

HRRS-Nummer: HRRS 2023 Nr. 747

Bearbeiter: Christoph Henckel

Zitiervorschlag: HRRS 2023 Nr. 747, Rn. X

**BGH 1 StR 101/23 - Beschluss vom 20. April 2023 (LG Bochum)**

**Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt (Schaden: erforderliche Darstellung der Berechnungsgrundlagen im Urteil; erforderlicher Vorsatz hinsichtlich der Arbeitgeberstellung; Darstellungsanforderungen).**

**§ 266a Abs. 1 StGB; § 267 Abs. 3 Satz 1 StPO; § 15 StGB**

**Entscheidungenstenor**

Die Revision der Angeklagten gegen das Urteil des Landgerichts Bochum vom 23. November 2022 wird als unbegründet verworfen (§ 349 Abs. 2 StPO). Die Beschwerdeführerin hat die Kosten des Rechtsmittels zu tragen.

**Gründe**

Das Landgericht hat die Angeklagte wegen Vorenthalte ns und Veruntreue ns von Arbeitsentgelt in 60 Fällen und wegen Steuerhinterziehung in 60 Fällen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von neun Monaten verurteilt, deren Vollstreckung es zur Bewährung ausgesetzt hat. Es hat zudem ausgesprochen, dass zur Entschädigung für die überlange Verfahrensdauer drei Monate der Strafe als vollstreckt gelten. Hiergegen wendet sich die Angeklagte mit ihrer auf die Rüge der Verletzung des formellen und materiellen Rechts gestützten Revision. Das Rechtsmittel hat keinen Erfolg (§ 349 Abs. 2 StPO).

Die auf die Sachrüge vorzunehmende umfassende Nachprüfung des angefochtenen Urteils deckt keinen durchgreifenden Rechtsfehler zum Nachteil der Angeklagten auf. Ergänzend zu den zutreffenden Ausführungen des Generalbundesanwalts merkt der Senat zum Revisionsvorbringen der Angeklagten Folgendes an:

1. Die Verurteilung wegen Vorenthalte ns und Veruntreue ns von Arbeitsentgelt und Steuerhinterziehung hat Bestand. Die Revision beanstandet zwar zutreffend, dass die Darstellung der Berechnung der vorenthalte nen Sozialversicherungsbeiträge und der verkürzten Lohnsteuer für das Revisionsgericht nicht vollständig nachvollziehbar ist. Der Senat schließt jedoch aus, dass die Angeklagte hierdurch beschwert ist (§ 337 Abs. 1 StPO).

a) Nach § 267 Abs. 1 Satz 1 StPO müssen die Urteilsgründe die für erwiesen erachteten Tatsachen, also das Tatgeschehen mitteilen, in dem die gesetzlichen Merkmale der Straftat gefunden werden. Dies muss in einer geschlossenen Darstellung aller äußeren und jeweils im Zusammenhang damit auch der dazugehörigen inneren Tatsachen in so vollständiger Weise geschehen, dass in den konkret angeführten Tatsachen der gesetzliche Tatbestand erkannt werden kann (st. Rspr.; vgl. BGH, Urteil vom 12. Mai 2009 - 1 StR 718/08, BGHR StPO § 267 Abs. 1 Steuerhinterziehung 1 Rn. 11; Beschlüsse vom 13. Juli 2011 - 1 StR 154/11 Rn. 3; vom 1. September 2015 - 1 StR 12/15 Rn. 9 und vom 6. Juli 2018 - 1 StR 234/18, BGHR StPO § 267 Abs. 1 Steuerhinterziehung 2 Rn. 12). Nur dann kann das Revisionsgericht auf die Sachrüge prüfen, ob bei der rechtlichen Würdigung eine Rechtsnorm nicht oder nicht richtig angewendet worden ist (§ 337 Abs. 2 StPO).

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, weil die Höhe der geschuldeten Beiträge auf der Grundlage des Arbeitsentgelts nach den Beitragssätzen der jeweiligen Krankenkassen sowie den gesetzlich geregelten Beitragssätzen der Renten-, Arbeitslosen- und Pflegeversicherung zu berechnen ist. Falls solche Feststellungen im Einzelfall nicht möglich sind, kann die Höhe der vorenthalte nen Beiträge auf Grundlage der tatsächlichen Umstände geschätzt werden (vgl. BGH, Beschluss vom 23. März 2022 - 1 StR 511/21 Rn. 23 mwN). Die Grundsätze, die die Rechtsprechung bei Taten nach § 370 AO für die Darlegung der Berechnungsgrundlagen der verkürzten Steuern entwickelt hat, gelten für § 266a StGB insoweit entsprechend. Es genügt nicht, die vorenthalte nen Sozialversicherungsbeiträge lediglich der Höhe nach anzugeben. Vielmehr müssen die Urteilsgründe die Berechnungsgrundlagen und Berechnungen im Einzelnen wiedergeben (vgl. hierzu ausführlich BGH, Urteil vom 8. März 2023 - 1 StR 188/22 Rn. 27 [n.n.v., vorgesehen für BGHSt]; Beschlüsse vom 20. April 2016 - 1 StR 1/16 Rn. 6; vom 5. Juli 2018 - 1 StR 111/18, BGHR StGB § 266a Sozialabgaben 10 Rn. 12 und vom 6. Juli 2018 - 1 StR 234/18, BGHR StPO § 267 Abs. 1 Steuerhinterziehung 2 Rn. 11 ff., jew. mwN).

Bei einer Verurteilung wegen Steuerhinterziehung müssen die steuerlich erheblichen Tatsachen festgestellt sein. Dazu gehören insbesondere diejenigen Parameter, die maßgebliche Grundlage für die Steuerberechnung sind

(Besteuerungsgrundlagen, vgl. BGH, Urteil vom 12. Mai 2009 - 1 StR 718/08, BGHR StPO § 267 Abs. 1 Steuerhinterziehung 1 Rn. 13; Beschluss vom 5. Juli 2018 - 1 StR 111/18 Rn. 13). Die auf den festgestellten Besteuerungsgrundlagen aufbauende Steuerberechnung ist Rechtsanwendung und Aufgabe des Tatgerichts (vgl. BGH, Urteil vom 12. Mai 2009 - 1 StR 718/08, BGHR StPO § 267 Abs. 1 Steuerhinterziehung 1 Rn. 20; Beschluss vom 6. Juli 2018 - 1 StR 234/18, BGHR StPO § 267 Abs. 1 Steuerhinterziehung 2 Rn. 13, jew. mwN).

b) Den vorgenannten Anforderungen trägt das Urteil nicht ausreichend Rechnung. Zwar bestehen gegen die vom Landgericht vorgenommene Schätzung der Bruttoumsätze unter Berücksichtigung der aufgefundenen Scheinrechnungen („Abdeckrechnungen“) keine grundsätzlichen rechtlichen Bedenken, da nach den Feststellungen des Landgerichts keine nachvollziehbare Lohnbuchhaltung der V. GmbH (künftig: V.) existierte und auch die Anzahl der „schwarz“ beschäftigten Arbeitnehmer im jeweiligen Tatzeitraum nicht festgestellt werden konnte. Allerdings stützt das Landgericht seine Feststellungen zur Höhe der vorenthaltenen Sozialversicherungsbeiträge und der hinterzogenen Lohnsteuer allein auf die Bekundungen der Zeugen H. und S., ohne die Berechnung der vorenthaltenen Sozialversicherungsbeiträge für das Revisionsgericht im Einzelnen nachvollziehbar darzulegen. Der ergänzende Verweis darauf, dass diese anhand der geschätzten Schwarzlohnsummen von der Deutschen Rentenversicherung errechnet worden seien, reicht auch in Zusammenschau mit den dem Urteil angeschlossenen entsprechenden Tabellen nicht aus. Denn dies ersetzt eine eigene Berechnung der vorenthaltenen Beiträge unter Angabe der jeweiligen Arbeitgeber- und Arbeitnehmerbeitragsätze, die Rechtsanwendung und Aufgabe des Tatgerichts ist, nicht. 7

c) Der Senat kann hier allerdings aufgrund der den Tabellen zu entnehmenden Beitragssätze und der großzügigen Sicherheitsabschläge sowohl bei der Ermittlung der Schwarzlohnsummen als auch der Höhe der vorenthaltenen Sozialversicherungsbeiträge und der hinterzogenen Steuer ausschließen, dass das angefochtene Urteil auf dem vorgenannten Mangel beruht und möglicherweise bei richtiger Anwendung des Gesetzes anders ausgefallen wäre (vgl. dazu BGH, Urteil vom 12. Mai 2009 - 1 StR 718/08, BGHR StPO § 267 Abs. 1 Steuerhinterziehung 1 Rn. 24 [zur Steuerberechnung]; Beschluss vom 5. Juli 2018 - 1 StR 111/18 Rn. 23 [zu § 266a StGB]). 8

2. Die Annahme der subjektiven Tatseite des Vorenthalten und Veruntreuens von Arbeitsentgelt sowie der Steuerhinterziehung lässt - entgegen dem Beschwerdevorbringen - keinen Rechtsfehler erkennen. Den bedingten Vorsatz der Angeklagten hat das Landgericht insoweit bereits tragfähig auf die eigene Einlassung der Angeklagten gestützt. 9

a) Der subjektive Tatbestand des § 266a StGB verlangt das Bewusstsein und den Willen, die Beiträge in Kenntnis der Umstände, welche die Abführungspflicht begründen, bei Fälligkeit nicht abzuführen. Der Arbeitgeber oder sein gesetzlicher Vertreter muss daher die Pflicht zur Abführung der Beiträge zur Sozialversicherung sowie den Zeitpunkt der Fälligkeit kennen und wenigstens billigend in Kauf nehmen, dass diese Pflicht nicht erfüllt wird (BGH, Urteil vom 8. Januar 2020 - 5 StR 122/19 Rn. 6). Er muss in einer zumindest laienhaften Bewertung erkannt haben, dass er selbst möglicherweise Arbeitgeber ist, dass eine Abführungspflicht besteht und er durch das Unterlassen einer Anmeldung oder unvollständige oder unrichtige Angaben die Heranziehung zum Abführen von Sozialabgaben ganz oder teilweise vermeiden könnte; eine bloße Erkennbarkeit reicht insofern nicht aus (vgl. BGH, Urteile vom 8. Januar 2020 - 5 StR 122/19 Rn. 6 und vom 17. September 2020 - 1 StR 576/18 Rn. 23; Beschluss vom 24. September 2019 - 1 StR 346/18, BGHSt 64, 195 Rn. 17 ff.). 10

b) Diese Voraussetzungen hat das Landgericht nach umfassender Würdigung der festgestellten Umstände bejaht, ohne dass ein tatbestandsausschließender Irrtum der Angeklagten anzunehmen ist. Dabei hat das Landgericht in seinen Erwägungen maßgeblich darauf abgestellt, dass der geschäftlich erfahrenen Angeklagten, die u.a. über ein abgeschlossenes Studium der Betriebswirtschaftslehre verfügte, ihre Pflichten als Geschäftsführerin der V. im Einzelnen bekannt waren. Dies hat die Angeklagte in der Hauptverhandlung unter Hinweis darauf, ihr Ehemann habe die Stellung des formalen Geschäftsführers aufgrund seiner mehrfachen strafrechtlichen Vorbelastung wegen Vorenthalten und Veruntreuens von Arbeitsentgelt nicht mehr einnehmen können, selbst angegeben. Bereits darauf konnte das Landgericht die Annahme des subjektiven Tatbestands tragfähig stützen. Darüber hinaus hat es ohne Rechtsfehler auch das Randgeschehen, etwa die Befassung der Angeklagten mit (untergeordneten) Bürotätigkeiten für die V., die zweifache planvolle formale Verlegung des Firmensitzes und ihr rechtskundiges Vorgehen in verschiedenen Angelegenheiten privater Vermögensverwaltung in seine Würdigung einbezogen. Ein lediglich leichtfertiges Handeln der Angeklagten lag nach alledem fern. 11

c) Für die Annahme des bedingten Vorsatzes der Steuerhinterziehung gilt Entsprechendes. 12