

HRRS-Nummer: HRRS 2018 Nr. 75

Bearbeiter: Karsten Gaede/Marc-Philipp Bittner

Zitiervorschlag: HRRS 2018 Nr. 75, Rn. X

BGH 1 StR 625/16 - Beschluss vom 24. August 2017 (LG Stade)

Betrug (Prozessbetrug im Insolvenzeröffnungsverfahren; Konkurrenzen: Rechtsgut, Verhältnis zum Bankrott); Bankrott (Schuldneigenschaft als besonderes persönliches Merkmal; Konkurrenzen: Rechtsgut, Verhältnis zum Betrug); Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt (Feststellung der geschuldeten Beiträge; Beendigungszeitpunkt); Steuerhinterziehung (Vollendungsfeststellung; Umsatzsteuer).

§ 28 Abs. 1 StGB; § 263 StGB; § 266a Abs. 1 StGB; § 283 Abs. 1 und 2 StGB; § 52 StGB; § 370 AO; § 168 AO

Leitsätze des Bearbeiters

1. Tateinheit liegt vor, wenn die tatbestandlichen, mehrere Strafgesetze oder dasselbe Strafgesetz mehrfach verletzenden Ausführungshandlungen in einem für sämtliche Tatbestandsverwirklichungen notwendigen Teil zumindest teilweise identisch sind.
2. Der Tatbestand des Bankrotts wird nicht durch den Tatbestand des Betrugs verdrängt oder umgekehrt. Das wäre nach der Rechtsprechung des BGH nur dann der Fall, wenn der Unrechtsgehalt einer Handlung durch einen von mehreren, dem Wortlaut nach anwendbaren Straftatbeständen erschöpfend erfasst wird.
3. Maßgebend für die Beurteilung sind die Rechtsgüter, gegen die sich der Angriff des Täters richtet und die Tatbestände, die das Gesetz zu ihrem Schutz aufstellt. Die Verletzung des durch den einen Straftatbestand geschützten Rechtsguts muss eine - wenn nicht notwendige, so doch regelmäßige - Erscheinungsform des anderen Tatbestandes sein. Während der Tatbestand des Bankrotts die vollständige Erfassung des pfändbaren Schuldnervermögens im Interesse der Gläubiger schützt, bezweckt der Tatbestand des Betrugs ausschließlich den Vermögensschutz der einzelnen Vermögensinhaber.
4. Bei der gemäß § 283 Abs. 1 und 2 StGB für die täterschaftliche Begehung erforderlichen Pflichtenstellung als Schuldner handelt es sich um ein besonderes persönliches Merkmal gemäß § 28 Abs. 1 StGB.
5. Die Betrugshandlung kann im Prozessverkehr jeder Art begangen werden, also auch im Eröffnungsverfahren nach den §§ 11 ff. InsO, da der Insolvenzschuldner gegenüber dem Insolvenzgericht zu wahrheitsgemäßen Auskünften und Angaben verpflichtet ist.
6. Dem Tatgericht obliegt es nach ständiger Rechtsprechung bei der Prüfung des Tatbestandes des Vorenthalten und Veruntreuens von Arbeitsentgelt, die geschuldeten Beiträge - für die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte gesondert - nach Anzahl, Beschäftigungszeiten, Löhnen der Arbeitnehmer und der Höhe des Beitragssatzes der örtlich zuständigen Krankenkasse festzustellen, um eine revisionsgerichtliche Nachprüfung zu ermöglichen. Die geschuldeten Sozialversicherungsbeiträge werden auf der Grundlage des Arbeitsentgelts nach den Beitragssätzen der jeweiligen Krankenkassen sowie den gesetzlich geregelten Beitragssätzen der Renten-, Arbeitslosen- und Pflegeversicherung berechnet. Falls solche Feststellungen im Einzelfall nicht möglich sind, kann die Höhe der vorenthaltenen Beiträge auf Grundlage der tatsächlichen Umstände geschätzt werden. Die Grundsätze, die in der Rechtsprechung bei Taten nach § 370 AO für die Darlegung der Berechnungsgrundlagen der verkürzten Steuern entwickelt wurden, gelten insoweit entsprechend.
7. Das Vergehen des Vorenthalten von Arbeitnehmeranteilen der Beiträge zur Sozialversicherung ist erst beendet, wenn die Beitragspflicht erloschen ist, sei es durch Beitragsentrichtung, sei es durch Wegfall des Beitragsschuldners.

Entscheidungstenor

1. Auf die Revision des Angeklagten K. wird das Urteil des Landgerichts Stade vom 12. Mai 2016 aufgehoben
 - a) mit den zugehörigen Feststellungen, soweit der Angeklagte K. in Bezug auf die Taten 1 und 50 der Anklage vom 4. Mai 2015 wegen Bankrotts in Tateinheit mit Betrug in zwei Fällen sowie in Bezug auf die Tat 5 der

Anklage vom 10. Juni 2015 wegen Steuerhinterziehung verurteilt worden ist,

b) in den Aussprüchen über die den Angeklagten K. betreffenden Einzelstrafen mit den dazugehörigen Feststellungen in Bezug auf die Taten 2 bis 49 der Anklage vom 4. Mai 2015 wegen Vorenthaltens und Veruntreuens von Arbeitsentgelt (48 Einzeltaten) sowie in Bezug auf die Taten 21 bis 53 der Anklage vom 10. Juni 2015 wegen (Lohn-) Steuerhinterziehung (33 Einzeltaten),

c) im Ausspruch über die Gesamtfreiheitsstrafen.

2. Auf die Revision der Angeklagten B. wird das vorbezeichnete Urteil, soweit es sie betrifft, im Schuld- und Strafausspruch mit den Feststellungen aufgehoben.

3. Im Umfang der Aufhebung wird die Sache zu neuer Verhandlung und Entscheidung, auch über die Kosten der Rechtsmittel, an eine andere Wirtschaftsstrafkammer des Landgerichts zurückverwiesen.

4. Die weitergehende Revision des Angeklagten K. wird verworfen.

Gründe

Das Landgericht hat den Angeklagten K. wegen Vorenthaltens und Veruntreuens von Arbeitsentgelt in 31 Fällen sowie wegen Steuerhinterziehung in 25 Fällen unter Einbeziehung der durch Urteil des Landgerichts Stade vom 6. Dezember 2012 in Verbindung mit dem Urteil des Amtsgerichts Stade vom 26. Juli 2011 verhängten Einzelstrafen nach Auflösung der dort gebildeten Gesamtfreiheitsstrafe zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von einem Jahr und neun Monaten verurteilt. Zudem hat es ihn wegen Bankrotts in Tateinheit mit Betrug in zwei Fällen, Vorenthaltens und Veruntreuens von Arbeitsentgelt in 17 Fällen sowie wegen Steuerhinterziehung in 28 Fällen zu einer weiteren Gesamtfreiheitsstrafe von drei Jahren verurteilt. 1

Die Angeklagte B. hat das Landgericht wegen Beihilfe zum Bankrott in zwei Fällen in Tateinheit mit Betrug in Tateinheit mit Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt in 16 Fällen zu einer Freiheitsstrafe von einem Jahr und neun Monaten verurteilt. Die Vollstreckung der Strafe wurde zur Bewährung ausgesetzt. 2

Gegen dieses Urteil wenden sich beide Angeklagten mit ihren auf die Verletzung formellen und materiellen Rechts gestützten Revisionen. Die Rechtsmittel haben mit der Sachrüge den aus der Beschlussformel ersichtlichen Erfolg (§ 349 Abs. 4 StPO) und sind im Übrigen gemäß § 349 Abs. 2 StPO unbegründet. 3

I.

Das Landgericht hat folgende Feststellungen und Wertungen getroffen: 4

1. Der Angeklagte K. betrieb gemeinsam mit dem vormals Mitangeklagten H. ein Taxiunternehmen unter der Firma „N. M. GbR“ (im Folgenden: Taxiunternehmen). 5

Im Zeitraum von Mai 2010 bis April 2014 meldeten der Angeklagte K. und der vormals Mitangeklagte H. - wie bereits in den vorangegangenen Jahren - eine zu geringe Anzahl beschäftigter Arbeitnehmer (Fahrer und Funker) mit einem zu niedrigen Arbeitslohn zur Sozialversicherung an und entrichteten aufgrund dessen im Tatzeitraum insgesamt 1.106.933,07 Euro zu wenig Sozialversicherungsbeiträge (Anklage vom 4. Mai 2015; Taten 2 bis 49 der Urteilsgründe). Hierbei wurden sie durch die Mitangeklagte B. unterstützt, die im Dezember 2012 zum Schein das Taxiunternehmen übernommen hatte, um dem Angeklagten K. und dem vormals Mitangeklagten H. die Weiterführung des Taxibetriebs in der bisherigen Form zu ermöglichen, nachdem ihnen wegen der seit 14. Dezember 2012 rechtskräftigen Vorverurteilung durch das Amtsgericht Stade der Entzug der Konzession für das Taxiunternehmen drohte. Tatsächlich führte die Angeklagte B. aber zu keinem Zeitpunkt das Taxiunternehmen. 6

Durch ihre formale Stellung als Inhaberin des Taxiunternehmens förderte die Angeklagte B. im Zeitraum von Dezember 2012 bis April 2014 die Nichtabführung von Sozialversicherungsbeiträgen in Höhe von 370.000 Euro (Anklage vom 4. Mai 2015; Taten 33 bis 49 der Urteilsgründe). 7

2. Die A. beantragte beim Amtsgericht Cuxhaven mit Schreiben vom 13. Februar 2013 die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Taxiunternehmens. Daraufhin behaupteten der Angeklagte K. und der vormals Mitangeklagte H. am 11. März 2013 im Anhörungsbogen zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens wahrheitswidrig, dass das einzige Vermögen des Taxiunternehmens ein Kontoguthaben von 35,97 Euro bei der Stadtparkasse sei. Das Taxiunternehmen verfüge insbesondere über keine Kraftfahrzeuge, immateriellen Vermögensgegenstände und habe keine laufenden Einnahmen. Tatsächlich hatten der Angeklagte K. und der vormals Mitangeklagte H. die Vermögensgegenstände des Unternehmens zur Verhinderung des Entzugs der Konzession zum 8

Schein auf die Mitangeklagte B. übertragen. Das Taxiunternehmen verfügte tatsächlich zum Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens unter anderem über sieben Kraftfahrzeuge im Wert von 2.000 Euro bis 12.500 Euro, erzielte laufende Einnahmen, hatte einen ausgeprägten Kundenstamm und eine Forderung in Höhe von 4.531,93 Euro gegen eine Versicherung. Die Eröffnung des Insolvenzverfahrens wurde mit Beschluss des Amtsgerichts Cuxhaven vom 19. Juli 2013 mangels einer die Kosten des Verfahrens deckenden Masse abgelehnt.

In einem weiteren Verfahren beim Amtsgericht Cuxhaven stellte der Angeklagte K. mit Schreiben vom 2. Juli 2013 9 einen Eigeninsolvenzantrag über sein Privatvermögen. Auch hier gab er wahrheitswidrig an, nicht mehr Inhaber des Taxiunternehmens zu sein und nur noch als Taxifahrer bei der Mitangeklagten B. für einen Arbeitslohn von 529 Euro monatlich tätig zu sein. Auch diese Angaben waren falsch, da der Angeklagte K. gemeinsam mit dem vormals Mitangeklagten H. weiterhin Inhaber des Taxiunternehmens war und die Vermögensbestandteile nicht auf die Mitangeklagte B. übertragen worden waren.

Die Mitangeklagte B. unterstützte den Angeklagten K. und den früheren Mitangeklagten H. bei diesen Taten, indem sie 10 das Taxigewerbe im Dezember 2012 auf ihren Namen eintragen ließ.

II.

Revision des Angeklagten K. 11

1. Den erhobenen Verfahrensrügen bleibt der Erfolg aus den zutreffenden Gründen der Antragsschrift des 12 Generalbundesanwalts vom 1. Februar 2017 versagt.

2. Die Verurteilung des Angeklagten K. wegen Betrugs in Tateinheit mit Bankrott in zwei Fällen (Tat 1 und 50 der 13 Anklage vom 4. Mai 2015) sowie in einem Fall wegen Steuerhinterziehung (Tat 5 der Anklage vom 10. Juni 2015) hält einer rechtlichen Überprüfung nicht stand.

a) Der Schuldspruch des Angeklagten K. wegen Bankrotts in zwei Fällen weist zwar keinen Rechtsfehler auf, jedoch 14 tragen die Feststellungen des Landgerichts eine hierzu jeweils in Tateinheit stehende Verurteilung wegen Betrugs nicht.

aa) Rechtsfehlerfrei geht die Kammer davon aus, dass durch die falschen Angaben des Angeklagten K. gegenüber 15 dem Insolvenzgericht grundsätzlich eine Verurteilung wegen Bankrotts in Tateinheit mit Betrug in Betracht kommt.

Tateinheit liegt vor, wenn die tatbestandlichen, mehrere Strafgesetze oder dasselbe Strafgesetz mehrfach 16 verletzenden Ausführungshandlungen in einem für sämtliche Tatbestandsverwirklichungen notwendigen Teil zumindest teilweise identisch sind (BGH, Beschluss vom 25. November 1997 - 5 StR 526/96, BGHSt 43, 317 Rn. 10 mwN; Rissing-van Saan in LK-StGB, 12. Aufl., § 52 Rn. 20). Der Betrug könnte hier in Form des Prozessbetrugs als Unterfall des Dreiecksbetrugs durch den Angeklagten K. verwirklicht worden sein, wenn das Insolvenzgericht irrtumsbedingt eine Entscheidung getroffen hat, die unmittelbar die Vermögenslage der Insolvenzgläubiger beeinträchtigt hat. Insofern stimmten die Ausführungshandlung des Bankrotts in Form des „Verheimlichens“ und die Täuschung durch die falschen Angaben gegenüber dem Insolvenzgericht überein (zur Tateinheit vgl. RG, Urteil vom 17. März 1932 - III 841/31, RGSt 66, 175; Tiedemann in LK-StGB, 12. Aufl., § 263 Rn. 317; Richter in Müller-Gugenberger, Wirtschaftsstrafrecht, 6. Aufl., § 83 Masseschmälerung, Rn. 31; vgl. ähnlich zur Täuschung des Grundbuchrichters, RG, Urteil vom 10. Oktober 1932 - III 553/32, RGSt 66, 371).

Der Tatbestand des Bankrotts wird auch nicht durch den Tatbestand des Betrugs verdrängt oder umgekehrt. Das 17 wäre nach der Rechtsprechung des BGH nur dann der Fall, wenn der Unrechtsgehalt einer Handlung durch einen von mehreren, dem Wortlaut nach anwendbaren Straftatbeständen erschöpfend erfasst wird (BGH, Urteile vom 5. September 1974 - 4 StR 354/74, BGHSt 25, 373 Rn. 8 und vom 10. Mai 1983 - 1 StR 98/83, BGHSt 31, 380 Rn. 10; Beschluss vom 1. Februar 2007 - 5 StR 467/06, BGHR StGB § 264 Abs. 1 Konkurrenzen 3 Rn. 9). Maßgebend für die Beurteilung sind die Rechtsgüter, gegen die sich der Angriff des Täters richtet und die Tatbestände, die das Gesetz zu ihrem Schutz aufstellt (BGH, Urteil vom 5. September 1974 - 4 StR 354/74, BGHSt 25, 373 Rn. 8). Die Verletzung des durch den einen Straftatbestand geschützten Rechtsguts muss eine - wenn nicht notwendige, so doch regelmäßige - Erscheinungsform des anderen Tatbestandes sein (BGH, Beschluss vom 20. Oktober 1992 - GSSt 1/92, BGHSt 39, 100 Rn. 31). Während der Tatbestand des Bankrotts nach § 283 Abs. 1 Nr. 1 StGB die vollständige Erfassung des pfändbaren Schuldnervermögens im Interesse der Gläubiger schützt (BGH, Beschluss vom 21. März 2017 - 1 StR 602/16, wistra 2017, 355 Rn. 21 mwN; MüKo-StGB/Radtke/Petermann, 2. Aufl., Rn. 11 vor §§ 283 ff. und 283 Rn. 3; Fischer, StGB, 64. Aufl., Rn. 3 vor § 283; Heine/Schuster in Schönke/Schröder, StGB, 29. Aufl., § 283 Rn. 1), bezweckt § 263 StGB ausschließlich den Vermögensschutz der einzelnen Vermögensinhaber (BGH, Beschluss vom 1. September 1994 - 1 StR 468/94, BGHR StGB § 263 Abs. 1 Vermögensschaden 43 Rn. 5; zur Untreue: Urteil vom 4. April 1979 - 3 StR 488/78, BGHSt 28, 371 Rn. 19; Tiedemann in LK-StGB, 12. Aufl., Vorbemerkungen vor § 263 Rn. 18).

- bb) Allerdings werden vom Landgericht keine ausreichenden Feststellungen zum Tatbestand des Betrugs getroffen. 18
- Der Betrug setzt voraus, dass der Täter durch Täuschung einen Irrtum erregt und der Getäuschte irrtumsbedingt eine Vermögensverfügung vornimmt (BGH, Beschluss vom 30. Juni 2015 - 3 StR 9/15, wistra 2015, 392 Rn. 4). Im vorliegenden Verfahren liegt ein Prozessbetrug als Unterfall des Dreiecksbetruges nahe. In diesen Fällen trifft ein Organ der Rechtspflege irrtumsbedingt eine Entscheidung, die unmittelbar die Vermögenslage der materiell Berechtigten verändert (Kindhäuser/Neumann/Paeffgen, StGB, 5. Aufl., § 263 Rn. 340). 19
- Zwar ist aus den Urteilsgründen noch hinreichend zu entnehmen, dass das Landgericht in der Abgabe des Anhörungsbogens vom 11. März 2013 und dem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens vom 2. Juli 2013 gegenüber dem Insolvenzgericht die Täuschungshandlungen des Angeklagten K. sieht. Die Betrugshandlung kann im Prozessverkehr jeder Art begangen werden (Lackner-LK, StGB, 10. Aufl., § 263 Rn. 304), also auch im Eröffnungsverfahren nach § 11 ff. InsO, da der Insolvenzschuldner gegenüber dem Insolvenzgericht zu wahrheitsgemäßen Auskünften und Angaben verpflichtet ist (§ 13 Abs. 1 Satz 7 InsO, § 4 InsO i.V.m. § 138 ZPO). Hiergegen hat der Angeklagte K. ausweislich der Feststellungen bewusst verstoßen. Das Urteil des Landgerichts lässt jedoch sodann weitere zur Tatbestandsverwirklichung notwendige Feststellungen zur Person des Getäuschten, zum Irrtum, zur vermögensmindernden Verfügung und zum Vermögensschaden vermissen. 20
- b) Auch der Schuldspruch wegen Steuerhinterziehung in Bezug auf Tat 5 der Anklage vom 10. Juni 2015 (Umsatzsteuer Januar 2013) hält rechtlicher Überprüfung nicht stand. 21
- Der Generalbundesanwalt weist insoweit zutreffend darauf hin, dass die getroffenen Feststellungen bisher keine Verurteilung wegen einer vollendeten Steuerhinterziehung rechtfertigen. Die Umsatzsteuervoranmeldung für Januar 2013 weist einen Erstattungsbetrag aus. Bei Steueranmeldungen (§ 150 Abs. 1 Satz 3 AO) - wie hier den Umsatzsteuervoranmeldungen (vgl. § 18 Abs. 1 Satz 1 UStG) - tritt der Taterfolg der Steuerverkürzung erst dann ein, wenn sie unter den Voraussetzungen des § 168 AO einer Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung gleichstehen. Bei einer auf Steuervergütung gerichteten Umsatzsteuervoranmeldung ist dies erst dann der Fall, wenn das Finanzamt nach § 168 Satz 2 AO der Anmeldung zustimmt (BGH, Beschluss vom 6. April 2016 - 1 StR 431/15, NStZ-RR 2016, 172 Rn. 11). Das Landgericht hat keine Feststellung zu einer etwaigen Zustimmung durch die Finanzbehörde getroffen, so dass der Schuldspruch insoweit aufzuheben war. 22
3. Im Strafausspruch erweist sich das Urteil im Hinblick auf die gebildeten Einzelstrafen wegen Vorenthaltens und Veruntreuens von Arbeitsentgelt in 48 Fällen (Taten 2 bis 49 der Anklage vom 4. Mai 2015) und in 33 Fällen wegen (Lohn-) Steuerhinterziehung (Taten 21 bis 53 der Anklage vom 10. Juni 2015) als rechtsfehlerhaft. Dies führt auch zur Aufhebung der beiden gebildeten Gesamtfreiheitsstrafen. 23
- a) Der Strafausspruch hinsichtlich der Taten 2 bis 49 der Anklage vom 4. Mai 2015 hält rechtlicher Überprüfung nicht stand, da insoweit der Schuldumfang nicht rechtsfehlerfrei bestimmt wurde. Die mitgeteilten Berechnungsgrundlagen des Landgerichts versetzen das Revisionsgericht nicht in die Lage, die Berechnung des sozialversicherungspflichtigen Entgelts nachzuvollziehen. 24
- aa) Dem Tatgericht obliegt es nach ständiger Rechtsprechung, die geschuldeten Beiträge - für die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte gesondert - nach Anzahl, Beschäftigungszeiten, Löhnen der Arbeitnehmer und der Höhe des Beitragssatzes der örtlich zuständigen Krankenkasse festzustellen, um eine revisionsgerichtliche Nachprüfung zu ermöglichen (BGH, Beschlüsse vom 4. März 1993 - 1 StR 16/93, StV 1993, 364 und vom 22. März 1994 - 1 StR 31/94, wistra 1994, 193; Urteil vom 20. März 1996 - 2 StR 4/96, NStZ 1996, 543; MüKo-StGB/Radtke, 2. Aufl., § 266a Rn. 61). Die geschuldeten Sozialversicherungsbeiträge werden auf der Grundlage des Arbeitsentgelts nach den Beitragssätzen der jeweiligen Krankenkassen sowie den gesetzlich geregelten Beitragssätzen der Renten-, Arbeitslosen- und Pflegeversicherung berechnet (BGH, Urteil vom 11. August 2010 - 1 StR 199/10, NStZ-RR 2010, 376). Falls solche Feststellungen im Einzelfall nicht möglich sind, kann die Höhe der vorenthaltenen Beiträge auf Grundlage der tatsächlichen Umstände geschätzt werden (BGH, Beschluss vom 10. November 2009 - 1 StR 283/09, NStZ 2010, 635; MüKo-StGB/Radtke, 2. Aufl., § 266a Rn. 61). Die Grundsätze, die in der Rechtsprechung bei Taten nach § 370 AO für die Darlegung der Berechnungsgrundlagen der verkürzten Steuern entwickelt wurden, gelten insoweit entsprechend (BGH, Beschlüsse vom 20. April 2016 - 1 StR 1/16, NStZ 2017, 352 Rn. 6 und vom 4. März 1993 - 1 StR 16/93, StV 1993, 364; Urteil vom 11. August 2010 - 1 StR 199/10, NStZ-RR 2010, 376). 25
- bb) Nach diesen Grundsätzen hat die Strafkammer zwar rechtsfehlerfrei die Höhe des Nettolohns der Fahrer und Funker des Taxiunternehmens auf der Basis eines geschätzten Umsatzes pro gefahrenen Kilometer bestimmt. 26
- Allerdings ist die Hochrechnung des so ermittelten Nettolohns auf den Bruttolohn für das Revisionsgericht nicht nachvollziehbar (vgl. Tabellen UA S. 107 ff.). Beispielsweise ermittelt die Strafkammer für den Monat Mai 2010 im 27

Weg der Schätzung zwar rechtsfehlerfrei einen Nettolohn für die Fahrer des Taxiunternehmens in Höhe von 10.698,83 Euro. Weiter wird aber für diesen Monat unter Zugrundelegung dieses Nettolohns von einer Lohnsteuer in Höhe von 15.013,33 Euro, Solidaritätszuschlag in Höhe von 825,73 Euro sowie Kirchensteuer in Höhe von 1.351,19 Euro ausgegangen, was in der Summe einen Bruttolohn von 27.889,08 Euro (brutto) ergibt. Die Strafkammer setzt jedoch für die weitere Berechnung einen Bruttolohn in Höhe von 35.069,57 Euro an. Es sind weder der von der Strafkammer angenommene Bruttolohn noch der Umstand, dass die Lohnsteuer den geschätzten Nettolohn um 50 % übersteigt, nachvollziehbar. Dieser Darlegungsmangel setzt sich für die Löhne der Fahrer - sowie in gleicher Weise auch für die Funke - im Hinblick auf den gesamten Tatzeitraum fort. Das Urteil war daher im Strafausspruch hinsichtlich der für den Angeklagten K. für die Taten 2 bis 49 der Anklage vom 4. Mai 2015 gebildeten Einzelstrafen mit den Feststellungen aufzuheben, um dem neuen Tatgericht widerspruchsfreie eigene Feststellungen zu ermöglichen.

cc) Der Schuldspruch bleibt insoweit bestehen, da der Senat ausschließen kann, dass sich die fehlerhafte Berechnung der nicht abgeführten Sozialversicherungsbeiträge auf die Verwirklichung des Tatbestandes auswirkt (vgl. BGH, Beschluss vom 20. Dezember 2016 - 1 StR 505/16, StraFo 2017, 254 Rn. 10; BGH, Urteil vom 22. Mai 2012 - 1 StR 103/12, NZWiSt 2012, 299 Rn. 28). 28

b) Der Senat kann allerdings nicht ausschließen, dass sich bei erneuter Berechnung der für das Taxiunternehmen anzumeldenden Lohnsteuer für den Zeitraum von Januar 2013 bis April 2014 abweichende Beträge ergeben. Insoweit war daher auch der Strafausspruch in Bezug auf die Einzelstrafen der Taten 21 bis 53 der Anklage vom 30. Juni 2015 betreffend den Angeklagten K. ebenfalls mit den Feststellungen aufzuheben. 29

III.

Revision der Angeklagten B. 30

1. Die erhobenen Verfahrensrügen greifen aus den zutreffenden Gründen der Antragschrift des Generalbundesanwalts vom 1. Februar 2017 nicht durch. 31

2. Die auf die Sachrüge veranlasste materiellrechtliche Prüfung des Urteils hat zum Schuldspruch wegen Beihilfe zum Bankrott und zum Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt keinen Rechtsfehler zum Nachteil der Angeklagten ergeben. Die Verurteilung auch wegen Beihilfe zum Betrug hält indes der revisionsgerichtlichen Prüfung nicht stand, weil das Urteil - wie oben unter II. 2. bereits näher ausgeführt - keine ausreichenden Feststellungen zur zugehörigen Haupttat des Angeklagten K. getroffen hat. 32

3. Der aufgezeigte Mangel zwingt zur Aufhebung auch der für sich gesehen rechtlich nicht zu beanstandenden Verurteilung wegen Beihilfe zum Bankrott in zwei Fällen und zum Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt in 16 Fällen. Wegen der tateinheitlichen Verurteilung auf Grund einer einheitlichen Beihilfebehandlung kann ein isolierter Schuldspruch insoweit nicht in Rechtskraft erwachsen (vgl. BGH, Beschluss vom 22. September 2016 - 1 StR 245/16). 33

Die getroffenen Feststellungen werden mitaufgenommen (§ 353 Abs. 2 StPO), um dem neuen Tatrichter insgesamt widerspruchsfreie Feststellungen zu ermöglichen. 34

IV.

Für die neue tatgerichtliche Verhandlung weist der Senat auf Folgendes hin: 35

1. Sollte das neue Tatgericht zu dem Ergebnis kommen, dass die Entscheidungen des Insolvenzgerichts - nämlich die Abweisung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse (Tat 1) bzw. die Eröffnung des Insolvenzverfahrens (Tat 50) - die Vermögensverfügung darstellen, wird es bei seiner Entscheidung zu bedenken haben, dass nach der Abweisung der Insolvenzeröffnung mangels Masse die Einzelzwangsvollstreckung der Insolvenzschuldner weiterhin möglich ist (Schilken in Jaeger, Insolvenzordnung, § 26 Rn. 6) und jedenfalls hinsichtlich Tat 1 die Schadensermittlung nach den Grundsätzen der Vermögensgefährdung zu erfolgen hat (vgl. BGH, Beschluss vom 20. September 2016 - 2 StR 497/15, BGHR StGB § 263 Abs. 1 Vermögensschaden 91; vgl. BVerfG, Beschluss vom 7. Dezember 2011 - 2 BvR 2500/09, BVerfGE 130, 1 - 51, Rn. 174; Tiedemann-LK, StGB, 12. Aufl., § 263 Rn. 234; Fischer, StGB, 64. Aufl., § 263 Rn. 159 mwN). Zudem wird es in den Blick zu nehmen haben, ob die Tat sich noch im Stadium des versuchten Betrugs befand (vgl. BGH, Urteil vom 25. Oktober 1971 - 2 StR 238/71, BGHSt 24, 257; Tiedemann-LK, StGB, 12. Aufl., § 263 Rn. 236). 36

2. Bei der gemäß § 283 Abs. 1 und 2 StGB für die täterschaftliche Begehung erforderlichen Pflichtenstellung als Schuldner handelt es sich um ein besonderes persönliches Merkmal gemäß § 28 Abs. 1 StGB (BGH, Beschlüsse vom 22. Januar 2013 - 1 StR 234/12, BGHSt 58, 115-118 und vom 22. Januar 2013 - 1 StR 233/12; MüKo-

StGB/Radtke/Petermann, 2. Aufl., § 283 Rn. 80). Das neue Tatgericht wird daher, sofern es erneut zu einer Verurteilung der Angeklagten B. wegen Beihilfe zum Bankrott gelangt, die in § 28 Abs. 1 StGB vorgesehene Strafraumenverschiebung in den Blick zu nehmen haben.

3. Eine neue nachträgliche Gesamtstrafenbildung mit den Einzelstrafen aus dem Urteil des Amtsgerichts Stade vom 26. Juli 2011 (31 Ls) in Verbindung mit dem Urteil des Landgerichts Stade vom 6. Dezember 2012 (10 Ns), welches seit dem 14. Dezember 2012 rechtskräftig ist, kommt nur dann in Betracht, wenn die zugrundeliegenden Taten vor der früheren Verurteilung begangen worden sind. Für die Frage, ob dies der Fall ist, kommt es auf die Beendigung der Tat an (BGH, Beschluss vom 18. August 2015 - 1 StR 305/15, NStZ-RR 2015, 305; LK-Rissing-van Saan, StGB, 12. Aufl., § 55 Rn. 9). Das Vergehen des Vorenthaltens von Arbeitnehmeranteilen der Beiträge zur Sozialversicherung ist aber erst beendet, wenn die Beitragspflicht erloschen ist, sei es durch Beitragsentrichtung, sei es durch Wegfall des Beitragsschuldners. Feststellungen hierzu fehlen bisher (BGH, Beschlüsse vom 27. September 1991 - 2 StR 315/91, wistra 1992, 23 und vom 28. Oktober 2008 - 5 StR 166/08, BGHSt 53, 24 Rn. 41).