen. Nach den Feststellungen ist dies allein durch die Unvollständigkeit der an den Steuerberater übergebenen Belege und die damalige Überforderung des Angeklagten mit seiner selbstständigen Tätigkeit gescheitert (UA S. 46). Diese Hindernisse bestanden für den Erklärungszeitpunkt 2014 nach den Urteilsgründen (UA S. 57) aber nicht.

Raum

Graf

Jäger

Radtke

Fischer