

3. Können die materiellen Bestimmungen des württembergischen Steuerstrafrechtes, wonach auch in dem Falle, wenn eine Kapital- u. Steuerdefraudation erst nach dem Tode des Defraudanten entdeckt wird, auf die Defraudationsstrafe erkannt werden soll, in einem strafprozessualen Verfahren zur Anwendung gebracht werden?

Einführungsgesetz zur Strafprozessordnung §§. 3. 6.

St. P. O. §§. 459 flg.

Württembergisches Gesetz vom 19. September 1852, betr. die Steuer vom Kapital- u. Einkommen.

Württembergisches Gesetz vom 15. Juni 1853, betr. die Besteuerung des Einkommens von Kapitalien u. für die Zwecke der Amtskörperschaften u. Gemeinden.

Württembergisches Gesetz vom 13. Juni 1883, betr. Abänderungen des Gesetzes über die Steuer vom Kapital- u. Einkommen.

I. Straffenat. Ur. v. 19. April 1888 g. R. Rep. 97/88.

I. Landgericht Hall.

Gründe:

Das Königl. Steuerkollegium zu Stuttgart hat „auf Grund einer von dem Königl. Kameralamt Öhringen gegen die Hinterlassenschaft des verstorbenen Bäckers Franz R. in Öhringen wegen Kapitalsteuergefährdung geführten Untersuchung“ am 15. Juli 1887 einen Strafbefcheid dahin erlassen, „daß die Hinterlassenschaft des verstorbenen Franz R. wegen der von dem Beschuldigten in den Jahren 1852—1882 fortgesetzt verübten Gefährdung der Kapitalsteuer im Betrage von 1214,90 *M* für den Staat und 259,48 *M* für die Amtskörperschaft und Gemeinde in Anwendung des Art. 11 Abs. 1

und Art. 13 Abs. 2 des Gesetzes vom 19. September 1852, betreffend die Steuer vom Kapital-, Renten-, Dienst- und Berufseinkommen, und Art. 5 des Gesetzes vom 15. Juni 1853, betreffend die Besteuerung des Einkommens von Kapitalien etc für die Zwecke der Amtskörperschaften und Gemeinden, in die Geldstrafe des zehnfachen Betrages der hinterzogenen Steuern mit 12 149 *M* für den Staat und 2594,80 *M* für die Korporation verfällt und zum Erlaß der Untersuchungskosten verpflichtet sein solle."

Aus der Begründung des Strafbescheides ist ersichtlich, daß der Bäcker Franz R. am 22. Dezember 1883 ohne Hinterlassung von Kindern gestorben und auf Grund seines Testaments von seiner Witwe, Amalie R., als Universalerin beerbt worden ist, daß sodann auch die letztere am 25. September 1884 gestorben ist, nachdem sie in dem von ihr errichteten Testamente die drei Söhne ihres verstorbenen Bruders, nämlich den Bäcker Heinrich G. in Parkersburg in Nordamerika, den Gipser Friedrich G. in Weinsberg und den Eisenbahnkondukteur Ludwig G. in Tübingen, zu Erben eingesetzt hatte, daß sodann diese Erben die Erbschaft angetreten haben, und daß nun erst die von dem verstorbenen Franz R. in den Jahren 1852—1882 fortgesetzt durch unrichtige Fassung seines Kapitaleinkommens verübte Kapitalsteuervergünstigung in dem obenbezeichneten Betrage bekannt geworden ist, worauf die erwähnte Untersuchung von dem Kameralamte Öhringen eingeleitet wurde.

Der Strafbescheid des Königl. Steuerkollegiums ist den bezeichneten drei Erben der Witwe des Defraudanten R. zugestellt worden. Dieselben haben die gerichtliche Entscheidung beantragt. Die Hauptverhandlung der Strafkammer des Landgerichts zu Hall ist auf den 11. November 1887 anberaumt worden. Die drei genannten Erben wurden „in ihrer Strafsache als Erben des Franz R.“ vorgeladen. Die Erben Friedrich G. und Ludwig G. sind in der Hauptverhandlung mit ihrem „Verteidiger“, Rechtsanwalt R., erschienen. Der in Amerika wohnende Erbe, Heinrich G., erschien nicht, und die Zustellung der Ladung an denselben war noch nicht eingekommen. Das Gericht beschloß daher: „heute nur gegen Friedrich G. und Ludwig G. zu verhandeln, dagegen die Verhandlung gegen Heinrich G. bis auf weiteres ruhen zu lassen“. In der Hauptverhandlung wurden sodann, wie aus dem Sitzungsprotolle erhellt, nach Verlesung des Straf-

bescheides und nach dem Aufrufe der Zeugen „die erschienenen Erben Friedrich G. und Ludwig G. vernommen“. Nach der Verweisaufnahme und nachdem der Staatsanwalt sowie der Vertreter der als Nebenklägerin zugelassenen Steuerbehörde ihre Anträge gestellt hatten, „überließen die Erben ihre Verteidigung dem Rechtsanwalte N., welcher die Aufhebung des Strafbescheides und Freisprechung der Erben von Strafe beantragte“. — Die Erben hatten das letzte Wort und erklärten nichts weiteres. Durch das landgerichtliche Urteil wurde „in der Strafsache gegen den am 22. Dezember 1883 verstorbenen Bäcker Franz N. von Öhringen zu Recht erkannt: daß der verstorbene Franz N. wegen Kapitalsteuergefährdung zu der Geldstrafe von 12 149 *M* für den Staat und 2594,80 *M* für die Amtskörperschaft und die Gemeinde zu verurteilen und zur Tragung der Kosten des Verfahrens zu verpflichten sei“.

In der Begründung des Urtheiles wurde außer den oben erwähnten, in dem Strafbescheide des Königl. Steuerkollegiums konstatierten Thatsachen festgestellt, daß zwar bei Franz N. zwei bis drei Jahre vor seinem Tode ein Zustand geistiger Schwäche bemerkbar, daß aber seine freie Willensbestimmung nicht ausgeschlossen gewesen, und daß erwiesen sei, N. habe die fortgesetzte Steuergefährdung wissentlich begangen, daß ferner die Verjährung des fortgesetzten Delictes (vgl. Art. 13 des Gesetzes vom 19. September 1852) nicht eingetreten sei, und daß der von einem späteren Gesetze vom 13. Juni 1883 zugelassene Strafbefreiungsgrund einer rechtzeitigen Nachfession vonseiten der Erben des Defraudanten vorliegend nicht zutreffe. Im übrigen ist von der Vorinstanz noch folgendes ausgeführt worden: „Die Verteidigung macht geltend, die Anklage sei hinfällig, weil sie gegen die Verlassenschaft des Franz N., also gegen dessen Gemahlin, Amalie N., sich richte, diese aber nicht mehr am Leben sei, eine Strafverfolgung wegen der von Franz N. angeblich verübten Steuergefährdung sei überhaupt nicht mehr zulässig, nachdem die Erbin desselben gestorben sei; allein die Anklage richtet sich in Wirklichkeit nicht gegen die Amalie N., sondern gegen den verstorbenen Franz N., und wenn die Hinterlassenschaft desselben genannt ist, so ist dies offenbar nur deswegen geschehen, weil die zu erkennende Strafe von dem Nachlasse des Franz N. zu tragen ist; dieselbe Bezeichnung könnte gewählt sein, wenn Erben gar nicht vorhanden wären, oder wenn die Erbin den

Erbschaftsantritt verweigert hätte. Daß die Erbin dessen, der die Steuergefährdung verübt hat, gestorben ist, kann die Straffestsetzung nicht hindern, da nach dem Gesetze, Art. 11 letzter Absatz, die Strafe schlechtweg stattfindet, auch wenn der Schuldige gestorben ist, wonach anzunehmen ist, daß das Gesetz die Strafe als eine auf dem Nachlasse des Verstorbenen ruhende Schuld betrachtet, welche, wie die anderen Schulden desselben, auf dessen Erben und von diesen auf deren Erben übergeht."

Das landgerichtliche Urteil ist dem Friedrich G. und Ludwig G., nachdem deren „Verteidiger“ R. die Revision eingelegt hatte, zugestellt worden. In der Revisionschrift wird geltend gemacht: das Urteil richte sich gegen einen anderen Beschuldigten, als der Strafbescheid, nämlich gegen den Verstorbenen selbst und nicht gegen die Hinterlassenschaft desselben, ein Verstorbener aber könne strafrechtlich nicht mehr verfolgt werden; auch die strafrechtliche Verfolgung einer Hinterlassenschaft, „wenn nicht etwa hereditas jacens sei“, und zumal wenn der Alleinerbe des Thäters selbst wieder gestorben und beerbt worden, sei nicht möglich; es würde übrigens mit der Beurteilung des verstorbenen Franz R. nunmehr im Effekt auch der dritte Erbe, Heinrich G. in Amerika, zur Zahlung verpflichtet, obwohl gegen ihn gerichtlich noch gar nicht verhandelt sei; es sei endlich von der Vorinstanz auch der Einwand der Verjährung unrichtig beurteilt worden, — dies seien Verletzungen allgemeiner Rechtsnormen über das Verfahren, eventuell sei darin unrichtige Anwendung des Strafgesetzes enthalten.

Die Zuständigkeit des Reichsgerichtes zur Entscheidung über die Revision ist dadurch begründet, daß nicht bloß unrichtige Anwendung württembergischer materieller Rechtsnormen, sondern auch die Verletzung von Bestimmungen der Strafprozeßordnung gerügt wird.

Dem Rechtsmittel ist stattzugeben.

Das württembergische Gesetz vom 19. September 1852, betreffend die Steuer von Kapital-, Renten-, Dienst- und Berufseinkommen, schreibt in Art. 1 II a die Besteuerung des Ertrages aus verzinslichen, eigentümlichen oder nutznießlichen Kapitalien u. vor. Nach Art. 7 hat jeder Steuerpflichtige nach der alljährlich am Anfange des Steuerjahres zu erlassenden öffentlichen Aufforderung innerhalb der in der

letzteren bestimmten Frist bei der in der Aufforderung bezeichneten Behörde den Ertrag seiner Kapitalien *ıc* zu statieren. Die Artt. 11 flg. tragen die Aufschrift „Strafbestimmungen“. Nach Art. 11 Abs. 1 hat derjenige, welcher ein der Besteuerung unterliegendes Einkommen ganz oder teilweise verschweigt, wegen Steuergefährdung als Strafe den zehnfachen Betrag der verkürzten Steuer verwirkt und daneben die letztere nachzuholen. Nach Abs. 3 ist die Steuergefährdung im Falle unvollständiger oder unrichtiger Fassung mit Ablage der schriftlichen oder mündlichen Erklärung an die Aufnahmebehörde, bei gänzlicher Unterlassung aber mit dem Ablaufe des Steuerjahres vollendet. Der Abs. 4 bestimmt: „Die Steuernachholung und Strafe finden auch dann statt, wenn die Thatsache, durch welche sie begründet werden, erst nach dem Tode des Schuldigen bekannt wird.“

Das württembergische Gesetz vom 5. Juni 1853, betreffend die Besteuerung des Einkommens von Kapitalien *ıc* für die Zwecke der Amtskörperschaften und Gemeinden, unterwirft das Kapital *ıc* Einkommen auch einer Besteuerung für die Zwecke jener Korporationen; im übrigen kommen jedoch die Bestimmungen des Gesetzes vom 19. September 1852 zur Anwendung. Es ist endlich in dem einzigen Artikel des württembergischen Gesetzes vom 13. Juni 1883, betreffend Abänderungen des Gesetzes über die Steuer von Kapital *ıc* Einkommen, folgendes bestimmt (im Abs. 1): „Wird im Falle des Art. 11 Abs. 1 des Gesetzes vom 19. September 1852 nachgewiesen, daß eine Steuergefährdung nicht habe verübt werden können oder nicht beabsichtigt gewesen sei, so tritt neben der Nachholung der etwa angefallenen Abgabe anstatt der dort bestimmten Strafe nur eine Ordnungsstrafe bis zu 300 *M* ein.“ (Abs. 2): „Die Verfehlung (Art. 11 Abs. 1 des Gesetzes vom 19. September 1852 und Abs. 1 des gegenwärtigen Gesetzes) ist jedoch straffrei zu lassen, wenn von dem Steuerpflichtigen oder Fassionspflichtigen oder nach dem Tode des Schuldigen vonseiten eines Erben, bevor eine Anzeige der Verfehlung bei der Behörde gemacht wurde, oder ein strafrechtliches Einschreiten erfolgte, die unterlassene oder zu nieder abgegebene Erklärung (Fassung) bei einer Aufnahmebehörde oder einer dieser vorgesetzten Steuerbehörde nachgetragen oder berichtet und hierdurch die Nachforderung der sämtlichen nicht verjährten Steuerbeträge ermöglicht wird.“

Aus den vorstehenden Bestimmungen der württembergischen Steuer-gesetzgebung muß entnommen werden, daß in dem Falle, wenn eine Kapitalsteuergefährdung erst nach dem Tode des Schuldigen bekannt wird, eine selbständige strafrechtliche Verantwortlichkeit der Erben des Delinquenten für die Handlung des letzteren, abgesehen von Teilnahme der Erben an dem Delikte, nicht bestimmt werden wollte und nicht bestimmt worden ist. Das Gesetz vom 19. September 1852 spricht überhaupt nicht von den Erben, sondern bloß von dem verstorbenen „Schuldigen“ und geht — wie vorliegend auch das angefochtene Urteil angenommen hat — davon aus, daß bei der Frage, ob eine wissentliche Steuerhinterziehung anzunehmen und daher die Regalsstrafe anzusetzen, oder ob nur eine Ordnungsstrafe als verwirkt zu erachten sei, nur die Person des verstorbenen Delinquenten in Betracht zu kommen habe. Würde es sich um eine selbständige strafrechtliche Verantwortlichkeit der Erben handeln, so müßte, abgesehen von den Fällen der Teilnahme derselben an dem Delikte des Defraudanten, stets auf die Ordnungsstrafe erkannt werden. Überdies geht aus dem Art. 11 des Gesetzes von 1852 der Wille des Gesetzgebers hervor, daß die betreffende Bestimmung auch in dem Falle zur Anwendung kommen soll, wenn die berufenen Erben des Delinquenten die Erbschaft ausgeschlagen haben, wenn etwa nur Gläubiger an dem Nachlasse interessiert sind. In dem Gesetze vom 13. Juni 1883 ist zwar von den „Erben des Schuldigen“ die Rede, allein nur in der Richtung, daß die Verfehlung des verstorbenen Schuldigen im Falle einer rechtzeitigen und vollständigen Nachlassion der Erben straflos zu belassen sei.

Es muß hiernach angenommen werden, daß sich die Strafbestimmung des Art. 11 Abs. 1 in Verbindung mit Abs. 4 des Gesetzes von 1852 in dem Falle, wenn eine Kapital- = Steuergefährdung erst nach dem Tode des Delinquenten bekannt wird, nur gegen den Verstorbenen selbst, bezw. seinen Nachlaß richtet, an welchem letzterem allerdings die Erben in civilrechtlicher Beziehung beteiligt sind; es soll also die Steuerstrafe auch nach dem Tode des Schuldigen gegen denselben in gleicher Weise wie in dem Falle, wenn er noch am Leben wäre, erkannt und gegen seinen Nachlaß vollstreckt werden.

Für diese Auslegung der in Frage stehenden gesetzlichen Bestimmungen spricht auch die Entstehungsgeschichte derselben, ins-

besondere die Motivierung des Entwurfes zu dem Gesetze vom 19. September 1852,

vgl. Verhandlungen der zweiten verfassungberatenden Versammlung in Württemberg von 1850 I. Beilageband S. 202. 208, sowie die Begründung des Entwurfes zu dem Gesetze vom 13. Juni 1883; ferner der Bericht der Kommission der Abgeordneten-Kammer über den letzteren Entwurf und der Verlauf der diesfalligen Verhandlungen im Plenum der Abgeordneten-Kammer.

Vgl. württembergische Kammerverhandlungen von 1883/84 I. Beilageband 1. Abt. S. 30. 160; II. Protokollband S. 968 flg.

Während der letzteren Verhandlungen war von einem Abgeordneten, unter Hinweisung auf eine Bestimmung des babilischen Steuerrechtes, ein Antrag gestellt worden, welcher bezweckte, eine selbständige strafrechtliche Verantwortlichkeit der Erben eines Kapitals = Steuerdefraudanten zu konstruieren. Dieser Antrag, welcher dahin ging, statt der Bestimmung im Art. 11 Abs. 4 des Gesetzes vom 19. September 1852 folgende Vorschrift zu erteilen:

„Die Erben sind wegen einer von ihrem Erblasser verübten, erst nach dessen Tode bekannt gewordenen Steuerhinterziehung alsdann, wie dieser selbst strafbar, wenn sie nicht binnen 30 Tagen, vom Erbschaftsanfalle an gerechnet, eine richtige Anzeige bei der Aufnahme- oder Bezirkssteuerbehörde erstatten,“

ist abgelehnt worden.

Vgl. württembergische Kammerverhandlungen a. a. D. I. Beilageband S. 162; II. Protokollband S. 992.

Wenn man nun auch davon ausgeht, daß die von den allgemeinen strafrechtlichen Grundsätzen des Strafgesetzbuches abweichende, namentlich der von dem letzteren in §. 30 erteilten Vorschrift widersprechende Anordnung des württembergischen Steuerrechtes hinsichtlich der Bestrafung eines Verstorbenen oder eines Nachlasses im Hinblick auf §. 2 des Einführungsgesetzes zum Strafgesetzbuche in materieller Richtung nicht zu beanstanden wäre, so fehlt doch eine prozessuale Form, welche die Anwendung dieser materiellen Anordnung ermöglichen würde. Das Landesgesetz ist zwar berechtigt, das Verfahren im Verwaltungswege bei Zuwiderhandlungen gegen die Vorschriften über die Erhebung öffentlicher Abgaben und Gefälle, insoweit nicht die §§. 459—463 St. P. O. abändernde Bestimmungen

treffen, zu regeln (Einführungsgesetz zur St. P. O. §. 6 Ziff. 3), allein es geht schon aus §. 459 Abs. 2 St. P. O. hervor, daß ein Strafbefcheid der Verwaltungsbehörde nur gegen einen „Beschuldigten“, welchem die in jener Gesetzesstelle vorgeschriebene Eröffnung gemacht werden kann, also gegen einen lebenden Menschen, erlassen werden darf. In dem Falle, wenn eine Steuerstrafsache zur gerichtlichen Verhandlung und Entscheidung gelangt, greifen lediglich die Bestimmungen der Strafprozeßordnung Maß (§§. 3. 6 Abs. 1 des Einführungsgesetzes zur St. P. O., §§. 460. 466 St. P. O.). Auch diese Bestimmungen setzen einen lebenden Beschuldigten voraus; gegen einen Verstorbenen oder gegen einen Nachlaß, eine Sachgesamtheit, kann nicht verfahren werden. Auch von der Vertretung eines Verstorbenen durch dessen Erben kann nur in civilrechtlicher Richtung, nicht aber in strafrechtlicher Beziehung die Rede sein. In den Fällen, in welchen nach der Strafprozeßordnung die Vertretung eines Beschuldigten zulässig ist (§§. 232. 233. 340. 418. 437), wird stets die Vertretung eines lebenden Beschuldigten vorausgesetzt.

Es ist nun zwar von der Nebenklage darauf hingewiesen worden, daß in den §§. 477 flg. St. P. O. über das sog. objektive Strafverfahren eine die Anwendung der materiellen Bestimmung des württembergischen Steuerrechtes ermöglichende prozessuale Form gefunden werden könne, allein dieser Ansicht vermochte das Revisionsgericht nicht beizutreten. Jene Vorschriften der Strafprozeßordnung regeln das Verfahren hinsichtlich derjenigen Fälle, in welchen nach §. 42 St. G. B.'s oder nach anderweiten gesetzlichen Bestimmungen auf Einziehung, Vernichtung oder Unbrauchbarmachung von Gegenständen selbständig erkannt werden kann. Nach §. 5 des Einführungsgesetzes zum St. G. B. gehört die Einziehung einzelner Gegenstände zu denjenigen Strafen, welche in Landesgesetzen angedroht werden können, und die Landesgesetzgebung ist innerhalb des ihr vorbehaltenen legislatorischen Gebietes auch nicht gehindert, zu verfügen, daß die Einziehung eines einzelnen Gegenstandes selbständig zu erfolgen habe, allein vorliegend kann es sich von der Einziehung eines einzelnen Gegenstandes, einer von vornherein individuell bestimmten körperlichen Sache überhaupt nicht handeln. Der Art. 11 des württembergischen Gesetzes vom 19. September 1852 hat in Abs. 1 und 4 ein von einer solchen Einziehung wesentlich verschiedenes Strafmittel, eine

Geldstrafe angedroht, deren Art und Größe, je nachdem die Voraussetzungen einer Legal- oder einer Ordnungsstrafe vorliegen, nach dem Tode des Schuldigen erst festgesetzt werden soll, und deren Bezahlung in Geldstücken zu erfolgen hat, welche erst durch die Beibehaltung individualisiert werden. Auch die Möglichkeit einer analogen Anwendung der §§. 477 flg. St. P. O. auf den vorliegenden Fall mußte das Revisionsgericht verneinen.

Dem Ausgeführten zufolge kann die in Frage kommende materielle Bestimmung des württembergischen Steuerrechtes in einem Strafverfahren nicht in Anwendung gebracht werden. Darüber, ob auf Grund jener Bestimmung die württembergische Staatskasse berechtigt ist, diejenige Geldsumme, welche der Geldstrafe entspricht, in welche Franz R. während seines Lebens wegen der von ihm begangenen Steuerhinterziehung hätte verurteilt werden können, gegen den Nachlaß desselben, bezw. gegen die Erben der Erbin des R., im Wege des Civilprozesses geltend zu machen, ist hier nicht zu entscheiden. Dagegen ist vorliegend noch die Frage zu prüfen, ob die zwei Erben der Amalie R., von welchen die Revision gegen das landgerichtliche Urteil angebracht worden, hierzu berechtigt waren. Diese Frage ist zu bejahen. Es ist zwar von dem Instanzgerichte nicht ausdrücklich ausgesprochen, von welchem rechtlichen Gesichtspunkte aus die Teilnahme der zwei Erben an dem Strafverfahren gegen den verstorbenen Franz R. als zulässig erachtet worden ist, allein es muß doch aus den Beurkundungen des Sitzungsprotokolles und aus dem Inhalte des Urtheiles gefolgert werden, daß von dem Gerichte rechtsirrtümlich angenommen worden ist, die Erben der Erbin des verstorbenen Defraudanten R. seien für das von dem letzteren begangene Delikt strafrechtlich mitverantwortlich. Das Recht der Revision kann ihnen daher nicht versagt werden. Es wäre auch ein anderes Mittel, durch welches gegenüber dem unhaltbaren Urtheile des Untergerichtes der gesetzmäßige Zustand herbeigeführt werden könnte, nicht vorhanden.

Hiernach war, indem die weiteren Rügen der Revision unerörtert bleiben konnten, das angefochtene Urteil aufzuheben und das Strafverfahren als unzulässig einzustellen. Es war nicht erforderlich, in dem Urtheile des Revisionsgerichtes ausdrücklich hervorzuheben, daß auch der Strafbefcheid des Königl. Steuerkollegiums in Wegfall ge-

---

kommen sei, denn dieser Bescheid hat dadurch, daß die Sache zur gerichtlichen Entscheidung gelangt ist, von selbst seine Wirksamkeit verloren. Es genügt daher, das verurteilende Erkenntnis des Landgerichtes aufzuheben und das Strafverfahren als unzulässig einzustellen.