

handlungen, anderen objektiven Tatumsständen und den ggf. weitergehenden negativen Auswirkungen.

**3. Gewerbliche Tätigkeit im steuerrechtlichen Sinn liegt dann vor, wenn Erwerb und Weiterverkauf bzw. Tausch von Gegenständen nicht nur einmalig erfolgen, sondern wiederholt, unter Ausnutzung sich bietender Gelegenheit u. ä. betrieben werden und darauf gerichtet sind, daraus Einnahmen zu erzielen, die sich nicht nur als Geldeinnahmen, sondern auch in der Vergrößerung bzw. Erweiterung sonstigen Vermögens darstellen können.**

**OG, Urteil vom 30. Januar 1990 - 2 OSK 23/89. \***

Das Kreisgericht verurteilte den Angeklagten wegen mehrfacher Verkürzung von Steuern (Verbrechen gemäß § 176 Abs. 1 Ziff. 2, Abs. 2 StGB) zu einer Freiheitsstrafe von zwei Jahren und sechs Monaten sowie zu einer Zusatzgeldstrafe von 120 000 M.

Die Berufung gegen dieses Urteil wurde vom Bezirksgericht als unbegründet zurückgewiesen.

Die Instanzgerichte gingen von folgenden wesentlichen Feststellungen aus:

Der Angeklagte ist Uhrmachermeister und hat von 1951 bis 1988 überwiegend als selbständiger Handwerker gearbeitet.

Am 1. Januar 1980 verfügte der Angeklagte über ein Vermögen von 180 000 M. 1988 hatte sein Vermögen (Grundstücke, ein Pkw, ein Wohnwagen, Sparguthaben, offene Darlehensforderungen, Münzen, Edelmetall, Schmuck, antiquarische Gegenstände, Gemälde und Bargeld) einen Wert von 543 287,27 M. Diesen Vermögenszuwachs erlangte er aus An- und Verkaufshandlungen mit Gegenständen aus Kristall, Glas und Porzellan sowie Uhren, Antiquitäten, Möbeln, Bildern, Metallergzeugnissen und Heimelektronik. Neben eigenen Verkaufsgeschäften im Umfang von 54 940,65 M ließ er weitere Verkäufe im Umfang von etwa 70 000 M von zwei Zeugen abwickeln, um selbst nicht in Erscheinung zu treten.

Zur Verschleierung seiner Vermögenswerte übergab der Angeklagte mehreren Bürgern Geldbeträge von 2 000 M bis 45 000 M (insgesamt 160 000 M) zur Einzahlung auf Konten unter der Bedingung der Rückzahlung auf Abruf.

Ausweislich des Berichts über steuerliche Feststellungen und der rechtskräftigen Steuerbescheide verkürzte der Angeklagte von 1980 bis 1987 die Vermögens-, Einkommens- und Umsatzsteuer um 209 290 M.

Gegen die Entscheidungen der Instanzgerichte richtet sich der Kassationsantrag des Präsidenten des Obersten Gerichts zugunsten des Angeklagten, weil die Urteile auf einem nicht ausreichend aufgeklärten Sachverhalt beruhen, die rechtliche Beurteilung festgestellter Handlungen teilweise fehlerhaft ist und die ausgesprochenen Maßnahmen deshalb nicht gerecht sind (§ 311 Abs. 2 Ziff. 1 und 2 StPO).

Der Kassationsantrag hatte Erfolg.

*Aus der Begründung:*

Kreisgericht und Bezirksgericht haben die ihnen mit der Richtlinie des Plenums des Obersten Gerichts zu Fragen der gerichtlichen Beweisaufnahme und Wahrheitsfindung vom

15. Juni 1988 (GBl. I Nr. 15 S. 171; NJ 1988, Heft 8, S. 315) und dem Beschluß des Präsidiums des Obersten Gerichts zur einheitlichen Anwendung von § 176 StGB vom 16. März 1983 (OG-Informationen 1983, Nr. 3, S. 3) gegebenen Orientierungen nicht ausreichend beachtet.

Die Sachaufklärung hätte sich vor allem auf solche Tatsachen erstrecken müssen, deren Feststellung zur Prüfung der strafrechtlichen Verantwortlichkeit in be- und entlastender Hinsicht erforderlich war. Bei Straftaten nach § 176 StGB betrifft das solche Tatsachen, die für die Prüfung und Feststellung der Tatbestandsmäßigkeit der Handlung unter Einbeziehung der dabei zu beachtenden Bestimmungen des Steuerrechts von Bedeutung sind.\* Dazu gehören Feststellungen zu den Pflichten und Pflichtverletzungen des Steuerpflichtigen, zu den Besteuerungsgrundlagen, zu den Verkürzungsbeträgen nach Art und Höhe sowie zum Verschulden hinsichtlich der einzelnen Tatbestandsmerkmale.

Eine Besonderheit bestimmter Beweismittel im Strafverfahren, z. B. des Berichts über steuerliche Feststellungen und Steuerbescheide, besteht darin, daß ihr Zustandekommen in speziellen gesetzlichen Bestimmungen geregelt ist. Das betrifft die Ermittlungen der Steuerpflicht, der Besteuerungsgrundlagen, die dabei vom Finanzorgan anzuwen-

denden Methoden und Verfahren sowie die Berechnung der Steuern nach Art und Höhe. Die Gerichte haben deshalb in solchen Verfahren auch zu prüfen, ob vom Finanzorgan die Normen des Steuerrechts eingehalten wurden und die Ergebnisse zweifelsfrei sind.

Im vorliegenden Verfahren ist die Verkürzung von Vermögens-, Einkommens- und Umsatzsteuern im Umfang von 209 290 M Gegenstand der Anklage. Folglich hätten Handlungen aufgeklärt und festgestellt werden müssen, die zur vorsätzlichen Hinterziehung von Steuern in dieser Höhe führten.

Die Vordergerichte haben die Vermögenslage des Angeklagten in den Jahren 1980 und 1987 ausreichend aufgeklärt und richtig festgestellt. Auch die Feststellung, daß der Angeklagte im Zeitraum von 1981 bis 1987 die Vermögenssteuer vorsätzlich verkürzte, ist zweifelsfrei. Der dadurch dem Staatshaushalt zugefügte Schaden beträgt 3 041 M.

Soweit die Instanzgerichte davon ausgingen, daß der Angeklagte diese Steuern selbst zu berechnen hatte, ist diese Auffassung fehlerhaft. Nach § 14 a des Vermögenssteuergesetzes (VStG) hat der Steuerpflichtige dem zuständigen Finanzorgan Mitteilung über die Vermögenslage zu machen. Die Veranlagung erfolgt danach gemäß § 11 ff. VStG durch das Finanzorgan. Folglich ist bei vorsätzlicher unrichtiger Erklärung über das Vermögen § 176 Abs. 1 Ziff. 1 StGB verletzt, wenn dadurch dem Staatshaushalt ein erheblicher Schaden zugefügt wurde. Ein erheblicher Schaden ergibt sich aus der absoluten Höhe der Steuerverkürzung — i. d. R. etwa 10 000 M und darüber —, dem Zeitraum der Verkürzungshandlungen, anderen objektiven Tatumsständen und den ggf. weitergehenden negativen Auswirkungen (Abschn. II Ziff. 1 des bezeichneten Beschlusses des Präsidiums des Obersten Gerichts). Die Verkürzung der Vermögenssteuer allein erfüllt daher hier den Tatbestand des § 176 StGB nicht.

Der Angeklagte erklärte vor den Instanzgerichten, vor 1980 bei Haushaltsauflösungen und danach gelegentlich Gegenstände gekauft und diese mitunter nach geraumer Zeit wieder verkauft zu haben, weil die Preise von 1980 bis zur Veräußerung z. T. beträchtlich gestiegen waren oder die Gegenstände nicht mehr gefielen. Er bestritt, diese Sachen im Tatzeitraum gekauft zu haben, um sie wieder zu verkaufen.

Die Zeugen K. und S. sagten hingegen aus, daß der Angeklagte mit umfangreichen An- und Verkäufen beschäftigt gewesen sei, ohne für einzelne Kalenderjahre und den gesamten Tatzeitraum konkrete Angaben zu machen und die Umsätze einzuschätzen.

Verkäufe des Angeklagten im Umfang von 54 940,65 M wurden durch zum Gegenstand der Beweisaufnahme gemachte Belege bestätigt. Die Zeugen bezifferten weitere im Auftrag des Angeklagten vorgenommene Verkäufe auf etwa 70 000 M. Der Bericht über die steuerlichen Feststellungen geht von einer so umfangreichen Handelstätigkeit des Angeklagten im Zeitraum von 1980 bis 1987 aus, daß der ermittelte Vermögenszuwachs ausschließlich darauf beruht. Entsprechend wurden die Einkommens- und Umsatzsteuern berechnet und in den Steuerbescheiden ausgewiesen.

Die gekennzeichnete Beweislage läßt zweifelsfreie Feststellungen über Handlungen, die eine Steuerpflicht des Angeklagten i. S. des § 97 ff. Abgabenordnung i. d. F. vom 18. September 1970 (GBl.-Sdr. Nr. 681) nach dem Einkommens- und Umsatzsteuergesetz (EStG, UStG) und vorsätzliche Pflichtverletzungen mit Folgen im angeklagten Umfang von 106 249 M begründen, nicht zu. Voraussetzung dafür wären Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit, einer nachhaltigen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt (§ 2 Abs. 3 EStG, § 2 Abs. 1 UStG). Gewerbliche Tätigkeit liegt vor, wenn Erwerb und Weiterverkauf bzw. Tausch von Gegenständen nicht nur einmalig erfolgen, sondern systematisch, d. h. wiederholt, unter Ausnutzung sich bietender Möglichkeiten u. ä., betrieben werden und darauf gerichtet sind, daraus Einnahmen zu erzielen, die sich nicht nur als Geldeinnahmen, sondern auch in der Ver-

\* Auf dem Gebiet des Steuerrechts sind jetzt auch das Gesetz zur Änderung der Rechtsvorschriften über die Einkommen-, Körperschaft- und Vermögenssteuer — Steueränderungsgesetz — vom 6. März 1990 (GBl. I Nr. 17 S. 136) und die DB dazu vom 16. März 1990 (GBl. I Nr. 21 S. 189) zu beachten, die mit Wirkung vom 1. Januar 1990 in Kraft getreten sind. - D. Red.