

13. 1. Zur Berechnung des steuerpflichtigen Einkommens im Großherzogtum Hessen.
2. Vermindert sich das Einkommen aus dem Gewerbebetriebe um die durch Gewerbegehilfen unterschlagenen Beträge und um uneinbringliche Forderungen?
3. Sind bei Ermittlung der hinterzogenen Steuer für den Strafrichter die Bestimmungen über die Veranschlagung der Steuer maßgebend?
4. Äußerer und innerer Tatbestand der Steuerhinterziehung.
- Gesetz, die allgemeine Einkommensteuer betreffend, vom 12. August 1899 (Großh. Hessisches Reg.-Bl. S. 471) Art. 12. 15. 39.

I. Straffenat. Ur. v. 13. Januar 1908 g. H. I 755/07.

I. Landgericht Mainz.

Aus den Gründen:

... 3. Veruntreuungen von Gewerbegehilfen innerhalb des Gewerbebetriebes vermindern dessen Reinertrag. Das gilt namentlich von Veruntreuungen des Leiters eines Zweiggeschäfts, der dessen Erträgnisse an den Inhaber abzuliefern unterläßt. Die veruntreuten

Beträge mögen nach bürgerlichem Rechte in das Eigentum des steuerpflichtigen Gewerbetreibenden gelangt und durch die Veruntreuung ihm erst wieder entzogen worden sein, nach wirtschaftlichen Grundsätzen entsteht in der Höhe des Verlustes überhaupt kein Ertrag aus dem Gewerbebetriebe. Der als Einkommen zu versteuernde Ertrag des Gewerbes besteht vielmehr aus dem quellenmäßigen Rohertrag, gekürzt auch um diese Verluste (vgl. Art. 15 des Einkommensteuergesetzes). Nicht anders verhält es sich mit uneinbringlichen Forderungen. Nur die gewerblichen Einkünfte an Geld und Geldeswert unterliegen der Besteuerung (Art. 13. 15); ein Ertrag an Geld ergibt sich aber nur nach Ausscheidung derjenigen Forderungsbeträge, welche nicht einziehbar sind. Der Ertrag des Geschäfts wird durch Verluste dieser Art gemindert. Bei den als erwiesen unterstellten Verlusten des Angeklagten handelt es sich somit nicht, wie das Urteil an erster Stelle annimmt, um „Kapitalverluste“.

Als Minderung des steuerpflichtigen Einkommens betrachtet, sind aber diese Verluste ihrer Höhe nach nicht, wie das Urteil an zweiter Stelle ausführt, für die Berechnung der Einkommensteuer, und somit der Hinterziehungsstrafe, ohne Bedeutung. Gleichviel ob die Verluste in einem der in Betracht kommenden Steuerjahre zusammentreffen oder sich auf zwei oder drei Jahre verteilen, so bewirken sie in ihrer Summe ein Sinken des Ertrages für diese Jahre um mehr als 500 M., so daß die Besteuerung des Angeklagten in einer anderen Klasse zu erfolgen hatte und die Strafberechnung in der Tat beeinflusst sein kann. Dabei ist es nicht angängig, die Möglichkeit eines Einflusses auf die Höhe der Steuer, so wie geschehen, durch den Hinweis darauf auszuschließen, daß das gewerbliche Einkommen ohnedies schon nur in seinem „Mindestbetrag“ der Berechnung zugrunde gelegt sei. Den Grundsätzen der Steuerverteilung entspricht es, unter Heranziehung aller für die Ermittlung des Einkommens maßgebenden Tatsachen den mutmaßlichen Rohertrag und den steuerpflichtigen Reinertrag des Gewerbebetriebes zu ermitteln, und es ist unzulässig, eine neu gegebene Unterlage für die Ermittlung des Reinertrags unberücksichtigt zu lassen, weil der Rohertrag nach der Mindestgrenze geschätzt sei. Abgesehen davon, daß eine Überschreitung dieser Mindestgrenze dem Steuerpflichtigen gegenüber nicht zu rechtfertigen ist, kann die auf Schätzung beruhende Ermittlung des Reinertrags nur

dann richtig sein, wenn sie alle Unterlagen gleichzeitig berücksichtigt und nicht einzelne zu berücksichtigen ablehnt.

4. Das Gericht hat unter Ziff. 8 der Urteilsgründe ausgesprochen, daß sich das Vermögen des Angeklagten seit der Steuererklärung vom 16. September 1900 nicht oder doch nicht erheblich vermehrt habe. Unter Ziff. 7 ist dagegen angeführt, daß die Steuerbehörde, von der Annahme „progressiven Anwachsens des Vermögens“ ausgehend, das Einkommen aus Kapitalvermögen als jährlich steigend angenommen habe und das Gericht sich ihr bezüglich des auf 425 *M* berechneten Zinsbetrags für 1906/07 anschließe. Beide Feststellungen stehen nicht in Widerspruch; denn das Gericht hat zwar angenommen, daß das zinsbringende Kapitalvermögen bis auf 14300 *M* und das steuerbare Einkommen aus Kapitalrente auf 425 *M* angewachsen sei, daß gleichzeitig aber auch die Schuldenlast gestiegen sei. Das Vermögen des Angeklagten hat sich sonach nicht vermehrt, dagegen ist der Rohertrag aus aktivem Kapitalvermögen gestiegen; die Zinsen der gleichfalls gewachsenen Schuldverbindlichkeiten können nach der gesetzlichen Bestimmung jedoch nicht von dem Ertrage des Kapitalvermögens, sondern nur von der Summe des Jahreseinkommens abgezogen werden (Art. 19). Die Rüge, das Urteil sei widerspruchsvoll begründet, ist daher unzutreffend.

Dagegen ist zu beanstanden, daß das Urteil überhaupt keine Auskunft darüber gibt, ob nicht nur der Zinsbetrag für 1906/07 mit 425 *M*, sondern auch die für 1903/04—1905/06 von der Steuerbehörde eingestellten Zinsbeträge der Steuerberechnung zugrunde gelegt sind und ob und welche Abzüge bei der Berechnung berücksichtigt wurden. Das Urteil hat sich auf die zahlenmäßige Angabe des jährlichen Gesamteinkommens beschränkt und Unterlagen für dessen Berechnung nur insoweit gegeben, als unter Ziff. 1—6 der Urteilsgründe die Erträge einzelner Quellen angeführt und in Ziff. 9 und 10 bestimmte Abzüge als ungerechtfertigt bezeichnet sind. Die Berechnung des steuerpflichtigen Einkommens und daher auch die Strafberechnung selbst können somit aus den Feststellungen des Urteils allein nicht nachgeprüft werden.

5. In Art. 15 Eink.St.G. ist lediglich eine Anleitung gegeben, in welcher Weise „nicht fixiertes Jahreseinkommen“ „angeschlagen“ werden soll, sofern bestimmte Unterlagen für die Schätzung in den

Erträgen der vorausgegangenen Jahre gegeben sind. Ob trotz der Bestimmung nicht doch neben oder an Stelle der Berechnung des dreijährigen Durchschnittsertragnisses andere Unterlagen benutzt und besondere Verhältnisse berücksichtigt werden dürfen, die eine Minderung oder Steigerung des Jahreseinkommens zur Folge haben, braucht nicht erörtert zu werden; denn in dem angefochtenen Urteile wird nicht die Höhe eines künftigen Jahreseinkommens mittels Schätzung „veranschlagt“, sondern es wird, wenn auch unter Zuhilfenahme von Schätzungen, festgestellt, welches Einkommen der Angeklagte in bestimmten Jahren gehabt hat. Nicht der mutmaßliche, an sich stets ungewisse Ertrag einer künftigen Steuerperiode, sondern der an sich gewisse Ertrag einer vergangenen Periode wird im Urteile ermittelt. Daher kommt Art. 15 Eink.St.G. für die Urteilsfeststellungen, für die vielmehr ausschließlich § 260 St.P.O. maßgebend ist, nicht in Betracht, mögen immerhin die darin für die Veranlagung aufgestellten Grundsätze auch bei der schätzungsweisen Ermittlung des tatsächlich bezogenen Jahreseinkommens verwendbar sein.

6. Das Gesetz, betr. die allgemeine Einkommensteuer, fordert für das Hinterziehungsvergehen, wie es in Art. 39 als vollendete oder unternommene Verkürzung des Steuerinteresses unter Strafe gestellt ist, ausdrücklich und ohne Schuldvermutungen aufzustellen, bewußtes und vorsätzliches Handeln, gleichviel ob das Vergehen dadurch verübt wird, daß unrichtige oder unvollständige Angaben in der Steuererklärung oder innerhalb des Veranlagungs- und Rechtsmittelfahrens gemacht werden, oder dadurch, daß die Abgabe der Steuererklärung überhaupt unterbleibt. Bei der „absichtlichen“ Unterlassung, mittels deren „der Staat um Steuerbeträge verkürzt werden soll“, mittels deren daher die vollendete oder versuchte Vorenthaltung der geschuldeten Jahressteuer begangen wird, kann es sonach nicht genügen, daß der Täter das gesetzliche oder behördliche Gebot, eine Steuererklärung abzugeben, bewußt zu erfüllen unterläßt, sondern sein Verhalten muß auch hinsichtlich der Hinterziehung vorsätzlich, seine Untätigkeit von der Vorstellung begleitet oder dadurch bestimmt sein, daß die Unterlassung zur Verkürzung des Steuerinteresses führen werde. Da nach Art. 21 des Ges. eine Rechtspflicht, unaufgefordert eine Steuererklärung abzugeben, für die bereits besteuerten Personen nur besteht, wenn sie eine Einkommensverbesserung erfahren haben,

die ihre Verletzung in eine höhere Klasse nach sich zieht, so muß die Kenntnis des Täters gegebenenfalls sich auch auf das Vorhandensein der Voraussetzungen erstrecken, durch welche seine Pflicht zur Abgabe der Steuererklärung begründet wird. Der Täter muß sonach wissen, daß eine höhere Steuer als die bisher bezahlte für das kommende Jahr zu entrichten ist und daß die unterlassene Abgabe einer Erklärung die Vorenthaltung dieser höheren Steuer bewirken wird oder kann. Das angefochtene Urteil gibt, indem es hauptsächlich darauf Gewicht legt, daß der Angeklagte „Kenntnis und Erfahrung genug gehabt habe, um eine den wirklichen Verhältnissen entsprechende Erklärung abzugeben“, mindestens Zweifeln Raum, ob das Verschulden des Angeklagten aus den hervorgehobenen Gesichtspunkten gewürdigt ist.

7. Die im Jahre 1905 erfolgte Bestrafung des Angeklagten aus Art. 40 Eink.St.G. steht der Verfolgung des zeitlich nach der Bestrafung verübten selbständigen Unternehmens nicht entgegen, das nach Annahme des Urteils darauf gerichtet war, die Einkommensteuer für 1906/07 mittels einer unrichtigen Steuererklärung zu hinterziehen. Die Beschwerde ist daher so wie erhoben nicht begründet; wohl aber schlägt die sachliche Beschwerde auch hier durch. Das Gesetz bedroht nur das taugliche Unternehmen der Hinterziehung; es verlangt, daß die Handlung des Täters geeignet ist, eine Verkürzung des Steuerinteresses herbeizuführen, somit die steueramtliche Festsetzung eines geringeren als dem tatsächlichen Einkommen entsprechenden Steuerbetrags zu verursachen. Deshalb muß nach Lage der Umstände im Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung eine unrichtige Veranlagung auf Grundlage der Erklärung möglich sein. Dies trifft dann nicht zu, wenn bereits vor Abgabe der Erklärung eine Heranziehung des gesamten steuerpflichtigen Einkommens zur Steuer stattgefunden hat und die unrichtige Erklärung auf diese Festsetzung keinen Einfluß auszuüben vermag. Nach der im Urteile festgestellten Sachlage war der Angeklagte bereits vor Abgabe der Steuererklärung unter Ausschluß jeglichen Rechtsmittels mit 7110 M. Einkommen eingeschätzt; in Wahrheit betrug sein Einkommen 7138 M. Eine Steuer ist sonach durch die nach Art. 40 bestrafte Unterlassung der Erklärung nicht hinterzogen; die nachträglich abgegebene Steuererklärung war aber als Grundlage für die Veranlagung 1906/07

überhaupt nicht verwendbar. Sie konnte auch nicht, wenigstens nicht im Veranlagungsverfahren, zu einer Herabsetzung der festgesetzten Steuer führen; höchstens innerhalb des Rechtsmittelverfahrens (Art. 26 Schlußsatz) hätte sie berücksichtigt werden können, ein solches war aber ausgeschlossen.

Der Tatbestand des Art. 39 Eink.St.G. ist daher in dem angefochtenen Urteile nicht nachgewiesen; es bedarf vielmehr nach der Sachlage der Prüfung der Anwendbarkeit des Art. 40 dieses Gesetzes....