

12. 1. Kann landesgesetzlich eine strafrechtliche Verantwortlichkeit von Erben für Steuerhinterziehungen ihres Erblassers angeordnet und der Weg des Strafprozesses, namentlich der §§ 459 flg. St.P.D., für die Geltendmachung dieser Verantwortlichkeit vorgeschrieben werden, insbesondere auch für den Fall, daß die Hinterziehungen erst nach dem Eintritte des Erbfalles entdeckt werden? Übersicht über die einschlägige bundesstaatliche Gesetzgebung.

2. Ist eine Verantwortlichkeit und Verfolgbarkeit in dem vorbezeichneten Sinne durch das Einkommensteuergesetz für das Fürstentum Neuß ä. L. vom 4. Januar 1893 eingeführt?

3. Einstellung des Verfahrens als unzulässig, wenn die Voraussetzungen zu 1 nicht vorliegen.

Einkommensteuergesetz für Neuß ä. L. vom 4. Januar 1893
(G. S. S. 1 flg.) §§ 47. 49.

IV. Straffenat. Urtr. v. 30. Mai 1911 g. St. u. Gen. IV 41/11.

I. Landgericht Greiz.

Die Frage zu 1 ist bejaht, die zu 2 verneint aus folgenden Gründen:

Gegen die Beschwerdeführer als gesetzliche Erben des am 24. September 1907 in Greiz verstorbenen Privatiers St. ist auf Grund der §§ 46. 47. 49 des in Neuß ä. L. geltenden Einkommensteuergesetzes vom 4. Januar 1893 wegen Einkommensteuerhinterziehungen des St., die erst nach dessen Tode entdeckt wurden, seitens des Fürstlichen Landratsamts zu Greiz als der zuständigen Verwaltungsbehörde ein Strafbefcheid erlassen worden, in dem sie für die Hinterziehungen ihres Erblassers aus den Jahren 1903—1907 als Hinterziehungsbeschuldigte strafrechtlich in Anspruch genommen wurden. Sie haben rechtzeitig gerichtliche Entscheidung beantragt, worauf das Landgericht in Greiz, abweichend von der Auffassung des Strafbescheids, nicht verschiedene Hinterziehungen, sondern eine seit 1897 fortgesetzte Straftat als vorliegend angenommen und deshalb wegen einer den Zeitraum von 1897—1907 umfassenden einheitlichen Steuerhinterziehung des verstorbenen St. gegen die Beschwerdeführer auf Geldstrafen erkannt hat.

Die Zuständigkeit des Reichsgerichts zur Entscheidung über die hiergegen seitens der Beurteilten eingelegten Revisionen ist dadurch

begründet, daß nicht bloß unrichtige Anwendung des erwähnten Einkommensteuergesetzes und sonstiger landesgesetzlicher Vorschriften des Fürstentums Neuß ä. L., sondern auch die Verletzung von Bestimmungen der Strafprozeßordnung gerügt wird.

Den Rechtsmitteln war der Erfolg nicht zu versagen.

Unter der gemeinschaftlichen Überschrift „Hinterziehungen“ schreibt das Einkommensteuergesetz vom 4. Januar 1893 vor:

in § 46 Abs. 1, daß, wer sich einer tatbestandlich näher umschriebenen Hinterziehung schuldig macht, in eine nach dem Grade der dabei an den Tag gelegten Böswilligkeit festzusetzende Geldstrafe in Höhe des vier- bis zehnfachen Betrags der Jahressteuer verfällt, um welche der Staat verkürzt worden ist oder verkürzt werden sollte;

in § 47: „Die Einziehung der hinterzogenen Steuer erfolgt neben und unabhängig von der Strafe.

Die Verbindlichkeit zur Entrichtung der Nachsteuer sowie der Hinterziehungsstrafe geht auch auf die Erben des Zuwiderhandelnden über, dergestalt, daß diese solche auch dann zu entrichten schuldig sind, wenn die Hinterziehung erst nach dem Ableben des Zuwiderhandelnden entdeckt wird. Jedoch haften die Erben nur auf Höhe ihres Erbanteils;“

in § 49: „Wenn bei dem Vorhandensein einer Hinterziehung der Schuldige nicht zu der in § 46 nachgelassenen freiwilligen Bezahlung sich herbeiläßt, so hat das Fürstliche Landratsamt den Betrag der zu erlegenden Geldstrafe sowie der etwa nachzuzahlenden Steuer durch einen Strafbescheid festzusetzen, welcher den Vorschriften in § 459 al. 2 der Strafprozeßordnung vom 1. Februar 1877 entsprechen muß.

Gegen diesen Strafbescheid findet ein Rechtsmittel im Verwaltungswege nicht statt. Wird auf gerichtliche Entscheidung ange tragen, so hat Fürstliches Landratsamt die Akten an die zuständige Staatsanwaltschaft zu übersenden, sofern nicht etwa die Zurücknahme des erlassenen Bescheides angezeigt erscheint.“

Die Strafkammer ist bei ihrer Entscheidung von der Meinung ausgegangen, daß mit diesen Bestimmungen eine strafrechtliche Verantwortlichkeit der Erben des Zuwiderhandelnden für die diesem

zur Last fallenden Hinterziehungen, insbesondere dann, wenn sie erst nach dessen Tode zur Entdeckung gelangen, eingeführt wurde und daß dementsprechend angeordnet ist, die Verwirklichung des daraus erwachsenen strafrechtlichen Anspruchs gegen die Erben habe gegebenenfalls im Wege des Strafprozesses zu erfolgen.

Die Ansicht findet jedoch im Gesetze keine Stütze.

Anzuerkennen ist allerdings, daß eine strafrechtliche Haftung der Erben für die von ihrem Erblasser begangenen Hinterziehungen landesgesetzlich zulässigerweise angeordnet werden könnte. Zwar handelt es sich hierbei um eine Abweichung von den das Strafrecht im allgemeinen beherrschenden Grundsätzen, daß die Strafbarkeit einer Handlung ein eigenes Verschulden des für sie zur Verantwortung Bezogenen voraussetzt, und daß wegen einer Straftat nach dem Tode des Täters Bestrafung nicht mehr einzutreten hat. Allein durch § 2 Abs. 2 E.G. z. St.G.B. sind die besonderen Vorschriften des Landesstrafrechts, namentlich u. a. über strafbare Verletzungen der Steuergesetze, in Kraft geblieben und es ist anerkanntes Recht einerseits, daß dies nicht auf die zur Zeit des Inkrafttretens des Strafgesetzbuchs bereits bestehenden Landesgesetze beschränkt ist, vielmehr auch den weiteren Erlaß solcher besonderen Strafbestimmungen gestattet, andererseits, daß dabei die Landesgesetzgebung nicht an allgemeingültige, insbesondere die im allgemeinen Teile des Strafgesetzbuchs enthaltenen Strafrechtsgrundsätze gebunden ist, sondern hiervon abweichende Vorschriften erlassen kann (vgl. Entsch. des R.G.'s in Straff. Bd. 2 S. 33, Bd. 4 S. 1, Bd. 28 S. 103, 105, Bd. 38 S. 26, 28 u. a.). Ob Ausnahmen zu machen wären hinsichtlich solcher Bestimmungen des allgemeinen Teiles, die die Rechtsstellung des einzelnen gegenüber der Strafgewalt des Staates schlechthin festlegen, in diesem Sinne also Rechte der Untertanen begründen wollen kann bei der gegebenen Sachlage unerörtert bleiben, weil derartige hier nicht in Frage kommt.

Besteht demnach für die Landesgesetzgebung die Befugnis, die Erben wegen der von ihrem Erblasser begangenen Steuerhinterziehungen selbst strafrechtlich verantwortlich zu machen, so muß doch, ehe angenommen werden kann, daß eine derartige Regelung stattgefunden habe, die Regelung unzweideutig und zweifelsfrei aus dem Gesetze hervorgehen. An diesem Erfordernis ist um so mehr fest-

zuhalten, als es sich bei einer solchen Haftung für fremde Schuld unter den hier obwaltenden Umständen um eine völlig regelwidrige, den Anschauungen und Verhältnissen des täglichen Lebens durchaus fremde Rechtsgestaltung handelt. Daß sie zu allgemein für das Gebiet des Strafrechts anerkannten Grundsätzen in schroffen Gegensatz tritt, wurde bereits hervorgehoben.

Das Gleiche ergibt sich auch, wenn man die Natur und das Wesen des Rechtsverhältnisses ins Auge faßt, in dem die Erben eines Steuerhinterziehers zu der Steuerbehörde stehen. Wird ihnen als solchen die Verpflichtung zur Entrichtung von Nachsteuer und Strafe lediglich in ihrer Eigenschaft als Erben auferlegt, nicht etwa deshalb, weil sie an der Hinterziehung ihres Erblassers irgendwie beteiligt wären oder weil sie nach irgend einer Richtung dabei ein Verschulden träge, so haften sie der natürlichen Auffassung nach eben als bloße Gesamtrechtsnachfolger für eine Schuld, die ihren Erblasser vermöge strafbarer Handlung traf. Danach ist aber der Anspruch gegen die Erben in seinem Wesen ein zivilrechtlicher, während ihm ein strafrechtlicher Charakter nur im Wege der reinen Fiktion einer den Erben zur Last fallenden Täterschaft verliehen werden könnte. Von irgendwelcher im Einzelfall etwa vorliegenden Beteiligung an der Tat des Erblassers ist hier abzusehen; bei ihrem Vorhandensein würden schon die allgemeinen Vorschriften über strafbare Teilnahme Platz greifen, und es bedürfte daher einer besonderen gesetzlichen Regelung überhaupt nicht.

Die Regelwidrigkeit einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit der Erben zeigt sich ferner bei der Betrachtung der Einkommensteuergesetzgebung der übrigen deutschen Bundesstaaten, welche, soweit sie überhaupt Vorschriften über Verbindlichkeiten der Erben mit bezug auf die Steuerpflicht ihres Erblassers enthält, sowohl für die Zeit vor wie nach Erlaß des für Meuß ä. L. geltenden Gesetzes vom 4. Januar 1893 mit je einer Ausnahme nirgends bestimmt, daß der Anspruch des Staates auf Zahlung der Strafe durch die Erben ein strafrechtlicher sei und daß seine Verfolgung im Wege des Strafprozesses stattzufinden habe, also in einem gegen die Erben, und zwar als Hinterziehungsschuldige, einzuleitenden Strafverfahren.

Die meisten Bundesstaaten begnügen sich mit der Festsetzung

eines Steuernachforderungsrechts; so namentlich Preußen,¹ Bayern,² Sachsen,³ Württemberg,⁴ Hessen,⁵ Gotha,⁶ Coburg.⁷

Altenburg⁸ und Neuß j. L.⁹ kannten nur eine Haftung der Erben für Geldstrafen, die gegen den Erblasser bereits erkannt waren.

Baden¹⁰ ließ die Strafe nur aus dem Nachlasse erheben, und wenn Württemberg¹¹ vorschrieb, „die Steuernachholung und Strafe findet auch dann statt, wenn die Tatsache, durch welche sie begründet werden, erst nach dem Tode des Schuldigen bekannt wird“, so richtete sich dies, soweit man darin eine Strafvorschrift erblicken will, ebenfalls gegen den Nachlaß, nicht gegen die Erben (vgl. hinsichtlich dieser Auslegung die näheren Ausführungen in Entsch. des R.G.'s in Straff. Bd. 18 S. 14 ff.). Das Gleiche hat hinsichtlich des für Hohenzollern-Sigmaringen erlassenen Gesetzes vom 30. August 1834, die Normen der direkten Besteuerung betreffend (Samml. der Gef. u. Verord. Bd. 4 S. 95), zu gelten, wo es in § 13 heißt:

„Die gänzliche oder teilweise Verheimlichung steuerbarer Gegenstände, welche bloß durch Fälschung der Steuerpflichtigen erhoben werden, wird . . . selbst in dem Falle bestraft, wenn die Ent-

¹ Gef. vom 24. Juni 1891 § 67 und vom 19. Juni 1906 § 73 (G.S. 1891 S. 175, 1906 S. 241).

² Gef. vom 31. Mai 1856 Art. 25 und vom 9. Juni 1899 Art. 82 (G.Bl. 1856 S. 50, Gef. u. Verord.-Bl. 1899 S. 227).

³ Gef. vom 24. Juli 1900 § 77 (Gef. u. Verord.-Bl. S. 561).

⁴ Gef. vom 8. August 1903 Art. 80 (Reg.-Bl. S. 261).

⁵ Gef. vom 12. August 1899 über die Vermögenssteuer Art. 50 (Reg.-Bl. S. 499).

⁶ Gef. vom 20. Januar 1854 § 22 und vom 31. Dezember 1908 Art. 55 (G.S. Bd. 8 S. 639 und 1909 S. 13).

⁷ Gef. vom 8. Februar 1849 Art. 32 und vom 2. Dezember 1908 Art. 53 (G.S. 1849 S. 767, 1908 S. 157).

⁸ Gef. vom 2. April 1850 § 23, vom 17. März 1868 § 26 und vom 24. April 1896 § 51 (G.S. 1850 S. 13, 1868 S. 97, 1896 S. 19).

⁹ Gef. vom 1. Juli 1852 § 22, vom 22. Juni 1868 § 32, vom 13. April 1874 § 31, vom 16. Juni 1890 § 33 und vom 4. Juni 1898 § 33 (G.S. Bd. 9 S. 73, Bd. 15 S. 231, Bd. 17 S. 191, Bd. 20 S. 289, Bd. 22 S. 163).

¹⁰ Gef. vom 28. Juli 1848 Art. 16 (Reg.-Bl. S. 279).

¹¹ Gef. vom 19. September 1852 Art. 11 Abs. 4 (Reg.-Bl. S. 230).

deckung eines solchen Vergehens erst nach dem Tode des Besitzers erfolgt“

vgl. Antrag des Generalstaatsanwalts im Urte. des früheren Preuß. Obertribunals; Dypenhoff, Rechtspr. Bd. 14 S. 735.

Für Sachsen-Meiningen¹ ist bestimmt, daß die Strafe der Kontravention (Zuwiderhandlung) „auf die Erben der Kontravenienten (Zuwiderhandelnden) übergeht, dergestalt, daß diese solche auch dann zu entrichten schuldig sind, wenn die Kontravention (Zuwiderhandlung) erst nach dem Ableben des Kontravenienten (Zuwiderhandelnden) entdeckt wird“, und daß zur Untersuchung und Entscheidung über Kontraventionen (Zuwiderhandlungen) die Gerichte zuständig sind, insofern der Steuerpflichtige sich nicht freiwillig zur Bezahlung in näher festgesetztem Umfang bereit erklärt. Da die Gesetze unter „Kontraventionen“ und „Zuwiderhandlungen“ aber nur die vom Steuerpflichtigen selbst begangenen Hinterziehungen verstehen, so folgt daraus, daß nach dessen Tode eine strafgerichtliche Verfolgung der Erben als der Hinterziehungsschuldigen nicht gewollt ist.

Eine solche Absicht des Gesetzgebers läßt sich vielmehr nur dem Sachsen-Weimarschen Gesetz vom 18. März 1869 (Reg.-Bl. S. 57) entnehmen, welches in §§ 48 und 49 das Staatsministerium verpflichtet, die gesetzliche Strafe dem Steuerhinterzieher oder dessen Erben anfordern zu lassen und im Falle der Nichterlegung die Einleitung des gerichtlichen Strafverfahrens gegen den Beschuldigten zu beantragen. Denn hiernach soll gegen den Erben als „Beschuldigten“, mithin als den für die Hinterziehung seines Erblassers strafrechtlich Verantwortlichen, im Wege des Strafprozesses eingeschritten werden. Die gleiche Vorschrift findet sich in dem Gesetze vom 2. Juni 1897 §§ 89 und 98 (Reg.-Bl. S. 99) in noch bestimmterer Fassung.

Später hat Sachsen-Weimar diesen Standpunkt wieder aufgegeben² und in dem Gesetze vom 11. März 1908 § 89 (Reg.-Bl. S. 41), wie bereits Baden³, eine Pflicht der Erben zur Anmeldung

¹ Ges. vom 18. Juli 1837 Art. 22 und vom 18. März 1890 Art. 37 (Samml. der landesherrlichen Verord. Bd. 17 S. 477 und Bd. 22 S. 321).

² Vgl. wegen der Gründe hierfür Landtagsverhandl. 1907—1909 Bd. 1 S. 407.

³ Ges. vom 20. Juni 1844 Art. 19 und 26, sowie vom 9. August 1900 Art. 19 und 24 (Reg.-Bl. S. 321, 991).

von ihrem Erblasser begangener Steuerhinterziehungen, sowie deren Bestrafung für Versäumung dieser Pflicht eingeführt. Dagegen hat Schwarzburg-Rudolstadt, welches im Gesetze vom 25. März 1893 § 41 (G. S. S. 61) nur die Nachzahlung der Steuer von den Erben verlangte, durch Gesetz vom 31. Mai 1902 § 62 (G. S. S. 41) die strafrechtliche Erbenhaftung neuerdings vorgeschrieben.

Es erhellt mithin aus der gegebenen Übersicht, daß eine Regelung der Frage im Sinne strafrechtlicher Verantwortlichkeit der Erben nur als ganz vereinzelte Ausnahme in der Landesgesetzgebung stattgefunden hat und daß die rechtsgeschichtliche Entwicklung, wie sie sich hiernach verfolgen läßt, keineswegs auf eine solche Regelung als das Gewöhnliche und Übliche hinweist, dergestalt, daß sie etwa auch bei weniger klarem Ausdrucke vom Gesetzgeber als gewollt angesehen werden könnte.

Ein Beweisgrund für die Anschauung der Strafkammer kann auch nicht daraus hergeleitet werden, daß die hilfsweise Haftpflicht für Hinterziehungs- usw. Strafen in den Zoll- und Steuergesetzen, namentlich des Reichs, als eine strafgesetzliche festgesetzt ist und anerkanntermaßen im Strafverfahren zur Durchführung gelangt. Denn alle diese Reichsgesetze¹ erfordern entweder Wissen des hilfsweise Verhafteten von der Straftat oder Fahrlässigkeit oder ein sonstiges Verschulden dessen, der in einem gewissen Dienst- oder Autoritätsverhältnis oder dgl. zu dem eigentlich Zuwiderhandelnden steht, und dem um deswillen eine gewisse Aufsichts- oder Verhinderungspflicht hinsichtlich der Zuwiderhandlungen auferlegt ist. Die Vernachlässigung dieser Pflicht ist es, was gestraft wird. Überall handelt es sich dabei tatsächlich wie rechtlich um ein pflichtwidriges Verhalten der für haftbar Erklärten, das zu der Zuwiderhandlung des eigentlichen Täters in derart nahen Beziehungen steht, daß deren Verursachung durch dieses Verhalten, wenn nicht als dargetan, so doch als vom Gesetze vermutet angesprochen werden konnte.

Von alledem kann bei den Erben des Zuwiderhandelnden nicht die Rede sein. Abgesehen von den Fällen strafbarer Teilnahme an der Tat selbst kann deren strafrechtliche Verantwortlichkeit nur auf

¹ Vgl. z. B. Vereinszollgesetz vom 1. Juli 1869 § 158, Branntweinsteuergesetz vom 8. Juli 1868 § 66, Brausteuergesetz vom 31. Mai 1872 § 38, Salzsteuergesetz vom 12. Oktober 1867 § 17, Spielartenstempelgesetz vom 8. Juli 1878 § 18, Zuckersteuergesetz vom 31. Mai 1891 §§ 54. 55.

eine Schuldfiction gegründet werden. Der vorerwähnten Gesetzgebung sind aber wohl Schuldvermutungen der soeben gekennzeichneten Art bekannt, nicht jedoch einfache Schuldfictionen gegenüber einer sonst nur bei Vorsatz strafbaren Zuwiderhandlung ohne jede Grundlage in den tatsächlichen Verhältnissen.

Nach alledem würde es eines unzweideutigen Ausspruchs bedürft haben, wenn der Gesetzgeber für Neuß ä. L. in dem Einkommensteuergesetze vom 4. Januar 1893 eine derartige Schuldfiction gegen die Erben hätte festsetzen wollen.

In einem solchen unzweideutigen Ausspruche, mag er auch nicht mit ausdrücklichen Worten erforderlich, sondern ebensowohl im Wege der Auslegung zu gewinnen sein, fehlt es indessen.

Die Entstehungsgeschichte des Gesetzes, hinsichtlich dessen irgendwelche Vorarbeiten durch Drucklegung nicht veröffentlicht sind, ergibt keinen sicheren Anhalt. Es ist hervorgegangen aus dem Gesetze vom 8. August 1870 (G. S. S. 63), über dessen Zustandekommen die dem erkennenden Senate zur Verfügung gestellten Akten der Fürstlichen Landesregierung nur erwähnen, daß der ohne wesentliche Änderung Gesetz gewordene Entwurf „unter Berücksichtigung der Weimarschen und Meiningenschen Einkommensteuergesetzgebung“ ausgearbeitet worden ist. Der § 21 des Gesetzes von 1870, welcher in der hier fraglichen Beziehung dem § 47 des Gesetzes von 1893 gleich lautet, ist augenscheinlich dem Art. 22 des Meiningenschen Gesetzes vom 18. Juli 1867, mit dem er insoweit wörtlich übereinstimmt, entlehnt, und letzterer wiederum ist gleichermaßen in den Art. 37 des Meiningenschen Gesetzes vom 18. März 1890 übernommen. Hiernach sind, wie es scheinen will, nur diese Gesetze, nicht aber die §§ 48. 49 des Weimarschen Gesetzes vom 18. März 1869, an die irgendwelche Anlehnung nicht erkennbar ist, für die grundlegende Vorschrift der Neußischen Gesetzgebung (1870 und 1893) in dem hier behandelten Rechtsstoffe von bestimmendem Einflusse gewesen, und diese Tatsache muß, da die Meiningenschen Gesetze, wie bereits dargelegt, eine strafrechtliche Erbenhaftung nicht angeordnet haben, schon von vornherein dagegen sprechen, daß die §§ 21 und 47 der Neußischen Gesetze trotzdem und trotz der wörtlichen Entlehnung dem entgegengesetzten Gedanken Ausdruck verleihen wollten und verliehen haben.

Ebensowenig gewähren hierfür Wortlaut, Zusammenhang und

Strafandrohung der einschlägigen Vorschriften des Gesetzes vom 4. Januar 1893 einen genügenden Anhalt.

Der Wortlaut des § 47 a. a. D. läßt irgendeine strafrechtliche Beziehung nicht ersehen. Die Wendung „die Verbindlichkeit geht auf die Erben über“ wird in der vorerwähnten bundesstaatlichen Gesetzgebung fast ausnahmslos für den Übergang der Nachsteuerverpflicht, mithin für eine zweifellos nur bürgerlichrechtliche Verbindlichkeit, gebraucht und ist deshalb jedenfalls auch für die Anordnung, daß eine Schuldverbindlichkeit des Erblassers von den Erben als solchen, also kraft der vermögensrechtlichen Nachfolge in sein Vermögen, zu decken sei, die technische und übliche. Wenn in § 47 weiter gesagt ist, daß die Erben zur Entrichtung der Hinterziehungsstrafen „schuldig“ sind, so bezeichnet dieses Wort jede Schuldform, die zivil- wie die strafrechtliche.

Die Einordnung der Bestimmung unter den Abschnitt „Hinterziehungen“ im Gesetze liefert keinen Beweisgrund. Denn in diesem Abschnitt haben — ebenso wie in den meisten anderen angezogenen Gesetzen — auch rein bürgerlichrechtliche Verbindlichkeiten der Erben ihre Regelung gefunden (vgl. § 47 Abs. 1, § 48 des Gesetzes vom 4. Januar 1893).

Hätte man aber aus dem Umstande, daß in dem das Verfahren, und zwar unbedenklich im strafprozessualen Sinne, regelnden § 49 a. a. D. von dem „Schuldigen“, nicht dem Zuwiderhandelnden, gesprochen wird, zu entnehmen, daß damit eine Bezugnahme auf das „schuldig“ in § 47 zu beabsichtigtem Ausdrucke gelangt sei und hieraus in Verbindung mit der dem § 49 am Schlusse des Abschnitts „Hinterziehungen“ angewiesenen Stellung, wie dies die Strafkammer, die örtliche Staatsanwaltschaft und der Nebenkläger meinen, zu folgern wäre, daß sich § 49 nicht bloß auf den die Zuwiderhandlungen regelnden § 46, sondern auch auf § 47 bezöge, also gegen die Erben ein strafprozessuales Vorgehen anordne und daher auch der das letztere bedingende Anspruch als ein strafrechtlicher vom Gesetze angesehen werde, so ist demgegenüber darauf hinzuweisen, daß der einer Hinterziehung strafrechtlich „Schuldige“, d. h. der Täter, ohne weiteres immer bloß der „Defraudant“ selbst, niemals aber sein Erbe sein kann.

Alle diese Auslegungsmittel lassen sonach je eine mehrfache

Deutung zu und erbringen demgemäß weder nach der einen, noch nach der anderen Richtung einen sicheren Beweis. Zum mindesten ist demnach auch aus ihnen der Sinn der Gesetzesbestimmungen und der Wille des Gesetzgebers keineswegs in unzweideutiger Weise zu entnehmen.

Gegen eine durch die §§ 47 und 49 a. a. D. erfolgte strafrechtliche Gestaltung des staatlichen Anspruchs auf Zahlung der Hinterziehungsstrafen durch die Erben spricht aber namentlich, daß im Gesetz irgendwelche Vorschriften über die Tragweite des Anspruchs in seiner rechtlichen Wirkung, insbesondere hinsichtlich des Umfangs der Haftung, nicht enthalten sind. Solche Vorschriften wären aber unumgänglich erforderlich gewesen, weil ohne sie bei dem Vorhandensein einer Mehrzahl von Erben völlig ungewiß bleibt, wie deren Bestrafung im einzelnen zu erfolgen hat, insbesondere ob sie zu der von ihrem Erblasser verwirkten Strafe als Gesamtschuldner, nach Köpfen oder im Verhältnis der Erbteile zu verurteilen sind. Eine entsprechende Bestimmung ist auch nicht in dem Schlusssatze des § 47 Abs. 2 a. a. D. zu finden, wonach die Erben nur auf Höhe ihres Erbanteils haften sollen, weil hierdurch nicht die Höhe des gegen sie bestehenden Anspruchs als solchen, sondern nur die Höhe begrenzt wird, in welcher er nach seiner Feststellung tatsächlich zur Verwirklichung gelangen soll. Dies folgt schon aus der Erwägung, daß der Erbanteil jedes einzelnen Erben den Betrag der insgesamt verwirkten Strafe übersteigen kann, eine Verurteilung „auf Höhe des Erbanteils“ in diesem Falle also von vornherein ausgeschlossen ist, der Annahme einer damit festgesetzten Haftung im Verhältnis der Erbteile die Wortfassung aber widerstreitet. In der ihr hiernach zukommenden Bedeutung ist die Vorschrift sowohl bei zivil- wie bei strafrechtlicher Haftung anwendbar, so daß sie auch als Beweis der im Gesetze dem Anspruche gegebenen Natur ausscheidet.

Die Strafzumessung gegenüber dem einzelnen Erben von der seitens seines Erblassers „an den Tag gelegten Böswilligkeit“ abhängig sein zu lassen, kann ebenfalls nicht im Sinne des Gesetzes liegen.

Daß aber der Gesetzgeber übersehen hätte, die für die Ausgestaltung und Durchführbarkeit einer strafrechtlichen Verantwortlich-

keit wesentlichsten Bestimmungen zu treffen, kann nicht unterstellt werden. Vielmehr muß hiernach im Zusammenhalte mit dem, wie dargelegt, durch die Entstehungsgeschichte des Gesetzes angezeigten Schluß, und da anderseits in ihm sonstige sichere Anhaltspunkte für das Gegenteil nicht vorhanden sind, angenommen werden, daß durch das Einkommensteuergesetz vom 4. Januar 1893 eine strafrechtliche Verantwortlichkeit der Erben nicht angeordnet ist.

Ob die Geltendmachung des im § 47 a. a. D. dem Steuerfiskus gegen die Erben gegebenen Anspruchs auf Entrichtung der Hinterziehungsstrafen im Wege des Zivilprozesses durchgeführt werden kann, ist hier nicht zu entscheiden.

Da es sich jedenfalls nach alledem nicht um eine Strafsache handelt, war, und zwar ohne daß es noch eines Eingehens auf die weiteren Einwendungen der Beschwerdeführer bedurfte, das erste Urteil aufzuheben und, wie geschehen, das Strafverfahren als unzulässig einzustellen.