

## Buchrezension

**Tobias Ceffinato**, Vollendungsumkehr und Wiedergutmachung, Mohr Siebeck, Tübingen 2017, 327 S., € 89,-.

Eine Umkehr ist nur bei denjenigen Gefährdungsdelikten möglich, nach deren Vollendung der hintanzuhaltende Verletzungserfolg erst einige Zeit später eintreten kann und der Täter in der Lage ist, dessen Eintritt zwischenzeitlich sicher zu verhindern. Beispielhaft, wenn beim Subventionsbetrug (§ 264 StGB) nach den unrichtigen oder unvollständigen Angaben die Auskehrung jederzeit definitiv erfolgen könnte, der Antragsteller jedoch erst nach geraumer Zeit die Auskehrung verhindert, so hat er eine *zwischenzeitliche* Auskehrung nicht verhindert, dies jedenfalls nicht nach der strengsten Variante der auch von Ceffinato (im Folgenden: C.) zugrunde gelegten Einzelaktstheorie (S. 122, 149 und passim). Die Problematik, die sich bei den betrugs- und untreueähnlichen Delikten der §§ 264 ff. StGB, aber auch bei der Steuerhinterziehung (§ 370 AO) und anderem mehr auf tut, weist offenbare Analogien zur Rücktrittsregelung des § 24 StGB auf, also zur Umkehrung des Schädigungsverhaltens (S. 128). Aber auch bei der *Wiedergutmachung* finden sich Analogien zum Allgemeinen Teil des StGB, etwa zur Schadenswiedergutmachung nach § 46 Abs. 2 StGB. C. untersucht diese und weitere Zusammenhänge sehr detailliert und kommt zu klaren Thesen (S. 291 ff.), wobei die wohl wichtigste These lautet, bei *systematischer* Betrachtung (die vom Gesetzgeber freilich teils konterkariert wird) führe die Vollendungsumkehr zur Strafbefreiung, während die Schadenswiedergutmachung als Nachtatverhalten eine Reduktion der Strafe nach richterlicher Beurteilung im Rahmen der Strafzumessung bewirken könne.

Nach einer ersten Betrachtung der speziellen Betrugstatbestände widmet sich C. der (wie er formuliert) „vierten Stufe“ im Deliktsaufbau, was im Allgemeinen Teil der tätigen Reue entspricht (S. 97 ff.). Er unterteilt die Legitimationsgründe, in deren Rahmen sich die rechtliche Behandlung der Reue zu bewegen hat, in solche zur *Strafwürdigkeit* einerseits und zur *Strafbedürftigkeit* andererseits, wobei er diese beiden Begriffe als „Eckpfeiler“ versteht (S. 144 ff.). Später kommt noch der Bestand eines Verfolgungsinteresses hinzu, das bei anderweit erreichtem „Rechtsfrieden“ (S. 253 ff., 262 ff.) fehlen möge.

Unter problematisch erscheinender Anknüpfung an *Kant* (Rechtspflichten versus Tugendpflichten) und *Hegel* versteht C. eine „gravierende Rechtsgutsbeeinträchtigung“ als *strafwürdig* (S. 109), wodurch insbesondere bloße Vertragsverletzungen (gleichfalls Rechtsverletzungen, S. 108) ausgeschieden werden sollen. Dazu finden sich bei den herangezogenen Autoren *Kant* und *Hegel* genauere Angaben; zudem hält *Hegel* manche Vertragsverletzungen durchaus für „Gewalt“ (Grundlinien der Philosophie des Rechts, § 93 Anm.), und es ist auch nicht zu erkennen, wieso eine Vertragsverletzung schlechthin niemals ein „gravierendes“ Unrecht bilden soll, etwa wenn der frustrierte Gläubiger in den Ruin getrieben oder mangels Subsistenzmittel körperlich deklassiert wird. – *Strafbedürftigkeit* soll trotz gegebener *Strafwürdigkeit* fehlen, wenn – um welchen Strafzweck es sich auch handeln mag –

„mildere Ausgleichsmittel zur Verfügung“ stehen (S. 112), was umso weniger der Fall sein soll, „je dichter ein Tatbestand an eine Individualverletzung heranrückt“ (S. 118).

Nach C. hat der Täter „in den Konstellationen des Subventions-, Kredit-, Kapitalanlage- und Submissionsbetrugs ebenso wie im Fall der Steuerhinterziehung“ mit dem Vollzug des Tatverhaltens „die Geschehensherrschaft aus den Händen gegeben“ (S. 127). Kurz darauf heißt es allerdings (besser!), Rücktritt sei möglich, solange „der Täter den Geschehensverlauf noch beherrscht“ (S. 128). Herrschaft oder keine Herrschaft, jedenfalls stellt C. auf die vom Täter nicht preisgegebene Möglichkeit ab, „den Gefährdungserfolg zu verhindern“ (S. 129) und dadurch den Eindruck der Rechtsuntreue zu korrigieren. C. deutet diese Korrektur nicht als eine solche des Unrechts, vielmehr der Strafbedürftigkeit; „die persönlichen Strafaufhebungsgründe“ sollen (neben dem Gefahurteil) „eine zweite unwiderlegliche Prognose des Gesetzgebers“ darstellen, durch welche das sich im Gesamtgeschehen „als zu weit erweisende Gefahurteil“ der tatsächlichen Lage angepasst wird (S. 133, 138, 147). Der Täter erhalte einen „Anreiz, dem Normbefehl nachträglich [durch sein Umkehrverhalten; Anm. d. Verf.] zu entsprechen“ (S. 151). – Diese Lösung ließe sich wohl auch bei der Strafwürdigkeit unterbringen: Der Täter ergänzt sein eigenes Verhalten zu einer Zeit, in der er es noch planvoll und ununterbrochen als eigenes reklamieren kann, durch eine Fortsetzung, welche die Qualifizierung des Anfangs als „Unrecht“ aufhebt. Da diese Qualifizierung immerhin zunächst angebracht war, ist nicht ausgemacht, dass die dieses Urteil aufhebende Fortsetzung zwingend Straffreiheit bringen muss, aber Anfang plus Fortsetzung dezimieren die Strafwürdigkeit. C. geht darauf nicht ein, was allerdings bei der Fülle der von ihm behandelten Einzelheiten kaum ein Mangel sein dürfte.

C. legt detailliert dar, welche Differenzen zwischen den einzelnen betrugsähnlichen und weiteren Delikten bestehen (S. 61 ff., zusammenfassend S. 90), insbesondere auch für § 266a StGB (S. 85 ff.). Letztere Vorschrift interpretiert C. als Verletzungsdelikt; er hält den Arbeitgeber „aufgrund seiner Einbindung in das Sozialversicherungssystem“ für „sonderpflichtig“, legt ihm also eine Garantenstellung auf (S. 88 f.), und bei Verletzung der Garantenpflicht verdichte sich die konkrete Gefahr zum Schaden (S. 87, 139). Eine garantierte Vermögenvermehrung des potentiellen Empfängers bleibt aus: Das soll den Schaden ausmachen. Eine Nachzahlung (§ 266a Abs. 6 S. 1 StGB) lasse sich deshalb allenfalls als Schadenswiedergutmachung verstehen (S. 140), und § 266a Abs. 6 S. 2 StGB sei eine illegitime Regelung, da der Täter dieses Verletzungsdelikts damit gegenüber den Tätern von anderen Verletzungsdelikten, etwa Betrugern, bevorzugt werde (S. 140).

Damit scheint das Verständnis der Steuerhinterziehung (§ 370 AO) vorgezeichnet zu sein, zumal auch ein Steuerpflichtiger als Garant zu qualifizieren sein soll (S. 163); jedoch findet C. einen seines Erachtens entscheidenden Unterschied zwischen den beiden Vorschriften (S. 87, eingehend S. 153 ff.): Während bei § 266a StGB der Verpflichtete dem Berechtigten eine bestimmte Summe schlicht vorenthalte (jedenfalls nach Abs. 1 dieser Vorschrift), trete der Erfolg der

Steuerhinterziehung nach § 370 Abs. 4 StGB „namentlich“ (dazu S. 159) dann ein, wenn eine Steuer nicht, nicht in voller Höhe oder nicht rechtzeitig festgesetzt werde, sodass es nicht darauf ankomme, was dem Fiskus entgeht, vielmehr inwiefern er desorientiert ist oder wird. C. versteht allerdings die Hinterziehung nicht als Delikt gegen das Steuererhebungsverfahren, vielmehr gegen das staatliche Vermögen, das allerdings durch Fehler im Verfahren konkret gefährdet werde (S. 153). Für einen dem Amt bekannten Steuerpflichtigen soll das heißen, der (Gefährdungs-)Erfolg bestehe „im Ausbleiben der Festsetzung in voller Höhe“ (S. 160). Beim unbekanntem Pflichtigen kann das Ergebnis nicht viel anders lauten, allerdings lässt sich insoweit der Vollendungszeitpunkt nur hypothetisch bestimmen (Wann wäre eine Erklärung beschieden worden?). C. legt das ausführlich dar und widmet sich dann – ein Kernanliegen der Abhandlung – der Selbstanzeige (§ 371 AO), wobei wegen seines Verständnisses der Hinterziehung als (konkretes) Gefährdungsdelikt die Interpretation der Selbstanzeige als Vollendungsumkehr möglich bleibt.

Vor der Behandlung dieses Themas soll hier allerdings noch eine Bemerkung zum Verständnis von § 266a StGB als Verletzungsdelikt und von § 370 AO als konkretes Gefährdungsdelikt vorgeschaltet werden. Das Problem sei als Beziehung von Bürgern untereinander dargestellt: Ein erster Garant (!) hat zugunsten des Opfervermögens eine bestimmte Geldsumme zu leisten und leistet nicht; ein zweiter Garant (!) hat zugunsten eben desselben Vermögens mitzuteilen, was von ihm verlangt werden kann, und er übermittelt falsche Daten oder überhaupt keine. Im ersteren Fall dürfte C. zustimmen sein: Die garantenpflichtwidrige Nichtvermehrung des Gläubigervermögens ist – bei unterstellter Leistungsfähigkeit – ein vielleicht reparierbarer, aber zunächst nun einmal vorliegender Schaden. Im zweiten Fall wird der Gläubiger zu seinem Nachteil auf sein Vermögen bezogen desorientiert: Er kennt den Betrag der ihm zustehenden Forderung nicht und wird deshalb – abermals Realisierbarkeit unterstellt – garantenpflichtwidrig an der Vermehrung seines Vermögens gehindert. – Soll *das* die Differenz zwischen Verletzung und konkreter Gefährdung ausmachen?

Die Gegenansicht argumentiert, auch ansonsten (außerhalb der Steuerhinterziehung) sei es bei Vermögensdelikten keine Bedingung für einen Schaden, dass der Vermögensverlust endgültig eingetreten sei. C. hält dagegen, anders als etwa beim späteren Ausgleich eines Betrugsschadens durch die Realisierung von Ersatzansprüchen, die bei der Schadensberechnung auszuklammern sind, bestehe bei der Steuerhinterziehung der Anspruch des Staates bis zum Eintritt der Festsetzungsverjährung fort (S. 74 f.). Ganz abgesehen davon, dass auch im Fall des § 266a StGB die Ansprüche auf Leistung bis zu Verjährung fortbestehen, mag entsprechendes auch beim Betrug der Fall sein, nämlich beim Erfüllungsbetrag, bei dem der Anspruch auf ordnungsgemäße Leistung ja nicht untergeht.

Von seiner These der Steuerhinterziehung als konkretes Gefährdungsdelikt aus gesehen durchaus konsequent, deutet C. die Selbstanzeige nach § 371 Abs. 1 S. 1 AO als Gefährdungsumkehr, insbesondere also nicht als nur fiskaltechnisch

fundierte Regelung, vielmehr als Institut der Zurechnung (S. 165 ff.). Die Ausnahmen von der Straffreiheit nach § 371 Abs. 1 und 2 AO werden als Fälle „objektiv-typisierter Unfreiwilligkeit“ verstanden (S. 169). Die Ausnahmen nach § 371 Abs. 3 AO (Obergrenze) sowie Abs. 4 (besonders schwerer Fall) passen allerdings nicht zu diesem Verständnis und werden von C. als Fremdkörper verworfen: „Der Gesetzgeber entfremdet das Institut der Selbstanzeige [...] immer mehr von dessen ursprünglichem Grundanliegen, dem Täter, der mittels einer zurechenbaren, freiwilligen Gefährdungsumkehr in die Steuerehrlichkeit zurückkehrt, Straffreiheit zugute kommen zu lassen“ (S. 172 f.). – Das Erfordernis einer „Spartenlebensbeichte“ nach § 371 Abs. 1 S. 2 AO findet erwartungsgemäß ebenso wenig Zustimmung: Es könne kein Strafbedürfnis „pauschal“ angenommen werden, wenn der Täter einen Normverstoß umkehrt, andere Verstöße aber belässt (S. 191); zudem belaste das Abstellen auf die gesamte Sparte den Anreiz zur Umkehr (S. 186 f.). Insgesamt wird in der Darstellung die unauflösbare Spannung deutlich, die zwischen der einerseits an Fiskalinteressen orientierten Betrachtung (dazu auch § 398 AO; S. 240) und der sich andererseits am Strafzweck ausrichtenden Interpretation besteht. Die Option für die letztere Sicht bleibt bei C. stets deutlich: Er argumentiert als Strafrechtler, nicht als Finanzbeamter.

C. untersucht anschließend eine beachtliche Zahl von ihm sogenannter „verwandter“ Institute (S. 199 ff.), die mit dem Kernthema teils allerdings nur in einem lockeren Verbund stehen, so etwa die Kronzeugenregelungen (S. 208 ff.). Entsprechendes gilt für „die prozessuale Dimension“, die im Begriff „Rechtsfrieden“ zentriert wird (S. 244 ff.), sowie für den Zusammenhang von Wiedergutmachung und Strafzumessung (S. 271 ff.). – Ein insoweit genauerer Bericht könnte sich nur in Einzelheiten verlieren.

Die Abhandlung – eine Habilitationsschrift aus Bayreuth – schließt mit einer (wie eingangs schon erwähnt wurde) präzisen Zusammenfassung (S. 291 ff.), deren Vorablektüre einen brauchbaren Cicerone durch den äußerst detailreichen Text bietet. – In der hiesigen Rezension wurden die geradezu überbordend langen und sehr langen Fußnoten, die umfangreiche Ergänzungen oder Absicherungen der Argumentation enthalten, der Übersichtlichkeit halber überhaupt nicht herangezogen. Wesentlich stärker, als es hier geschieht, werden diese und weitere Details in der Rezension von *Bülte* (GA 2017, 568) berücksichtigt. – Abschließend dürfte noch bemerkenswert sein, dass C. seinerseits das Allgemeine der behandelten Regelungen nicht „vor die Klammer“ ziehen möchte, vielmehr weiterhin für „Einzelfallregelungen“ optiert (S. 295). Das ändert nichts daran, dass manche Schneise, die C. durch das Dickicht der schon im Titel seiner Arbeit umrissenen Problematik geschlagen hat, Orientierung bietet.

*Prof. Dr. Dr. h.c. mult. Günther Jakobs, Bonn*