

26. 1. Was muß nach dem § 15 Abs. 1 der zweiten StAmmBd. die Berichtigungserklärung enthalten?
2. Wonach richtet sich die Höhe der Reichsbahnanleihezeichnung (§ 15 Abs. 3 der Bd.)?
3. Zum äußeren und inneren Tatbestande des Vergehens gegen den § 15 der zweiten StAmmBd. (Nichtberichtigung der Vermögenserklärung 1931); wann ist es beendet?
4. Wann ist die Vermögenssteuerhinterziehung (§ 395 NAbgD.) beendet?

5. Ist es nach den StraffreiheitsG. v. 7. August 1934 u. 23. April 1936 für die Höhe der zu erwartenden Strafe von Bedeutung, daß dem Angeklagten eine Strafe anzurechnen ist, die im Unterwerfungsverfahren (§ 445 RAbgD.) gegen ihn verhängt worden ist und die er schon bezahlt hat?

I. Straffenat. Urtr. v. 12. Februar 1937 g. S. 1 D 331/36.

I. Landgericht Kassel.

Aus den Gründen:

Das LG. hat den Angeklagten u. a. wegen vorsätzlicher Verkürzung der Vermögenssteuer 1927—1930 (§ 396 RAbgD.) sowie wegen eines in Tateinheit hiermit begangenen Vergehens gegen den § 15 Abs. 1 der zweiten StAmnWD. v. 19. September 1931 verurteilt, wegen des zuletzt genannten Vergehens deshalb, weil er auch in seiner Vermögenserklärung vom 20./30. Juni 1931 für das Jahr 1931 sein Vermögen zu niedrig angegeben und hierdurch eine Steuerverkürzung für die Jahre 1931—1934 bewirkt habe; wegen Hinterziehung der Vermögenssteuer für diese folgenden Jahre hat ihn das LG. nicht verurteilt.

Das Vergehen gegen den § 15 der zweiten StAmnWD. 1931 sieht das LG. deshalb als verübt an, weil der Angeklagte innerhalb der am 26. Oktober 1931 endenden Frist für die Straffreiheit weder die bereits vor dem Inkrafttreten der WD. abgegebene unrichtige Vermögenserklärung 1931 berichtigt noch in Höhe der Wertbeträge, um die er sein Vermögen zu niedrig angegeben hatte, Reichsbahnanleihe in der vom Gesetz geforderten Höhe erworben habe. Das schloß aber nicht rechtlich aus, ihn wegen einer in Tateinheit hiermit begangenen Vermögenssteuerhinterziehung zu verurteilen (vgl. die RGUrtr. v. 2. Dezember 1935 5 D 782/35 = RStBl. 1936 S. 81 und v. 15. Januar 1936 6 D 555/35 = JW. 1936 S. 1677 Nr. 16). Das hat das LG. nicht beachtet. Sofern sich diese Vermögenssteuerhinterziehung schon aus den tatsächlichen Feststellungen ergäbe, die das LG. getroffen hat, könnte das Revisionsgericht insoweit den Schuldspruch berichtigen — vorbehaltlich der Anwendbarkeit der späteren Straffreiheitsgesetze —, wenn die Verurteilung wegen Vergehens gegen den § 15 der zweiten StAmnWD. rechtlich einwandfrei wäre.

Ihr gegenüber bestehen jedoch durchgreifende rechtliche Bedenken.

Zu dem Vergehen gegen den § 15 der zweiten StAmnB.D. gehört hier, daß der Angeklagte weder die Vermögensgegenstände, die er in seiner bereits vor dem Inkrafttreten der B.D. abgegebenen Vermögenserklärung 1931 verschwiegen hatte, innerhalb der bis zum 26. Oktober 1931 laufenden Erklärungsfrist nachträglich angegeben noch gemäß dem Abs. 3 Reichsbahnanleihe in der dort geforderten Höhe gezeichnet hat. Zum Teil durch Selbstanzeige, zum Teil durch Erwerb von steuerfreier Reichsbahnanleihe diese Bestrafung zu vermeiden und Straffreiheit für die Hinterziehungen zu erlangen, ist nach dem § 8 der zweiten StAmnB.D. unmöglich. Ob eine Steuerverkürzung eingetreten oder auch nur erstrebt worden ist oder nicht, ist nach ständiger Rechtsprechung für die Strafbarkeit nach dem § 15 der StAmnB.D. ohne Bedeutung (RGUrt. v. 8. September 1936 1 D 221/36 = JW. 1936 S. 3467 Nr. 43); darauf kommt es nur für eine Strafbarkeit nach dem § 396 ABG.D. an.

Das LG. stellt nun zwar fest, der Angeklagte habe in der Vermögenserklärung für 1931 gewisse Werte verschwiegen. Um eine sichere Grundlage für die Beurteilung nach dem § 15 zu gewinnen, hätte es jedoch die am 1. Januar 1931, dem Stichtage für die Steuererklärung, vorhanden gewesenen Vermögensgegenstände, die der Angeklagte nicht angegeben hatte, im einzelnen feststellen und mit ihrem Wert angeben müssen; es hätte nicht bloß das Endergebnis der Vermögensberechnung berücksichtigen dürfen.

Das LG. nimmt weiter — zutreffend — an, die vom Angeklagten am 23. Oktober 1931 — vor Ablauf der Amnestiefrist — dem Finanzamt abgegebene Erklärung sei nicht geeignet gewesen, ihm Straffreiheit zu sichern; denn sowohl zur „Selbstanzeige“ nach dem § 16 der ersten StAmnB.D. wie zu der „Berichtigung“ nach dem § 15 der zweiten StAmnB.D. gehört, daß die bisher verschwiegenen Vermögensgegenstände selbst im einzelnen angegeben werden; es genügt nicht, daß der Steuerpflichtige seine unrichtige Steuererklärung nur nach der Höhe des Gesamtbetrages richtigstellt, wie das der Angeklagte durch Mitteilung von angeblich bisher nicht berücksichtigten Schulden getan zu haben scheint. Diese „Berichtigung“ vom 23. Oktober 1931 hätte dem Angeklagten also die Vergünstigung des § 15 der zweiten StAmnB.D. selbst

dann nicht sichern können, wenn die mitgeteilten Schulden nicht schon in seiner unrichtigen Vermögenserklärung berücksichtigt gewesen wären.

Nach der Annahme des O.G. soll auch die Zeichnung von 32000 RM. Reichsbahnanleihe nicht geeignet gewesen sein, die Straffreiheit des Angeklagten gemäß dem § 15 Abs. 3 der zweiten StAnmVO. herbeizuführen, weil sie die nach dem Gesetz erforderliche Höhe nicht erreicht habe. Was aber das O.G. hierzu des näheren ausführt, ist schon insoweit rechtlich nicht bedenkenfrei, als sich auch die Höhe der Anleihezeichnung nicht nach dem rechnerischen Ergebnis einer etwa eingetretenen Steuerverkürzung richtet, sondern nur danach, welche Vermögensgegenstände der Angeklagte in seiner Vermögenserklärung verschwiegen hat. In Höhe ihres Wertes muß Reichsbahnanleihe gezeichnet werden, und es dürfen auch hier Schuldposten, die versehentlich nicht mit angegeben worden waren, grundsätzlich nicht abgezogen werden, also auch dann nicht, wenn sie wirklich bestanden haben und noch nicht berücksichtigt gewesen sein sollten (vgl. RG-Urt. v. 8. September 1936 1 D 221/36 = JW. 1936 S. 3467 Nr. 43).

Nun ergibt allerdings die im Urteil wiedergegebene Berechnung ein Zurückbleiben der Anleihezeichnung hinter dem Betrage der nicht angegebenen Werte um etwa 13000 RM. Unter diesen Werten befanden sich aber auch „Dollarbeträge“ in nicht näher festgestellter Höhe. Bei der Beurteilung der Frage, ob infolge ausreichender Zeichnung von Reichsbahnanleihe für die früheren Steuerhinterziehungen Straffreiheit eingetreten und keine Zuwiderhandlung gegen den § 15 der zweiten StAnmVO. begangen worden ist, haben nun möglicherweise gemäß den §§ 28, 29, 31 des StAnpG. v. 16. Oktober 1934 RGBl. I S. 925, 937 diese Dollarbeträge außer Betracht zu bleiben (vgl. das weiter oben angeführte Urt. des Senats v. 8. September 1936).

Da die Urteilsgründe über Art und Höhe dieser Dollarbeträge nichts angeben, so ist bis jetzt weder ausreichend dargetan, daß für die bis zum Jahre 1930 begangenen Steuerhinterziehungen keine Straffreiheit eingetreten ist, noch daß der äußere Tatbestand einer Zuwiderhandlung gegen den § 15 Abs 1 der zweiten StAnmVO. vorliegt.

Selbst wenn sich aber diese Dollarbeträge als für die Anwendbarkeit des § 15 der zweiten StAnmVO. bedeutungslos heraus-

stellen sollten, so würde zwar die Straffreiheit für die Steuerhinterziehungen entfallen; die Feststellungen würden aber im übrigen nur den äußeren Tatbestand einer Zuwiderhandlung gegen den § 15 der zweiten StAmnVd. ergeben. Es ist allerdings richtig, daß auch hierbei der Steuerpflichtige die Gefahr eines Irrtums trägt, aber doch nur, soweit es sich um die Frage der Straffreiheit und den äußeren Tatbestand des Vergehens gegen den § 15 handelt. Zum inneren Tatbestande des § 15 dagegen findet, da er ein Steuergefeß i. S. der AbgVd. ist, auch die Vorschrift des § 395 über die Einwirkung eines steuerstrafrechtlichen Irrtums Anwendung (RGUrt. 1 D 221/36 a. a. D.).

Sollte die neue Verhandlung wiederum ein Vergehen des Angeklagten gegen den § 15 der zweiten StAmnVd., gegebenenfalls in Tateinheit mit Vermögenssteuerhinterziehung, ergeben, so wird das VG. auf der neu gewonnenen Grundlage zu prüfen haben, ob die StraffreiheitsG. v. 7. August 1934 und v. 23. April 1936 anwendbar sind.

Zum Vergehen gegen den § 15 der zweiten StAmnVd. meint die Revision des Nebenklägers, die Verpflichtung des Angeklagten zur Berichtigung der Vermögenserklärung 1931 und damit auch die in dem Unterlassen dieser Berichtigung liegende Straftat habe über den Stichtag jenes Gesetzes hinaus, nämlich bis zu der Buch- und Betriebsprüfung vom 5./7. März 1935 fortgedauert. Der Nebenkläger glaubt, sich hierfür auf die Entscheidung RGSt. Bd. 68 S. 99, 103 flg. stützen zu können; er irrt jedoch hierin.

In der angeführten Entscheidung handelt es sich um den Fall, daß überhaupt keine Vermögenserklärung 1931 abgegeben worden ist, zu der die damalige Angeklagte, eine Ehefrau, aus besonderem Grunde für verpflichtet erachtet wurde. Dadurch war das Finanzamt in den Glauben versetzt worden, das Vermögen der Angeklagten erreiche nicht die Höhe, die eine Steuerpflicht begründet, und es war so veranlaßt worden, von der Einforderung einer Vermögenserklärung 1931 abzusehen. Bei dieser Sachlage hat das RG. die Fortdauer der Pflicht, eine Vermögenserklärung abzugeben, bejaht. Im Gegensatz dazu hat im vorliegenden Falle der Beschwerdeführer eine solche Erklärung, wenn auch unrichtigen Inhaltes, abgegeben; seine Pflicht, sie zu berichtigen, hatte ihre Grundlage in der ausdrücklichen Vorschrift des § 15 Abs. 1 der zweiten

StAmnVd.; sie fand daher mit dem Ablauf der in diesem Gesetz bestimmten Erklärungsfrist ihr Ende. Insofern steht daher der Anwendbarkeit des StraffreiheitsG. v. 7. August 1934 kein Rechts-  
hindernis entgegen.

Soweit es sich um die (in Tateinheit mit der Zuwiderhandlung gegen den § 15 begangene) Vermögenssteuerhinterziehung 1931 handelt, ist zwar die Hinterziehungshandlung gleichfalls im Jahre 1931 begangen worden. Das LG. stellt aber Vermögenssteuer-  
verkürzungen auch für die Jahre 1932—1934 fest, und sie hatten ihre Grundlage nicht in neuen Vermögenserklärungen, sondern in der, die der Angeklagte i. J. 1931 abgegeben hatte. Für die Frage nach der Anwendbarkeit des StraffreiheitsG. erfordern sie Beachtung; denn eine Tat ist nur dann vor seinem Inkrafttreten begangen worden, wenn nicht nur die Tätigkeit des Täters, sondern auch die damit erstrebten Erfolge, einschließlich des letzten Teilerfolges, vor dem Stichtage des Gesetzes eingetreten sind. Als diese Folgen stellen sich hier die Steuerverkürzungen der Jahre 1932 bis 1934 dar. Hierfür sind dieselben Grundsätze anwendbar, wie sie das RG. für die Frage der Verjährung entwickelt hat, wenn sich die durch einen Betrug herbeigeführte Vermögensbeschädigung nicht auf einmal, sondern erst nach und nach zu verschiedenen Zeitpunkten verwirklicht (vgl. RGSt. Bd. 62 S. 418/9, RGUrt. v. 18. Dezember 1936 I D 833/36).

Soweit die Anwendbarkeit der StraffreiheitsG. von der Höhe der zu erwartenden Strafen abhängt, wird bei der neuen Verhandlung und Entscheidung noch folgendes zu beachten sein.

Die Revision des Angeklagten weist zwar mit Recht darauf hin, daß das LG. auf die von ihm erkannte Strafe die im Unterwerfungsverfahren verhängte und bereits gezahlte Geldstrafe von 900 RM. hätte anrechnen müssen (RGSt. Bd. 69 S. 97). Das ist aber für die Anwendbarkeit des StraffreiheitsG. ohne Bedeutung. Soweit sie von der Höhe der zu erwartenden Strafe abhängt, ist die Strafe maßgebend, die der Tatrichter (das LG.) insgesamt als Sühne der Tat für angemessen erachtet. Die Anrechnung der bereits früher bezahlten Strafe kann nur dazu führen, daß die jetzt für angemessen erachtete Strafe insoweit als getilgt anzusehen, also nicht mehr im Urteil auszusprechen ist und nicht mehr vollstreckt werden kann.