

TOBIAS CEFFINATO

Vollendungsumkehr und Wiedergutmachung

Jus Poenale

10

Mohr Siebeck

JUS POENALE
Beiträge zum Strafrecht

Band 10



Tobias Ceffinato

Vollendungsumkehr
und Wiedergutmachung

Mohr Siebeck

Tobias Ceffinato, geboren 1983; Studium der Rechtswissenschaften und Referendariat in Bayreuth; wissenschaftlicher Mitarbeiter am Lehrstuhl für Strafrecht I in Bayreuth; 2011 Promotion; Akademischer Rat a.Z. am Lehrstuhl Strafrecht I in Bayreuth; 2016 Habilitation; momentan Staatsanwalt in Coburg, derzeit abgeordnet an die Generalstaatsanwaltschaft Bamberg.

Gedruckt mit freundlicher Unterstützung der Deutschen Forschungsgemeinschaft

e-ISBN PDF 978-3-16-155050-8

ISBN 978-3-16-154975-5

ISSN 2198-6975 (Jus Poenale)

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliographie; detaillierte bibliographische Daten sind im Internet über <http://dnb.dnb.de> abrufbar.

© 2017 Mohr Siebeck Tübingen. www.mohr.de

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlags unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Das Buch wurde von Gulde Druck in Tübingen gesetzt und auf alterungsbeständiges Werkdruckpapier gedruckt und von der Buchbinderei Spinner in Ottersweier gebunden.

Vorwort

Die vorliegende Arbeit wurde von der Rechts- und Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Universität Bayreuth im Sommersemester 2016 als Habilitationsschrift angenommen.

Besonderer Dank gilt Herrn Prof. Dr. Nikolaus Bosch, der meinen wissenschaftlichen Werdegang maßgeblich geprägt hat. Angefangen hatte dieser seinerzeit recht unverhofft, als Prof. Bosch mich nach Abschluss meines ersten Staatsexamens vor der Bibliothek der Rechts- und Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät ansprach, ob ich nicht Interesse hätte an seinem Lehrstuhl zu arbeiten. Dieser Vertrauensvorschuss, aber auch Diskussionen auf Augenhöhe von Anbeginn, sowie die unbeschreibliche Integrität eines unabhängigen und kritischen Wissenschaftlers haben mich bis heute nachhaltig beeindruckt. Zudem gab er mir in fachlicher wie in zeitlicher Hinsicht jede nur erdenkliche Freiheit, ohne die es nicht möglich gewesen wäre, nunmehr auch die zweite umfassende Arbeit zu einem Grundlagenthema in derart ambitionierter Zeit vorzulegen.

Danken möchte ich auch den Herren Prof. Dr. Brian Valerius und Prof. Dr. Helmut Satzger (München), die ohne zu zögern bereit waren, meine Betreuung im Rahmen des Fachmentorats zu übernehmen. Schließlich danke ich Herrn Prof. Dr. Hans Kudlich (Erlangen) von ganzem Herzen für die Erstellung des externen Gutachtens. Prof. Kudlich hat nicht nur beanstandungslos die Mühen der Zweitgutachtenerstellung übernommen und dieses in einer Fabelzeit abgefasst, sondern mir beiläufig auch noch hilfreiche Denkanstöße für die vorliegende Endfassung gegeben.

Die Publikation dieser Arbeit wurde durch eine großzügige Beihilfe der Deutschen Forschungsgemeinschaft gefördert. Hierfür bin ich dieser zu großem Dank verpflichtet.

Gewidmet ist diese Arbeit meinen drei Frauen Claudia, Ida Maria und Hannah.

Bayreuth, den 05.08.2016

Inhalt

Vorwort	V
Einleitung	1
§ 1: Möglichkeiten des Abstehens von begangener Tat	7
I. <i>Ausgestaltung de lege lata</i>	13
II. <i>Ungelöste Konfliktlagen</i>	15
§ 2: Gefährungsdelikte als Anwendungsbereich der Regelungen tätiger Reue	21
I. <i>Kategorisierung</i>	21
II. <i>Schutzgut grundlegender Funktionsbedingungen</i>	26
III. <i>Die Struktur des strafbaren Unrechts bei Gefährungsdelikten</i>	28
1. Bezugspunkt der Gefährdung	29
a. Sachliches und personales Unrechtselement	32
b. Zur Kritik an der Rechtsgutstheorie	33
c. Die Rechtsgutstheorie als Toröffner eines Feindstrafrechts durch abstrakte Gefährungsdelikte?	37
d. Reichweite der Gefährdungserfolgsdelikte	41
2. Das Erfordernis erhöhter Pflichtwidrigkeit	47
3. Kritik am gefundenen Modell	51
a. Der freiheitssichernde Ansatz Kindhäusers	51
b. Die Theorie vom vergeistigten Zwischenrechtsgut	55
4. Vereinbarkeit mit der Zulässigkeit des Gegenbeweises der Ungefährlichkeit	56
IV. <i>Bestimmung der Deliktsstruktur von Tatbeständen mit Regelung zur tätigen Reue</i>	61
1. Spezielle Betrugsstraftatbestände	62
a. Subventionsbetrug	62
b. Kapitalanlagebetrug	64

c. Kreditbetrug	67
d. Rechtsgutstheoretische Deutung	67
2. Abgabenstrafrecht	70
a. Steuerhinterziehung	71
b. Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt	85
3. Zwischenergebnis	90
V. <i>Ergänzende Erwägungen zur Rechtsgutstheorie</i>	92
§ 3: Die vierte Stufe des Deliktsaufbaus	97
I. <i>Die Eckpfeiler der Strafwürdig- und Strafbedürftigkeit</i>	104
1. Vom Begriff der Strafe zur Strafwürdigkeit	105
2. Der verfassungsrechtliche Konterpart der Strafbedürftigkeit	112
II. <i>Antizipation potenzieller Kritik</i>	121
1. Abgrenzbarkeit der Gefährdungsumkehr zur Schadenswieder- gutmachung	121
2. Vereinbarkeit der beiden Kategorien mit dem Grundgesetz	122
3. Inpflichtnahme des Delinquenten als Folge rechtswidrigen Vorverhaltens	124
4. Zur systematischen Vereinbarkeit mit der Schuldlehre	125
III. <i>Dogmatische Legitimation der tätigen Reue</i>	127
1. Systemdivergenzen in der Praxis?	133
2. Die unterschiedlichen Facetten der Tatbeendigung	135
IV. <i>Exkurs zu § 266a Abs. 6 StGB</i>	139
V. <i>Verfassungsrechtliche Implikationen der tätigen Reue</i>	141
VI. <i>Ergebnis</i>	147
§ 4: Zur Legitimierbarkeit der steuerstrafrechtlichen Selbstanzeige	153
I. <i>Struktur des Tatbestandes der Steuerhinterziehung</i>	154
1. Die Verhaltensbeschreibung	154
a. Die Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung nach § 149 Abs. 1 AO	154
b. Die Pflicht zur nachträglichen Berichtigung, § 153 AO	155
2. Die Erfolgsbeschreibung, § 370 Abs. 4 AO	155
II. <i>Abgrenzung der Anwendungsbereiche des Rücktritts vom Versuch von der Selbstanzeige</i>	157
1. Tatvollendung bei erfolgter Steuerfestsetzung	158
a. Der bekannte Steuerpflichtige	158
b. Der Verstoß gegen die Berichtigungspflicht des § 153 AO	159

2. Tatvollendung bei ausgebliebener Steuerfestsetzung	160
a. Der unbekannte Steuerpflichtige	160
b. Nichtveranlagung trotz Schätzungsmöglichkeit	162
3. Zwischenergebnis	165
III. § 371 AO als Fall der Gefährdungsumkehr	165
1. Die Ausschlussgründe des § 371 Abs. 2 AO als Typisierung unfreiwilliger Gefährdungsumkehr	167
2. Die Hinterziehungsobergrenze als Ausnahme dieser Konzeption	174
a. Zur Legitimierbarkeit absoluter Rücktrittssperren im Allgemeinen	177
b. Besonderheiten des Steuerstrafrechts	180
3. Steuerstrafrechtliche Spartenlebensbeichte als Voraussetzung der Gefährdungsumkehr	183
4. Komplettierung des Gedankens der Gefährdungsumkehr durch § 371 Abs. 3 AO nF	192
5. Ergebnis	193
IV. Umkehrbare Gefährdungsumkehr?	196
§ 5: Außerhalb des Steuerstrafrechts verwandte Institute	199
I. Verfassungsrechtliche Perspektive	199
1. Periodisch wiederkehrende Erklärungspflichten und die Gefahr der Selbstbelastung	201
2. Zur Frage der Entbehrlichkeit der steuerstrafrechtlichen Selbstanzeige	204
3. Zwischenergebnis	207
II. Artverwandte Regelungen	208
1. Kronzeugenregelungen	208
2. § 46a StGB	210
a. Einordnung der Wiedergutmachung ins Strafrechtssystem	210
b. Erforderlichkeit einer Neuvermessung der Grenzen zwischen Straf- und Zivilrecht?	214
3. § 22 Abs. 4 AWG	218
4. § 31d PartG	222
5. § 261 Abs. 9 StGB	224
6. § 283 Abs. 6 StGB	225
7. Ergebnis	227
III. Reuelose Gefährdungsdelikte	229
1. Schadensgleiche Vermögensgefährdung	230
2. Ausgewählte Falschangabedelikte des Nebenstrafrechts	232
3. Versicherungsmisbrauch	234

IV. Konkretisierung des Anwendungsbereichs des Modells der Gefährdungsumkehr anhand der Diskussion um die Hinderungspflicht eines Garanten gegenüber einem Begehungstäter	236
V. Auswirkungen des bisherigen Befundes auf die Deutung des § 398a AO	240
VI. Die prozessuale Dimension	244
1. Zum Zweck des Strafprozesses	246
2. Auswirkungen des Legalitätsprinzips	258
3. Vorweggenommene Replik	262
a. Unbestimmtheit des Rechtsfriedenspostulats	262
b. Die Grenzfigur der Wiederaufnahme des Strafverfahrens als härtester Prüfstein eines jeden Prozessrechtsverständnisses	265
§ 6: Wiedergutmachung als Strafzumessungssachverhalt	271
I. Erfolgseintritt bei Gefährdungsdelikten als verschuldete Tatauswirkungen	274
II. Die fehlgeschlagene Umkehrleistung als Wiedergutmachungsbemühung	278
1. Sperrwirkung der geregelten Fälle	278
2. Kompensatorische tätige Reue	280
III. Exkurs: Vorsatzabweichungen und Strafaufhebungsgründe	283
1. Friktionen gegenüber dem tradierten Freiwilligkeitsverständnis	286
2. Der entgegenstehende Wortlaut des § 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 AO	287
§ 7: Zusammenfassung und Ausblick	291
I. Formulierung der Ergebnisse in Thesenform	291
II. Ausblick	294
Literaturverzeichnis	297
Sachwortverzeichnis	325

Einleitung

Das Strafrecht dient dem Rechtsgüterschutz. Eine Erkenntnis, welcher man – ohne auch nur ansatzweise Gefahr zu laufen, in eine zu erfüllende Nachweislast zu geraten – nicht nur im Rahmen dogmatischer Abhandlungen früher oder später aufgrund ihrer weiten Streubreite zwangsläufig begegnet.¹ Der Aussagegehalt dieses vorherrschenden Dogmas vom Rechtsgüterschutz ist, um sogleich mit der umgangssprachlichen Tür ins Haus zu fallen, gering. Die Erklärung hierfür ist weniger in einem Mangel an dogmatischen Konzepten eines materiellen Verbrechensbegriffs zu suchen, sondern liegt auf einer anderen Begründungsebene: Der Rechtsgutsbegriff wurde und wird als Verbindungsstück zwischen Rechtspolitik und Strafrechtssystematik benutzt (besser gesagt: missbraucht), um kriminalpolitischen Interessen einen dogmatischen Anstrich zu verpassen und sie so systemkonform zu machen; nicht selten ist in diesem Zusammenhang auch von sog. symbolischem Strafrecht die Rede.² So ist es dann auch kaum verwunderlich, dass bereits im Grundansatz darum gestritten wird, was es mit dem Rechtsgutsbegriff überhaupt auf sich hat und ob es einer Rechtslehre deshalb bedarf, von ihrer Funktion noch gar nicht gesprochen. Aber selbst wenn man diese seitens der herrschenden Meinung (zumeist unreflektiert) zugrundegelegte Ausgangsthese des strafrechtlichen Rechtsgüterschutzes bejahen sollte, kann eine wie auch immer gefasste Rechtsgutslehre isoliert nicht erklären, in welcher Situation ein Rechtsgut des Schutzes bedarf und wann nicht, sondern allenfalls, dass ein Rechtsgut aufgrund seiner Wertigkeit umfassend gegen Angriffe zu schützen ist, ein anderes hingegen nur gegen bestimmte Angriffsweisen.³ Regelmäßig soll ein rechtsgutsbeeinträchtigendes Verhalten daher sanktioniert werden, wenn es strafwürdig und strafbedürftig erscheint. Die, in dieser rudimentären Form doch etwas nebulöse, Wertung wird sodann

¹ Um dennoch einige Beispiele zu nennen: *Bock/Harrendorf* ZStW 126 (2014), 337 (373); *Freund* GA 1995, 4 (6); *Hassemer* NSTZ 1989, 553 (557); *Hassemer/Neumann*, in: NK-StGB, Vorbemerkungen zu § 1, Rn. 109 ff.; *Jäger*, in: DSJG Band 38, S. 29 (33); *Otto*, AT, § 1, Rn. 25; *Radtke*, in: MK-StGB, Vorbemerkung zu den §§ 38 ff., Rn. 3; *Volk* JZ 1982, 85 (86); *Wessels/Beulke/Satzger*, Rn. 9; *Wohlers* GA 2002, 15 ff.; *Zehetgruber*, in: Sanktionsformen, S. 37 (38). Grundlegend zu dieser Zweckrationalität *Haffke*, FS Roxin, S. 955 (956).

² *Hassemer* NSTZ 1989, 553 ff. Vgl. auch jüngst *Otto* Jura 2016, 361.

³ *Frisch*, FS Stree/Wessels, S. 69 (76); *Otto*, Bankentätigkeit, S. 173 f.; *ders.*, in: Strafrechtsdogmatik, S. 1 (7); *ders.* ZStW 96 (1984), 339 (346); *Satzger*, Submissionsbetrug, S. 52; *Zaczyk*, in: Modernes Strafrecht, S. 113 (125). S. auch *Welzel* ZStW 58 (1939), 491 (516).

sämtlichen Deliktstatbeständen sowohl des StGB, als auch des Nebenstrafrechts unterlegt. In bestimmten Konstellationen wird ein sozialetisch verwerflicher Sachverhalt jedoch nicht (mehr) als strafbar behandelt, wenn der Täter nach (formeller) Vollendung in einer Art Umkehrverhalten tätig wurde. Diese Ausprägung einer partiellen, wiederum kriminalpolitisch motivierten, Entkriminalisierungsströmung bekommt angesichts der ohnehin als fraglich erachteten Steuermoral große Aufmerksamkeit durch das Institut der Selbstanzeige im Steuerstrafrecht⁴. Sie verdeutlicht dabei aufgrund der neuerlichen, weniger kriminal- als vielmehr offen rechtspolitischen Kriminalisierungstendenzen⁵ hinsichtlich des Steuerbetrugs zugleich die ganze Zerrissenheit, welcher sich die Strafrechtsdogmatik durch die Einwirkung der (Kriminal-)Politik ausgesetzt sieht.

Setzt der Täter demzufolge, nachdem er bereits Steuern verkürzt hat, der (Gefährdungs-)Erfolg mithin eingetreten ist, das Finanzamt über den zutreffenden steuerbaren Sachverhalt in Kenntnis und entrichtet die hinterzogenen Steuern samt Zinsen⁶ nach, erlangt er Straffreiheit. Trotz Rechtsgutsbeeinträchtigung⁷ – sonst wäre die strafrechtliche Existenz der Steuerhinterziehung auf oben genannter Grundlage nicht zu erklären⁸ – kann keine Strafe verhängt werden. Warum das so ist, ist wenig geklärt und kann, soviel darf angenommen werden, nicht allein mit fiskalischen Erwägungen begründet werden.⁹ Denn mittlerweile findet sich auch im nicht fiskalische Interessen schützenden AWG

⁴ Vgl. schon *Lenckner/Schumann/Winkelbauer* wistra 1983, 123 (124 f.).

⁵ Zusammenfassung bei *Rüping*, in: *DStJG* Band 38, S. 143.

⁶ § 371 Abs. 3 AO idF. vom 1.1.2015.

⁷ Auch die Gefährdung eines Rechtsguts ist eine je nach Gefährdungsgrad und –Lage zumindest potentielle Beeinträchtigung dieses Gutes, die sich im zeitlichen Ablauf bis hin zu einem gemeinhin als „Rechtsgutsverletzung“ bezeichneten Schaden verdichten kann. Nach vorliegender Auffassung, die Rechtsgüter als ideelle Werte versteht, gibt es hingegen keine Verletzung im Sinne eines Substanzschadens, weshalb nur von Rechtsgutsbeeinträchtigungen unterschiedlicher Intensitätsstufen (Gefährdungsgraden) zu sprechen ist. An der Sache ändern diese Nuancierungen nichts.

⁸ Ebenso *Hellmann*, in: *DStJG* Band 38, S. 53 (56). Umfassend *Engländer* *ZStW* 127 (2015), 616 (621 ff.). Selbst das Bundesverfassungsgericht, welches der Rechtsgutstheorie im Inzest-Beschluss bekanntlich eine Absage erteilte (BVerfGE 120, 224 (241)), kommt nicht umhin, mit diesem Terminus zu arbeiten (vgl. nur BVerfGE 120, 224 (240); 124, 300 (325); 126, 170 (197, 200); 133, 168 (199)). Welche genaue Zielrichtung diesem Begriff damit vom Gericht gegeben wird (systemimmanent, Mittel der Auslegung ... etc.) lässt sich dem Beschluss zwar nicht entnehmen; sicher ist lediglich die Ablehnung eines systemkritischen Verständnisses (ebenso *Otto* *Jura* 2016, 361 (362)). Entscheidend ist insoweit aber nur, dass selbst das Bundesverfassungsgericht den legitimen Zweck einer Strafnorm im Schutze von (aus der Verfassung deduzierten) Rechtsgütern sehen dürfte.

⁹ So aber die Bundesregierung während der 14. Wahlperiode, BT-Drucks. 14/6723, S. 3; BGHSt. 29, 37 (40); *Groß*, in: *Fiskalstrafrecht*, 19/1; *Kohlmann*, *Geilen-Symposion*, S. 79 (101 f.); *Tiedemann* *JR* 1975, 385 (386). Wie hier BGHSt. 55, 180 (182); *Bülte* *ZStW* 122 (2010), 550 (583); *Habammer/Pflaum* *DStR* 2014, 2267; *Kuhlen*, *Grundfragen*, S. 166; *Samson* wistra 1983, 235 (240).

bei fahrlässigen Verstößen die Möglichkeit, eine kompensatorisch wirkende Selbstanzeige zu erstatten. Desgleichen weist auch die Kronzeugenregelung (in Deutschland: Bonusregelung)¹⁰ zur Kartellbekämpfung^{11,12} – zumindest auf Rechtsfolgenreise – eine gewisse Verwandtschaft zur Selbstanzeige auf.¹³ Kaum bekannt, aber schon länger bestehend, ist zudem die auch als solche firmierende Selbstanzeige in § 31d PartG.¹⁴ Und älter sind wiederum die als tätige Reue bezeichneten Institute, wie sie insbesondere bei abstrakten Gefährdungsdelikten im Wirtschaftsstrafrecht vereinzelt und deshalb landläufig als Zufallsprodukt deklariert, auftreten. Ihnen allen ist bei aller Verschiedenheit gemein, dass sie der Regelung des Rücktritts vom beendeten Versuch zumindest ähneln, indem sie im Anschluss an die tatbestandlich-formelle Vollendung des Delikts präventiv verlangen, dass der Eintritt der materiellen Beendigung, etwa in Form der Gewährung einer Subvention oder der Leistungserbringung durch den Kreditgeber, freiwillig verhindert wird oder dass sich der Täter hierum zumindest freiwillig und ernsthaft bemüht. Während die Daseinsberechtigung der Reue-Regelungen im Wirtschaftsstrafrecht nun aber kaum bestritten wird, sondern sich allenfalls um Ausgestaltung oder Begriffsinterpretation im Einzelfall Meinungsverschiedenheiten entzünden, ist die Legitimation der steuerstrafrechtlichen Selbstanzeige schon im Grundsatz Gegenstand höchst kontroverser Diskussionen. Bereits dieser Befund fordert eine Offenlegung der Grundstruktur der einzelnen Institute heraus, um auf dieser Grundlage ein rechtssystematisch fundiertes Urteil über deren Legitimität fällen zu können und nicht Gefahr zu laufen, aufgrund politisch motivierter Interessen einen sachfremden Beurteilungsmaßstab anzulegen. Wie greifbar diese Befürchtung tatsächlich ist, deutet bereits die angesprochene Regelung des § 31d PartG an, die offen den Gedanken einer sachwidrigen Selbstprivilegierung der die Gesetzgebungsorgane konstituierenden Institutionen atmet.

Sichtet man nun erstmals die zu den Regelungen der tätigen Reue, wie zur Selbstanzeige, abgegebenen strafrechtssystematischen Erklärungsversuche, stößt man zumeist unweigerlich auf den (wiederum) blassen Befund, das Gesamt(tat)verhalten des Täters sei nicht strafwürdig,¹⁵ wobei durchgehend be-

¹⁰ Bundeskartellamt, Bekanntmachung Nr. 9/2006 v. 7.3.2006 – Bonusregelung.

¹¹ *Dannecker/Biermann*, in: Immenga/Mestmäcker, V. Abschnitt, Kapitel VI, Art. 23, Rn. 232; *Hetzel* EuR 2005, 735 (736); *Milde*, Schutz des Kronzeugen, S. 23.

¹² Und nunmehr auch deren gesamtstrafrechtliches Pendant in § 46b StGB.

¹³ Kritisch *Hillenkamp*, in: Wiedergutmachung, S. 81 (94f.).

¹⁴ Dazu *Bosch*, in: Kersten/Rixen, § 31d, Rn. 55 ff.; *Saliger*, Parteiengesetz, S. 636 ff.

¹⁵ Differenzierend hingegen BGH NSTZ 1991, 338 (340), wonach das Strafbedürfnis beim Rücktritt vom Versuch wegen der geringeren Strafwürdigkeit, bei der steuerrechtlichen Selbstanzeige hingegen aus steuerpolitischen Gründen entfalle. Spätestens jedoch seitdem BGHSt. 55, 180 (181 f.) die Selbstanzeige auf das zusätzliche Standbein der „Rückkehr des Täters zur Steuerehrlichkeit“ gestellt hat, dürfte diese Abgrenzung auch innerhalb der Rechtsprechung – zumindest in ihrer Allgemeinheit – keine Gültigkeit mehr besitzen.

sonderer Wert auf die – hiervon unbewusst abstrahierte – Feststellung der Wesensverschiedenheit der einzelnen Institute gelegt wird.¹⁶ Was den schillernden Begriff der Strafwürdigkeit ausmacht wird dabei ebenso wenig zum Gegenstand der Erklärung gemacht, wie dessen Verortung im Straftatsystem. Auf dieser Grundlage kann es auch kaum verwundern, dass eine durchgängige Akzeptanz der am Rücktritt vom beendeten Versuch orientierten Reuregelungen auszumachen ist, während die steuerstrafrechtliche Selbstanzeige als Fremdkörper im Strafrechtssystem gebrandmarkt wird. Erstaunlicherweise wird der naheliegende Schluss deren Verfassungswidrigkeit allerdings kaum gezogen, sondern vielmehr deren Notwendigkeit aus anderen Gründen (fiskalisch, strafprozessual oder steuerverfahrensrechtlich) betont. Diese Schiefelage mag dann auch ein Grund für die immer wieder beklagte, aber tatsächlich noch nirgends belegte, mangelnde Anerkennung des Tatbestandes der Steuerhinterziehung als originäre Strafnorm bis hin zu dessen öffentlicher Wahrnehmung als Kavaliersdelikt und mangelnde Steuermoral der Gesamtgesellschaft¹⁷ sein. Der Gesetzgeber hat jüngst in kurzer zeitlicher Abfolge mehrfach versucht, dem durch eine Verschärfung der Voraussetzungen zur Erlangung der Straffreiheit entgegenzuwirken. Der Griff durch die Schale hin zum Kern der Regelung konnte ihm angesichts der mangelnden dogmatischen Durchdringung des Systems der Rücktrittsregelungen, sowie der politischen, opportunistisch auf Flurbereinigung abzielenden Drucksituation kaum gelingen. Denn während medial aufbereitete Steuerhinterziehungen von in der Öffentlichkeit stehenden Personen zu einer – vieler Orten so empfundenen – Erosion des (Steuer-)Strafrechts geführt haben sollen, ist eine auch nur ansatzweise vergleichbare öffentliche und in der Folge rechtspolitische Reaktion bei einem Subventionsbetrug in Millionenhöhe nicht bekannt und überdies kaum vorstellbar. Dabei – das wird man ohne weiteres annehmen können – sind Steuerhinterziehungen gleich welchen Ausmaßes kein Phänomen der letzten zehn Jahre und dürften auch die volkswirtschaftlichen Auswirkungen dieser Delikte in jenem Betrachtungszeitraum kaum überproportional gestiegen sein. Mit Übergang der Zuständigkeit für Steuerstrafsachen vom 5. auf den 1. Strafsenat des Bundesgerichtshofs und zweier sich anschließender Gesetzesänderungen haben sich die Voraussetzungen einer steuerstrafrechtlichen Selbstanzeige seit 2010 hingegen drastisch verschärft.

Sämtlichen eine Regelung zur tätigen Reue enthaltenden Delikten des Wirtschafts- und Steuerstrafrechts lässt sich als übergeordneter Gesichtspunkt indes die Intention zum Schutze vermögensrelevanter Gemeininteressen ansehen, vgl. §§ 264, 264a, 265b, 298 StGB, § 370 AO. Verwirklicht sich die vom Gesetz-

¹⁶ Brauns, Wiedergutmachung, S. 136; Jäger, in: Klein, § 371, Rn. 2, 5; Kröpil JR 2014, 382 (384); Kublen, Grundfragen, S. 173; Müller, FS-Kühne, S. 437 (438); Schmeer, in: Steuerberaterhaftung, Rn. 1685, 1737; Tiedemann JR 1975, 385 (386). AA. Rüping, FS Frisch, S. 1047 (1053); Schlecht Ubg 2014, 389 (389f.); Trüg, FS Kerner, S. 675 (681ff.).

¹⁷ Singelstein MschKrim 98 (2015), 48ff.

geber bei diesen (häufig abstrakten) Gefährdungsdelikten aufgestellte Gefahrprognose¹⁸ nicht, weil der Täter durch sein Umkehrverhalten hierfür ursächlich wurde oder eine Umkehrleistung bei nicht eingetretenem (Gefährdungs-)Erfolg zumindest freiwillig und ernsthaft unternommen hat, führt dies zu dessen Straflosigkeit.

Schwierigkeiten bereitet indes die dogmatische Erfassung dieses Befundes. Ein im Schrifttum beliebter Vergleich mit einer in § 326 Abs. 6 StGB geregelten oder bei den Brandstiftungsdelikten im Zusammenhang mit einräumigen Hütten diskutierten teleologischen Reduktion erweist sich als äußerst fragwürdig, da sich in den gesetzlich vorgeschriebenen Sachverhalten die Gefahrprognose des Gesetzgebers gerade bewahrheitet hat. Anders als beim umstrittenen Institut der sog. Nachschau, überzeugt sich der Täter nicht etwa vor Verübung seiner Tathandlung (oder wie neuerdings vom Bundesgerichtshof ergänzend gefordert bis zum vollständigen Erlöschen deren Wirkungen¹⁹) von deren Ungefährlichkeit bzw. ist der Eintritt eines Schadens von vornherein gerade nicht „absolut ausgeschlossen“.²⁰ Vielmehr wird zumindest im Falle präventiver tätiger Reue der grundsätzlich abstrakt gefährlichen Tathandlung erst durch ein Umkehrverhalten jegliche Gefährlichkeit genommen. Insofern regelmäßig „zu spät“ kommen demgegenüber die Restitutionsbemühungen des Täters eines Erfolgsdelikts. Sein Nachtatverhalten kann allein über § 46 Abs. 2 StGB²¹ im Rahmen der Strafzumessungsschuld und auch dort nur über die sog. doppelspurige Indizkonstruktion berücksichtigt werden. Lediglich in diesem Fall ist ein restitutionsfähiger Schaden überhaupt denkbar.

Die Straffreistellung bestimmter Bereiche ist demgemäß nicht nur auf das die Entkriminalisierungsdiskussion leitende Paradigma der Exklusion sog. Bagatellunrechts aus dem tatbestandlich normierten Verhalten und deren dogmatische Umsetzung beschränkt. Definitionsgemäß erst nach Abschluss des Täterverhaltens eingreifende Strafaufhebungsgründe,²² die dem Täter Straffreiheit für die freiwillige und rechtzeitige Abkehr von seinem Normwiderspruch gewähren, gehören vielleicht nicht im Sinne der tradierten Klassifikation und ebensowenig bezüglich ihrer dogmatischen Konstruktion, aber zumindest im Hinblick auf das Endergebnis ebenso diesem Bereich an. Beispielhaft sei der einfache Diebstahl einer geringwertigen Sache genannt, der unter dem Aspekt der Zurückdrängung einer als zu ausufernd erachteten Strafdrohung als nicht strafwürdig erachtet wird²³. Und auch die rechtzeitige und freiwillige Aufde-

¹⁸ Dazu *Kratzsch*, Verhaltenssteuerung, S. 289.

¹⁹ BGH NStZ 2014, 404 (406).

²⁰ BGH NStZ 2015, 342 (344); 2014, 404 (406); BGHSt. 26, 121 (124f.).

²¹ § 46 Abs. 2 StGB: „[...] sein Verhalten nach der Tat, besonders sein Bemühen, den Schaden wiedergutzumachen [...]“. Vgl. im Zusammenhang mit der Strafaussetzung zur Bewährung auch § 56 Abs. 2 S. 2 StGB.

²² *Brauns*, Wiedergutmachung, S. 136; *Jescheck/Weigend*, AT, § 52 II 2.

²³ Vgl. dazu nur *Roxin*, in: Wiedergutmachung, S. 37.

ckung der im Rahmen eines Subventionsverfahrens gemachten falschen Angaben bedarf aus Sicht des Gesetzgebers selbst ebenso keiner Strafe. Weniger mit Entkriminalisierung, als vielmehr mit einer Form von (Re-)Privatisierung dürften demgegenüber die Bereiche der Schadenswiedergutmachung und des Täter-Opfer-Ausgleichs zu tun haben, in welchen der Gesetzgeber den Parteien die Konfliktzuständigkeit betreff eines Normbruchs partiell zurückgibt. Aus rein historischer Sicht erweist sich dies dann auch mehr als Rückschritt denn als Fortschritt, soll aber schon aus Gründen der gesellschaftlichen Reintegration und Ergebnisakzeptanz Ausdruck eines modernen Strafrechts sein.

Die Auflösung dieses Spannungsfeldes zwischen Kriminalpolitik und Strafrechtssystematik im konkreten Anwendungsfeld der Straffreistellungsgründe ist das Ziel der vorliegenden Untersuchung. Für eine Bestimmung von Grund und Grenzen anerkennungswürdigen Umkehrverhaltens ist es dabei unumgänglich, zunächst eine Kategorisierung bestehender Reueregelungen durchzuführen, um sodann im Rahmen von Einzelanalysen den jeweiligen Strafgrund der zugrundeliegenden Sanktionsnorm herauszustellen. Im Hintergrund steht hierbei die These, dass Delikte, welche tatbestandlich eine Verletzung des geschützten Rechtsguts verlangen, einer Strafbefreiung mittels Umkehrleistung nicht zugänglich sind, wohingegen eine Vermeidspflichtverletzung im Rahmen eines Gefährdungsdelikts nicht von vornherein unumkehrbar erscheint. Insbesondere die herrschende Meinung zur Legitimation der Selbstanzeige im Steuerstrafrecht hat sich mit diesem Zusammenhang zu wenig auseinandergesetzt. Vielmehr begründet sie die Daseinsberechtigung des Instituts mit fiskalischen Bedürfnissen, womit sie die Selbstanzeige nicht nur zwangsläufig auf das dogmatische Abstellgleis führen muss, sondern sich auch unbewusst mit einem (kriminal-)politischen Begründungsmodell zufrieden gibt. Die Armut an Kritik – solche wurde dem Gesetzgeber bei den jeweiligen Einschränkungen der Selbstanzeigevoraussetzungen gerade nicht entgegengebracht – kann deshalb kaum zu Verwunderung führen, da kriminalpolitische Gründe natürlich zur Einschränkung eines kriminalpolitisch begründeten Instituts befähigen müssen. Gerade deshalb soll ausgehend vom Strafgrund des jeweiligen Delikts untersucht werden, ob das in den Reueregelungen typisierte Umkehrverhalten nicht sogar die Notwendigkeit einer Sanktion entfallen lässt und damit in das System strafrechtlicher Dogmatik eingepasst werden kann. Gelingen kann dieses Unterfangen nur, wenn vorab Erwägungen zum materiellen Verbrechensbegriff angestellt werden, um somit die Grenzen strafbaren Verhaltens festzulegen. Potentieller Ertrag dieser Bemühungen wäre mindestens eine Eingrenzung der Koordinaten einer Straffreistellung, womit den Reueregelungen der ihnen anhaftende Beliebigkeitsvorwurf genommen werden könnte.

§ 1: Möglichkeiten des Abstehens von begangener Tat

Die Idee, sich von begangenen Unrecht lösen zu können, ist alt und findet ihre Vorläufer bis in die Partikular(straf-)Gesetze der Länder.¹ Prominentestes Beispiel, als Verdienst einer Umkehrleistung Strafflosigkeit zu erlangen, ist heute zweifelsohne die Möglichkeit des Rücktritts vom Versuch, wie sie in § 24 und § 31 StGB formuliert wurde. Der Grund für diese Wohltat des Gesetzgebers ist allerdings nach wie vor im Dunkeln geblieben und wird in strafzwecktheoretischen, über opferschützenden, bis hin zu normativen Erwägungen gesucht.² Gesichert ist allenfalls eine an Formalien orientierte Abgrenzung der Randbereiche dergestalt, dass ein Abstehen von Vorbereitungshandlungen irrelevant bleibt³, ebenso wie es einen Rücktritt vom vollendeten Delikt, mit Ausnahme der Fälle der gesetzlich angeordneten tätigen Reue, nicht gibt.⁴ Und während in ersterem Fall der strafbare Bereich noch nicht erreicht ist, liegt im Falle des vollendeten Delikts eine tatbestandsmäßige, rechtswidrige und schuldhaft Handlung vor, welche das sachliche und personale Unrechtsmoment des jeweiligen Delikts vollumfänglich erfüllt. Daher erscheint es begründungspsychologisch nicht verwunderlich, dass bei einem versuchten Delikt, gleich welcher Gattung, ein Rücktritt zugelassen wird, da sich dessen Strafgrund verkürzt gesagt in der Verletzung einer Vermeidspflicht, d. h. dem personalen Unrechtsmoment, widerspiegelt.⁵ Ein dem Normungstreuen zurechenbarer Erfolg besteht

¹ Art. 45 Entwurf eines StGB von 1831; Art. 66 Abs. 2 BayEstG 1881; Art. 296 Abs. 1 S. 1 sächs. StGB 1855.

² Vgl. nur *Eser/Bosch*, in: Sch/Sch, § 24, Rn. 2 ff.; *Fischer*, § 24, Rn. 2; *Jäger*, Rücktritt, S. 3 ff.

³ Vgl. aber die Diskussion um die Abgrenzung von Vorbereitungsstadium und Vollendung iRd. § 264 StGB bei *Hellmann*, in: NK-StGB, § 264 Rn. 163; *Hoyer*, in: SK-StGB, § 264 Rn. 102; *Wattenberg*, in: A/R/R, 4/2, Rn. 79; *Woblers/Mühlbauer*, in: MK-StGB, § 264 Rn. 118 oder auch die Problematik des Abstandnehmens bei mehreren Beteiligten bei *Eisele ZStW* 112 (2000), 745 ff. Siehe auch *Schröder*, FS H. Mayer, S. 377 (378).

⁴ *Jäger*, Rücktritt, S. 90; *Krack* NStZ 2001, 505 (506); *Kübl*, FS Roxin, S. 665 (667, 672); *Lackner*, in: LK¹⁰-StGB, § 263, Rn. 147; *Otto*, AT, § 19, Rn. 54; *Schröder*, FS H. Mayer, S. 377 (388). Zu weit *Stratenwerth/Kuhlen*, AT, § 11 Rn. 100.

⁵ *Hillenkamp*, in: LK-StGB, Vor § 22, Rn. 67; *Jakobs ZStW* 104 (1992), 82 (83); *Köhler*, AT, S. 483 f.; *Otto*, AT, § 19, Rn. 2; *Weber*, FS Tiedemann, S. 637 (639). Nur insofern ist es zutreffend, den Strafzweck im Ausgleich des Normgeltungsschadens zu suchen. Weiter *Amelung ZStW* 120 (2008), 205 (220); *Frister*, in: NK-StGB, Anh. Zu § 2 StGB, Rn. 78 ff.; *Tiedemann*, AT, Rn. 181. Zwar ließe sich anführen, dass nach der Gefährdungstheorie (*Otto*, AT, § 18, Rn. 27 ff.) ein unmittelbares Ansetzen gegeben ist, wenn eine unmittelbare konkrete Gefährdung des Rechtsguts feststellbar ist. Darin läge ein Gefährdungserfolg, der den Versuch zum

definitionsgemäß nicht. Umso schwerer ist es demgegenüber vermittelbar, dass trotz sachlichen Unrechtsmoments in Form der Rechtsgutsbeeinträchtigung ein Abstehen von der Tat honorierungswürdig sein soll, hat sich doch gerade das sozialetisch verwerfliche Verhalten des Täters in einem u. U. unumkehrbaren Erfolg niedergeschlagen. So wäre es zwar vorstellbar, dass der Dieb, der die gestohlene Sache dem Eigentümer zurückgibt und eventuell für die entgangene Nutzungsmöglichkeit aufkommt, straffrei wird. Hingegen lässt sich die Idee der vollständigen Reparabilität des Schadens nur begrenzt auf Delikte gegen höchstpersönliche Rechtsgüter übertragen.⁶ Sicherlich kann der Täter sich beim Opfer einer Beleidigung entschuldigen und die Aussage zurücknehmen oder der Täter einer Körperverletzung das Opfer pflegen, respektive für dessen Heilungskosten aufkommen und ein Schmerzensgeld leisten. Aber dies, schlichte Ausgleichsbemühungen im Sinne einer *reparatio damni*, sind allesamt Erwägungen, denen nach gängigem Verständnis auf der „zweiten Spur“ des Zivilrechts Rechnung zu tragen ist.⁷ Denn mit der Einordnung der strafrechtlichen Tatbestände als Schutzgesetze iSd. § 823 II BGB stehen die beiden Rechtsgebiete zwar nebeneinander, verfolgen aber mit unterschiedlichen Mitteln und trotz zweifelsohne bestehender Wechselwirkungen, respektive dogmatischer Annäherungen aus jüngerer Zeit, immer noch unterschiedliche Ziele. Wenn die Schadenswiedergutmachung jedoch ausreicht, besteht die Möglichkeit, dass eine Pönalisierung des Täters unter dem Gesichtspunkt des *ultima-ratio*-Gedankens

konkreten Gefährdungs- und damit zum Erfolgsdelikt erhebt (so *Zieschang*, Gefährdungsdelikte, S. 148); ein sachliches Unrechtsmoment wäre feststellbar. Vor dem Hintergrund des § 22 StGB ist aber allein die Vorstellung des Täters von der konkreten Gefährdung maßgeblich, weshalb es tatsächlich gar nicht zu einer solchen gekommen sein muss, ein Gefährdungserfolg die Unrechtsstruktur des Versuchs mithin nicht prägt, ebenso *Zaczyk* ZStW 113 (2001), 192 (197).

⁶ Vgl. nur die Diskussion um den Rücktritt vom erfolgsqualifizierten Versuch, etwa BGHSt. 42, 158; *Eser/Bosch*, in: Sch/Sch, § 24, Rn. 26; *Jäger* NStZ 1998, 161 ff. Kritisch zur Qualifizierung eines Rechtsguts als „höchstpersönlich“ *Ceffinato* NZWiSt 2015, 90 (95).

⁷ *Oetker*, in: MK-BGB, § 249, Rn. 8: „Ersatzpflicht [soll] den Schädiger nicht bestrafen“. Vgl. auch *Bosch*, FS Otto, S. 845 (850); *Hirsch* ZStW 102 (1990), 534 (538); *Kaspar* JZ 2015, 312 (313); *Kratzsch*, Verhaltenssteuerung, S. 290; *Schünemann* ZRP 2015, 68 (69). AA. *Roxin*, FS Lorenz, 51 (58, 61); *Schöch* NStZ 1984, 385 (387); *Vogel* GA 1990, 241 (257f.). Vgl. aber wiederum § 46a Nr. 2 StGB.

⁸ BVerfGE 39, 1 (45ff.); 51, 324 (343f.); *Roxin*, AT I, § 2, Rn. 97f. Kritisch zum herrschenden Verständnis des Subsidiaritätsprinzips *Bosch*, Organisationsverschulden, S. 550f., dessen Auffassung von der Erforderlichkeit des Strafrechts aber zu weit reichen dürfte, da beim Einsatz erheblicherer Mittel nahezu immer ein besseres Schutzniveau in Form einer Abschreckung erreicht werden kann, weshalb der Bezugspunkt des Vergleichs fehlt geht. So würden die Außenstände von Gläubigern wohl weitaus geringer ausfallen, wenn die schlichte Nichtzahlung einer Schuld mit Strafe bedroht wäre; mit den Mitteln des Zivilrechts könnte dann ein *ebenso guter* Vermögensschutz gerade nicht erreicht werden. Die Betrachtung der Erforderlichkeit verlangt jedoch nicht nur einen äquivalenten Schutz, sondern auch den Einsatz des *relativ mildesten* Mittels (BVerfGE 120, 224 (240)). Entscheidend ist deshalb, ob es sich um einen *sozialetisch wertwidrigen Sachverhalt* iS. gravierenden Rechtsgutsverletzung handelt, welcher der Strafe bedarf. Auch hier fallen aber Theorie und Praxis auseinander, wenn

bereits nicht erforderlich ist.⁸ Damit ist die Frage gestellt, welchen von einer Schadenswiedergutmachung unabhängigen Zweck Strafe verfolgt.⁹

Der Delinquent etwa, der den Versuch einer Straftat unternommen, diesen aber freiwillig abgebrochen hat, ist nicht strafbedürftig, weil er seinen rechtsfeindlichen Willen rechtzeitig aufgegeben und die von ihm begründete Gefährdung zurückgenommen hat, weshalb sich die vom Gesetzgeber mit der Anordnung der Versuchsstrafbarkeit angenommene Gefährlichkeitsprognose nicht realisieren kann.¹⁰ In einer über den kompletten Zeitraum von Versuch und Rücktritt zu denkenden Gesamtschau gibt es kein zu vergeltendes Unrecht, noch gebieten spezialpräventive Gründe die Einwirkung auf den Täter oder generalpräventive Gründe die Abschreckung der restlichen Rechtsgemeinschaft, die sich am Täter gerade kein schlechtes Beispiel nehmen könnte.¹¹ In prozessualer Hinsicht klingt diese zeitliche Gesamtbetrachtung des Unrechtsquantums durchaus plausibel, wenn das Gericht seine Überzeugung „aus dem Inbegriff der Verhandlung“ schöpft, zumal das Ergebnis durch die Existenz des § 2 Abs. 3 StGB materiell-rechtlich abgesichert scheint. Auf den Bereich der

eine Prüfung der Erforderlichkeit durch das BVerfG faktisch nicht stattfindet (bspw. E 80, 182 (185f.)). Gerade im Bereich überindividueller Schutzgüter dürfte eine Alternative zum Strafrecht – ausgenommen der Normierung einer Ordnungswidrigkeit – jedoch kaum zur Verfügung stehen, vgl. auch *Frisch* NStZ 2016, 16 (18, 23); *Schönwälder*, Regulierung, S. 78. Dies liegt insbesondere daran, dass das letztlich auf den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz rückführbare Dogma, Strafe sei ultima ratio (etwa BVerfGE 126, 170 (197); aA. *Frisch* NStZ 2016, 16 (23)), hier eine faktische Durchbrechung erfährt, wenn engmaschige zivil- oder öffentlich-rechtliche Kontroll- und „Sanktions“-maßnahmen weitreichender in den Gestaltungsfreiraum der Marktteilnehmer eingreifen – man denke nur an Gewerbeuntersagungen, die derzeit in der Diskussion befindliche bundesweite Einführung sog. „Korruptionsregister“ (s. dazu *Behringer* ZRP 2016, 20) oder den verwaltungsrechtlichen Gefahrbegriff –, als eine an einen Individualverstoß anknüpfende strafrechtliche Regelung, vgl. auch *Haffke*, FS Roxin I, S. 955 (967f., 975); *Otto*, in: Bausteine, S. 447 (453); *ders.* ZStW 96 (1984), 339 (362); *Tiedemann*, Verfassungsrecht, S. 52; *Vogel* GA 1990, 241 (259); *Weber* ZStW 96 (1984), 376 (380f.); krit. *Volk* JZ 1982, 85 (88).

⁹ *Haffke*, FS Roxin I, S. 955 (964); *Kluszczewski*, BT, § 1, Rn. 12; *Zaczyk*, in: Modernes Strafrecht, S. 113 (124f.). Konsequenz einer Vergeltungstheorie wäre der „Sühnegedanke“. Gegenpol wäre eine auf sog. „Integrationsprävention“ gerichtete Sichtweise, die sich als Unterfall einer Theorie der positiven Generalprävention erweist (*Roxin*, in: Wiedergutmachung, S. 37 (48)). Vgl. zum Ganzen *Seelmann*, Wiedergutmachung, S. 147 (154ff.).

¹⁰ *Bloy*, Bedeutung, S. 168; *Bosch* Jura 2014, 395 (399); *Eser*, FS Maurach, S. 257 (259); *Hellmann*, FS Beulke, S. 405 (409); *Jakobs* JZ 1988, 519 (520); *Kaspar*, Verhältnismäßigkeit, S. 726; *Lagodny*, Schranken, S. 496; *Lackner/Kübl*, § 24, Rn. 2; *Otto*, AT, § 19, Rn. 2; *Roxin*, FS Paeffgen, S. 255 (258). Vgl. allgemein auch *Müller-Dietz*, in: Wiedergutmachung, S. 355 (363); *Stein* NStZ 2000, 393 (396). *Kratzsch*, Verhaltenssteuerung, S. 287, spricht insoweit zutreffend von Strukturschranken bei der Gefahrenmessung, die es ermöglichen das Gefahrurteil an Veränderungen anzupassen.

¹¹ Ebenso AE-WGM, S. 13; *Amelung* ZStW 120 (2008), 205 (219); *Nestler* WiJ 2015, 1 (6f.); *Roxin*, FS Heintz, S. 251 (270); *ders.*, FS Lerche, S. 301 (303); *ders.*, FS Lorenz, S. 51 (55ff.); *Rudolph* NStZ 1989, 508 (514); *Seelmann*, Wiedergutmachung, S. 147 (159f.). Zu § 60 StGB ebenso *Hassemer*, FS Sarstedt, S. 65 (67).

vollendeten Delikte lässt sie sich nach überwiegender Meinung nur begrenzt übertragen.¹²

Diese Erkenntnis spiegelt sich auch im geltenden Recht wieder, wenn ein Rücktritt vom Versuch deliktunspezifisch möglich ist, wohingegen nach Tatvollendung regelmäßig nur bei Vermögensstraftaten die Möglichkeit einer *strafbefreienden* tätigen Reue oder Selbstanzeige besteht. Darüber hinaus existiert seit einigen Jahren mit dem Institut des Täter-Opfer-Ausgleichs in § 46a StGB eine Handhabe des Gerichts, einer Schadenswiedergutmachung durch den Täter in engen Grenzen Rechnung zu tragen.¹³ Wendet man den Blick weiter ab von den Wirtschaftsdelikten, vergrößert sich auch der Bereich tätiger-Reue-Regelungen, denen jedoch allen gemein ist, dass das Gericht lediglich von Strafe absehen bzw. diese mildern kann (vgl. §§ 46a, 46b, 83a, 84 Abs. 5, 87 Abs. 3, 89a Abs. 7, 98 Abs. 2, 99 Abs. 3, 129 Abs. 6, 129a Abs. 7, 142 Abs. 4, 158, 239a Abs. 4, 239b Abs. 2, 306e Abs. 1, 314a Abs. 1 und 2, 320 Abs. 1 und 2, 330b Abs. 1 S. 1 StGB, § 31 BtMG, § 16 Abs. 3 WStG); ein persönlicher Strafaufhebungsgrund ist vorwiegend¹⁴ den Vermögensinteressen im weitesten Sinne schützenden Delikten vorbehalten (vgl. §§ 264 Abs. 5, 264a Abs. 3, 265b Abs. 2, 266a Abs. 6 S. 2, 298 Abs. 3 StGB, § 371 AO). Die Reparabilität des Schadens kann jedoch nicht der (einzige) Grund für diese Privilegierung des Täters sein,¹⁵ ist diese doch bei sämtlichen Eigentums- und Vermögensdelikten feststellbar, wenn man sich nur den Fall denkt, dass dem betrogenen Opfer sein Vermögensschaden ausgeglichen, dem Bestohlenen sein Eigentum zurückgegeben oder der vermeintliche Versicherungsfall der Versicherung gar nicht angezeigt wird. Ein Systemprinzip, gleichsam § 167 des österreichischen StGB hat in Deutschland deshalb berechtigterweise keine Anerkennung gefunden. Tatsächlich sind es daher Vermögensinteressen des Staates oder solche universeller Art (bspw. im Hinblick auf die Institution des Sozialversicherungssystems¹⁶ oder das Institut der Subvention¹⁷),

¹² Kritisch bereits für den Versuch *Jakobs* JZ 1988, 519. S. aber *Hirsch*, in: LK¹¹-StGB, Vor § 32, Rdnr. 225.

¹³ Kritisch zum Gedanken der Schadenswiedergutmachung *Bosch*, FS Otto, S. 845 ff.

¹⁴ Ausnahmen sind: §§ 129 Abs. 6 HS 2, 129a Abs. 7, 139 Abs. 3 und 4, 149 Abs. 2 und 3, 261 Abs. 9, 306e Abs. 2, 314a Abs. 3, 320 Abs. 3, 330b Abs. 1 S. 2 StGB, § 22a Abs. 5 KrWaffG, § 22 Abs. 4 AWG. Davon betreffen die Regelungen zu gemeingefährlichen und Umweltstraftaten jeweils fahrlässig begangene Delikte. Die Rücktrittsregelungen in §§ 129, 129a StGB gewähren Straffreiheit auch für die Aufdeckung von Taten Anderer, womit der kriminalpolitische Duktus dieser Regelungen erkennbar wird.

¹⁵ Hierauf aber abstellend *Bülte* ZStW 122 (2010), 550 (584); *Joecks*, in: F/G/J, § 371 AO, Rn. 23; *Kaspar*, FS Beulke, S. 1167 (1179). Vgl. auch *Kohlmann*, Geilen-Symposium, S. 79 (101 f.). Zu Recht kritisch *Kublen*, Grundfragen, S. 169: Delikt wäre ansonsten rein ziviles Unrecht und deshalb nicht strafwürdig und -bedürftig.

¹⁶ *Bülte* JZ 2014, 603 (610); *Ceffinato*, Legitimation, S. 149 f.; *Müller*, Selbstanzeige, S. 76.

¹⁷ BGHSt. 60, 15 (28): „fiskalische Interessen unmittelbar berührt“; BGHZ 106, 204 (208); *Saliger*, in: S/S/W, § 264, Rn. 1; *Tiedemann*, in: LK, § 264, Rn. 10. Nur vordergründig anderer Ansicht ist *Amelung*, Rechtsgüterschutz, S. 374 ff., der vom Subventionsbetrug sozialpolitische Ziele als geschützt ansieht.

welche bei den genannten Delikten im Vordergrund stehen¹⁸ und damit den Gesetzgeber dazu veranlasst haben, dem Täter eine obligatorische Strafmilderung in Aussicht zu stellen.¹⁹ Solche Gemeinwohl(Vermögens)Interessen sind deshalb geschützt, weil sie *unmittelbar* eine Schädigung des Staatsvermögens verhindern:²⁰ Beim Tatbestand der Steuerhinterziehung ist dies offensichtlich,²¹ aber auch Subventionen werden entsprechend der Legaldefinition des § 264 Abs. 7 StGB aus öffentlichen Mitteln bereitgestellt und u. U. aufgrund Kreditbetrügereien in Schieflage geratene Banken oder Unternehmen werden staatlicherseits gerettet, fallen als Steuerzahler aus und können ihrer gesellschaftlichen Funktion zur Finanzierung – von steuerlich relevanten – Investitionen nicht nachkommen,²² ebenso wie Ausschreibungen typischerweise durch die auf dieses Institut verwiesene²³ öffentliche Hand vorgenommen werden.²⁴ Allein § 264a StGB lässt sich auf den ersten Blick nicht in dieses Muster einordnen, will man nicht das unbestimmte Vertrauen der Allgemeinheit in das Funktionieren des

¹⁸ *Bosch*, Organisationsverschulden, S. 575f.; *Hefendehl*, Kollektive Rechtsgüter, S. 158, 335ff.: „Sicherung staatlicher Funktionsbedingungen“; *Kubiciel*, in: Strafverfolgung, S. 158 (168f.); *Otto*, AT, § 4, Rn. 14; *ders.*, BT, § 60, Rn. 1; *ders.*, Wirtschaftsethik, S. 51 (53f.); *Tiedemann*, AT, Rn. 181; *ders.* JuS 1989, 689 (691). In diese Richtung bereits v. *Liszt/Schmidt*, Lehrbuch, S. 425 und nicht weit entfernt *Bottke wistra* 1991, 1 (4). AA *Krack* NStZ 2001, 505 (506).

¹⁹ AA. etwa der österreichische Gesetzgeber, wiedergegeben bei *Lagodny*, Scripta amicitiae, S. 387 (409).

²⁰ BT-Drucks. 7/3441, S. 14: „Soweit sich wirtschaftskriminelles Verhalten gegenüber individuelle Rechtsgüter der staatlichen Gemeinschaft richtet, ist seine Bekämpfung auch ein Gebot des Sozialstaatsprinzips“. Ähnliche Erwägungen finden sich auch in der Geschichte des Insiderstrafrechts, vgl. BR-Drucks. 793/93, S. 100ff.: (heimische) Ersparnisse als Finanzierungsquelle, Finanzinstitute als Arbeitgeber.

Zu opportunistisch wäre allerdings der Versuch, sämtliche Tatbestände auf staatliche Vermögensinteressen zurückzuführen, vgl. die Ausführungen *Roxins*, GA 2013, 433 (441). Dies liegt, entgegen *Roxin*, zwar nicht daran, dass die sozialen Kosten entfallen, wenn sie vom Schädiger oder einer Versicherung übernommen werden. Entscheidend dürfte vielmehr sein, dass die Vielzahl der gegen „höchstpersönliche“ Rechtsgüter gerichteten Delikte vorkonstitutioneller Natur ist und deshalb bereits schon historisch nicht auf das relativ junge Sozialstaatsprinzip (*Herzog*, in: M/D, Art. 20 VIII, Rn. 7ff.) gestützt werden kann. Hinzu kommt, dass dieses durch eine solche Argumentation entgegen seiner verfassungsrechtlichen Konzeption zum Primärprinzip staatlicher Fürsorge erhoben würde (vgl. *Herzog*, in: M/D, Art. 20 VIII, Rn. 25, 51).

²¹ Vgl. nur *Hellmann*, FS Kühl, S. 691 (698); *Joecks*, in: F/G/J, § 370 AO, Rn. 14; *Ransiek*, in: Kohlmann, § 370 AO, Rn. 50, 54; *Rolletschke*, in: R/K, § 370 AO, Rn. 18; *Schmitz/Wulf*, in: MK-StGB, § 370 AO, Rn. 2ff., 9.

²² Daher für das Schutzgut der Kreditwirtschaft argumentierend: *Bottke wistra* 1991, 1 (7); *Otto*, BT, § 61, Rn. 28; *Perron*, in: Sch/Sch, § 265b, Rn. 3. AA. *Fischer*, § 265b, Rn. 3; *Hellmann*, in: A/R/R, 9/1, Rn. 4. Da die herrschende Meinung auch die Kreditvergabe durch öffentliche Unternehmen erfasst, wäre das Staatsvermögen *insoweit* sogar zumindest mittelbar im Wege einer Gewährträgerhaftung (bspw. für die Sparkassen) betroffen. Aufgrund verfehlter individualschützender Prämissen stellt BGH NStZ 2015, 163 hierzu keinen Widerspruch dar.

²³ *Bosch*, in: S/S/W, § 298, Rn. 5; *Rogall*, in: SK-StGB, § 298, Rn. 1; *Satzger*, Submissionsbetrug, S. 28, 32.

²⁴ Vgl. *Fischer*, § 298, Rn. 4f. Dazu auch *Heine/Eisele*, in: Sch/Sch, Vorbem. §§ 298ff., Rn. 4f.

Kapitalmarkts zum Rechtsgut dieser Vorschrift erheben.²⁵ Vertrauen als solches wird im StGB gerade nicht geschützt, sondern ist allenfalls die Folge der Normierung einer Vermeidspflicht.²⁶ Vor dem Hintergrund des Sozialstaatsprinzips und einer in Deutschland ausgeprägten privaten Vermögensbildung ist dem Staat allerdings nicht nur (zur Entlastung der sozialen Sicherungssysteme) am Erhalt von privatem Altersvorsorgevermögen gelegen, sondern auch an einer eigenen Anleihen-gestützten Refinanzierung, was in Zeiten negativer Zinsen für Privat-

²⁵ So BT-Drucks. 10/318, S. 12, 22; *Park*, in: Park, Teil 3, Kap. 1, B, § 264a, Rn. 181; *Perron*, in: Sch/Sch, § 264a, Rn. 1; *Tiedemann/Vogel*, in: LK, § 264a, Rn. 22; *Weber* NSTZ 1986, 481 (486). AA *Beckemper*, ZIS 2011, 318 (321 f.); *Bosch*, in: S/S/W, § 264a, Rn. 1: Einhaltung von Spielregeln der Marktteilnahme.

²⁶ *Ceffinato*, Legitimation, S. 131 Fn. 58. Ebenso *Amelung*, in: Die Rechtsgutstheorie, S. 155 (171 f.); *Frister*, FS Puppe, S. 451 (458); *Roxin*, FS Hassemer, S. 573 (588); inzident *Altenhain*, in: KK-AktG, § 399, Rn. 11. Selbst Vertreter eines auf Vertrauen basierenden Rechtsbegriffs wie *Otto* (Bankentätigkeit, S. 172), dürften insoweit zu keinem anderen Ergebnis gelangen. Denn es dürfte einerlei sein, ob man das Vertrauen in die personale Entfaltungsmöglichkeit körperlicher Integrität oder die körperliche Unversehrtheit von § 223 StGB als geschützt ansieht. Erst durch die Normierung der Vermeidpflicht, fremde Körperintegrität nicht zu schädigen, entsteht überhaupt dieses Vertrauen. Dies sei an einem Beispiel verdeutlicht: Die Bürger einer Gesellschaft werden Vertrauen in die Rechtspflege, verstanden als öffentliches Interesse an einer wahrheitsgemäßen Tatsachenfeststellung (vgl. *Lenckner/Bosch*, in: Sch/Sch, Vor. §§ 153 ff., Rn. 2; *Otto*, in: Strafrechtsdogmatik, S. 1 (9)), nur dann bilden, wenn der Gesetzgeber Anreize zu wahrheitsgemäßen Aussagen schafft (vgl. auch *Amelung* a. a. O. S. 174: „Vertrauen und Sicherheit bezeichnen die Kehrseite der Einhaltung von Normen“; *Otto*, in: Bausteine, S. 447 (457)). Muss der Täter eines Aussagedelikts nicht mit Strafverfolgung rechnen, gibt es keinen Anlass, in die Funktionsfähigkeit der Institution der Rechtspflege zu vertrauen, es wäre eine schlichte, unbegründete Hoffnung. Daran ändern auch die in den Prozessordnungen vorgesehenen Wahrheitspflichten (vgl. etwa § 395 Abs. 1 ZPO) nichts, knüpfen diese an den Ungehorsam keinerlei Folgen, markieren damit den berühmten zahnlösen Tiger. Nicht vermengt werden darf damit freilich das Vertrauen in die Existenz des Instituts an sich, im Beispielsfall also dasjenige in das Bestehen der Rechtspflege. Durch die Schaffung der einzelnen Prozessrechtsordnungen, in ihrem jeweiligen historischen Hintergrund, hat der Gesetzgeber dem Institut der Rechtspflege überhaupt erst die notwendige demokratische Legitimation und damit diejenige Anerkennung verschafft, die zur Annahme eines schutzwürdigen Interesses im Sinne eines Rechtsguts als Mindestvoraussetzung erforderlich ist. Dieses Vertrauen in die Existenz eines Instituts und dasjenige in dessen Wirkungen sind ersichtlich verschieden.

Wenig überzeugend in diesem Zusammenhang sodann aber die These *Hefendehls* (Kollektive Rechtsgüter, S. 259), das Strafrecht vermöge nur bestehendes Vertrauen zu schützen, nicht hingegen fehlendes Vertrauen zu schaffen. Richtig hieran ist zwar, dass auf der Grundlage einer jeden Rechtsgutstheorie nur bestehende Rechtsgüter geschützt werden können; anderenfalls wäre das Strafrecht reiner Selbstzweck, was letzten Endes die unbewusste Konsequenz aller rechtsgutskritischen Theorien ist, welche die Aufgabe des Strafrechts im Ausgleich des Normgeltungsschadens sehen, vgl. auch *Swoboda* ZStW 122 (2010), 24 (43 f.). Dass dies keine tauglicher Legitimationsgrund sein kann, hat schon BVerfGE 39, 1 (46) festgehalten. Als Folge eines nachgewiesenen (!) Rechtsgüterschutzes kann allerdings ohne weiteres (System-)Vertrauen entstehen. Dieses kann dann freilich nicht zugleich Schutzgut der Norm sein, will man nicht einer klassischen *petitio principii* erliegen. Ähnlich wie hier auch *Beckemper* ZIS 2011, 318 (322); *Schmitz* ZStW 115 (2003), 501 (509); *Trüg*, Insiderstrafrecht, S. 86 f.

anleger heute mehr denn je als Argument zählen dürfte (Stichwort: Bundesobligationen o. ä.).²⁷

Demgemäß finden sich in der Literatur nicht wenige Vertreter für die These, die vorgestellten persönlichen Strafaufhebungsgründe würden auf außerstrafrechtlichen Gründen beruhen, die bei einer Abwägung mit dem Bestrafungsbedürfnis Vorrang genießen.²⁸

I. Ausgestaltung de lege lata

Betrachtet man die Zweiteilung des Abstehens von begangener Tat in Rücktritt vom Versuch und tätige Reue, werden äußerlich-formale Gemeinsamkeiten sichtbar. Die Regelungen der §§ 264 Abs. 5, 264a Abs. 3, 265b Abs. 2 und § 298 Abs. 3 StGB sind der Formulierung des Rücktritts vom beendeten Versuch gemäß § 24 Abs. 1 S. 1 Alt. 2 und S. 2 StGB nachgebildet. Vereinzelt findet sich umgekehrt auch die (historisch bedingte) Bezeichnung des Rücktritts vom beendeten Versuch als tätige Reue.²⁹

Einem komplett anderen Muster folgen die Selbstanzeige in § 371 AO und die dieser nachempfundene Regelung des § 266a VI StGB im Beitragsstrafrecht, wenn jene sich (vordergründig) etwa nicht auf eine freiwillige Erbringung der Umkehrleistung stützen.³⁰ Dies und der Befund, dass technisch gleich gelagerte Normen nicht gleich behandelt werden, wenn beispielsweise mit § 265 StGB ein ebenfalls abstraktes Gefährdungsdelikt nicht mit einer Rücktrittsregelung ausgestattet wurde,³¹ lassen zunächst vermuten, dass dem Gesetzgeber bei der Schaffung dieser Regelungen kein einheitliches Konzept vor Augen stand.³² Das Bundesverfassungsgericht hat die Vorgehensweise des Gesetzgebers im

²⁷ *Mehler*, Umstände, S. 40; *Schmitz* ZStW 115 (2003), 501 (504f.). Vgl. auch *Wostry*, Schadensbeifferung, S. 35. Dies verkennt *Schönwälder*, Regulierung, S. 75.

²⁸ *Brauns* wistra 1985, 171; *Roxin*, AT I § 23, Rn. 21; *ders.* JuS 1988, 425 (433); *ders.* JuS 2004, 177 (180); *Maiwald*, in: Wiedergutmachung, S. 64 (72); *Wolter* GA 1996, 207 (215).

²⁹ Etwa *Lackner/Kübl*, § 24, Rn. 19; *Tiedemann*, BT, Rn. 97b. Kritisch *Müller-Dietz* ÖJZ 1977, 343 (349). Der Grund hierfür dürfte in der durch § 46 Nr. 2 RStGB v. 1871 eingeführten Unterscheidung zu finden sein.

³⁰ So die Lesart der herrschenden Meinung, vgl. nur *Müller*, Selbstanzeige, S. 62. Vgl. aber auch BGHSt. 55, 180 (182): Rückkehr zur Steuerehrlichkeit. Kritisch *Wittig* Jura 2014, 567 (571).

³¹ Daher für eine allgemeine Ausdehnung des Wiedergutmachungsgedankens votierend *Roxin*, FS Lerche, 51 (58). Vgl. zur fehlenden Regelung i.R.d. § 265 StGB *Köhler*, AT, S. 483; *Perron*, in: Sch/Sch, § 265, Rn. 15, sowie restriktiv *Mitsch* ZStW 111 (1999), 65 (119).

³² *Bülte* ZStW 122 (2010), 550 (573); *Eser/Bosch*, in: Sch/Sch, § 24, Rn. 116: „Prinzip [...] des Zufalls zugrunde liegt“; *Frisch*, in: Strafrechtssystem, S. 135 (155); *Kaspar*, FS Beulke, S. 1167 (1176): „ohne klar erkennbares Gesamtkonzept“; *Kröpil* JR 2014, 382 (384): „kein anderes Prinzip als das des Zufalls“; *Lackner/Kübl*, § 24, Rn. 29: „auffallend uneinheitlich“; *Rönnau* JR 1998, 441 (446); *Schröder*, FS Kern, S. 457 (463): „Vorwurf einer Willkür“. Vgl. auch schon *v. Liszt/Schmidt*, Lehrbuch, S. 424. Moderater *Bergmann*, Milderung, S. 142 f.

Steuerstrafrecht indes im Hinblick auf bestehende Aufhebungsgründe gebilligt und unter einen großzügigen Beurteilungsspielraum gestellt.³³

Dieser Verdacht einer Konzeptlosigkeit wurde in jüngerer Vergangenheit auf dem (nicht nur gesellschaftspolitisch) ohnehin hochsensiblen Gebiet des Steuerstrafrechts durch die Verschärfung der gesetzlichen Voraussetzungen einer Selbstanzeige bestärkt. Nur exemplarisch hierfür sei der Ausschluss des Instituts mittels einer willkürlich-starren Hinterziehungsobergrenze bei einem erlangten Steuervorteil von über 25.000 € je Tat (§ 371 Abs. 2 Nr. 3 AO) erwähnt, womit ein solcher Hinterziehungstäter auf den Weg einer (bei Bedingungserfüllung obligatorischen) Verfahrenseinstellung mit fünfprozentigem Strafzuschlag verwiesen wurde.³⁴ Dies, sowie neuere Restriktionsansätze oder gar auf Abschaffung der Selbstanzeige gerichtete Bestrebungen,³⁵ dürften mit dogmatisch-kriminalpolitischen Instrumenten kaum mehr zu erklären sein.³⁶

Andererseits ist die selektive Häufung der tätigen Reue bei Delikten bestimmter Erscheinungsformen auffällig. So besteht bei Verletzungsdelikten die Möglichkeit (bis auf eine Ausnahme³⁷) nicht, was dadurch wenig ins Gewicht fällt, dass mit dem Erfordernis eines sachlichen Unrechtsmoments³⁸ in Form einer Rechtsgutsbeeinträchtigung der Vollendungszeitpunkt im Vergleich zu einem bloßen Gefährdungsdelikt nach hinten verlagert ist und für den vorausliegenden Zeitpunkt häufig die Möglichkeit eines Rücktritts von versuchter Tat besteht. Bei Delikten demgegenüber, die den Vollendungszeitpunkt bis in ein materielles Versuchsstadium vorverlagern, tritt die Anordnung tätiger Reue gehäuft auf, vgl. etwa §§ 264, 264a, 265b, 298 StGB, § 370 AO.³⁹ Eine geradezu spiegelbildliche Regelungstechnik hat der Gesetzgeber beim Tatbestand des Bankrotts verwendet, bei welchem die Schwelle zur Strafbarkeit erst bei Vorliegen einer objektiven Bedingung der Strafbarkeit gegeben ist.⁴⁰

³³ BVerfGE 64, 251 (255); BVerfG DStRE 1997, 904 f.

³⁴ Kritisch *Beckemper/Schmitz/Wegner/Wulf* wistra 2011, 281 (284 f.).

³⁵ Vgl. § 371 AO idF. v. 01.01.2015, NZWiSt Heft 4/2014, VI; *Kuhlen*, Grundfragen, S. 180.

³⁶ So auch *Habammer/Pflaum* DStR 2014, 2267 (2272); *Köhler*, in: MK-StGB, § 371 AO, Rn. 21; *Rübenstahl* WiJ 2014, 190 (206); *Wulf* wistra 2015, 166 (172). Vgl. auch *Hellmann*, FS Beulke, S. 405 (410): „Fremdkörper“; *Joecks* DStR 2014, 2261 (2264): „inkonsequent“.

³⁷ Dazu § 3, IV.

³⁸ Vgl. zu diesem Differenzierungskriterium etwa *Köhler*, AT, S. 483 f.

³⁹ Spiegelbildlich fehlt dann auch die Anordnung einer Versuchsstrafbarkeit, da anderenfalls schlechte Vorbereitungshandlungen dem strafbaren Bereich unterstellt würden. Eine Ausnahme bildet lediglich § 306a StGB, wobei der Bereich des Versuchs (und damit spiegelbildlich der Anwendungsbereich des § 24 StGB) faktisch nur bei der „Auffang“-Tathandlung (*Heine/Bosch*, in: Sch/Sch, § 306, Rn. 15 ff.; *Lackner/Kühl/Heger*, § 306, Rn. 4) des gänzlichen oder teilweisen Zerstörens erreicht sein wird, vgl. *Radtke*, Dogmatik, S. 415 f.

⁴⁰ Krit. *Kaspar*, Verhältnismäßigkeit, S. 734 f.: strafbewehrte Verhaltensnorm müsse verfassungskonform sein, wenn man die objektive Bedingung der Strafbarkeit hinwegdenkt. Damit stellt sich aber die zwingende Folgefrage, wieso eine strafbarkeitseinschränkende Strafbarkeitsbedingung dann überhaupt noch formuliert werden sollte. Ebenso wäre im Umkehrschluss ein Delinquent, der eine Umkehrleistung verübt, wie etwa tätige Reue oder einen

II. Ungelöste Konfliktlagen

Das Nebeneinander verschieden ausgestalteter Strafaufhebungsgründe wirkt somit zwangsläufig die Frage auf, weshalb die Möglichkeit des Rücktritts mit dem zunächst rein formell gewählten Zeitpunkt der Vollendung des Delikts erlischt, aber in partiell bestehenden Regelungen über die tätige Reue weiterlebt. Die vorhandenen Regelungen im Wirtschaftsstrafrecht kennen aufgrund der ohnehin schon weitgehenden Vorverlagerung des Vollendungszeitpunkts indes schon keine Versuchsstrafbarkeit, verkörpern vielmehr selbst aus Beweisgründen zur Vollendung heraufgestuftes Versuchsunrecht,⁴¹ worin eine Erklärung für die Existenz der, u. U. aus Übermaßgründen vielleicht sogar gebotenen,⁴² Regelungen zur tätigen Reue erblickt wird.⁴³ Ob dieser Ansatz ggfl. für die (anders strukturierte) Selbstanzeige fruchtbar zu machen ist,⁴⁴ bedarf der Klärung, da dieses Institut häufig pauschal als Fremdkörper im deutschen Strafrechtssystem bezeichnet wird,⁴⁵ ohne den Versuch zu unternehmen, unter dessen Schale auf dessen dogmatischen Kern zu blicken, was sich allein schon deshalb als un-

Rücktritt vom Versuch, weiterhin strafbedürftig, so dass der singulären Ausstattung von Delikten mit Reuevorschriften tatsächlich kein anderes Prinzip als das gesetzgeberischer Willkür zugrundeliegen könnte, da die Verfassung, bei Prämissentreue (die Verhaltensnorm muss ja verfassungskonform sein!), hierzu keine weitere Aussage mehr bereithalten kann.

Zu den möglichen Regelungstechniken, um eine „strafwürdige Nähe der Rechtsgutsbeeinträchtigung“ zu gewährleisten, *Otto ZStW* 96 (1984) 339 (365 ff.). Der 3. Strafsenat des BGH (NStZ 2015, 270 (273 f.)) ordnet der Strafbarkeitsbedingung demgegenüber aus kriminalpolitischen Gründen (!) strafbarkeitseinschränkende Wirkung zu. Dies ist nicht sachgerecht. Das personale Unwertelement wird durch den Bedingungseintritt nicht geändert: So hat bspw. die Eröffnung des Insolvenzverfahrens auf die Strafwürdigkeit des Bankrotteurs keinen Einfluss (vgl. nur *Bosch*, in: S/S/W, Vor. §§ 283 ff., Rn. 15), sondern dient lediglich der Beschreibung der Tatsituation.

⁴¹ BT-Drucks. 10/318, S. 22; *Dannecker/Bülte*, in: W/J, Kap. 1, Rn. 82; *Fischer*, § 264, Rn. 4; § 264a, Rn. 3; 265b, Rn. 2; *Hellmann*, in: NK-StGB, § 264, Rn. 158; § 264a, Rn. 6; *Hilgendorf/Frank/Valerius*, in: Das Strafgesetzbuch, S. 258 (298); *Mitsch*, BT 2/2, § 3, Rn. 81, 107, 190; *Perron*, in: Sch/Sch, § 264, Rn. 2, 66; § 265b, Rn. 1; *Tiedemann*, in: LK-StGB, § 264, Rn. 5, 8. Kritisch zu solch einem Vorgehen *Bülte* JZ 2014, 603 (608); *Kuhli* StV 2016, 40 (47).

⁴² Dies bereits für das versuchte Delikt ablehnend *Herzberg/Hoffmann-Holland*, in: MK-StGB, § 24, Rn. 12.

⁴³ BT-Drucks. 7/3441, S. 25, 27; BGH NStZ 2010, 327 (329); *Dannecker*, in: NK-StGB, § 298, Rn. 85; *Hoyer*, in: SK-StGB, § 264, Rn. 100; *Oglakcioglu/Kulhanek* JR 2014, 462 (463); *Paeffgen*, in: NK-StGB, § 87, Rn. 24.

⁴⁴ In diese Richtung *Schmitz*, FS Achenbach, S. 477 (478).

⁴⁵ *Groß*, in: Fiskalstrafrecht, 19/3: „Ausnahmeharakter“; *Kemper* DStR 2014, 928 (929): „Ausnahmeregelung“; *Kohlmann*, Geilen-Symposium, S. 79 (80); *Kespe*, Täter-Opfer-Ausgleich, S. 345: „Ausnahmerecheinung“; *Krack* NStZ 2001, 505 (510): „singuläre Norm“; *Leitner/Lehner* NZWiSt 2015, 52 (56): „Fremdkörper“; *Schmeer*, in: Steuerberaterhaftung, Rn. 1685: „einzigartige Möglichkeit“; *Tiedemann* JR 1975, 385 (387); *Wegner* SteuK 2014, 199: „etwas Besonderes im deutschen Strafrecht“. Dezidiert auch *Brauns* wistra 1985, 171. AA. *Kaspar*, FS Beulke, S. 1167 (1176 f.); *Kemper* ZRP 2008, 105 (106); *Kröpil* JR 2014, 382 (385); *Löffler*, Selbstanzeige, S. 121; *Rüping*, FS Frisch, S. 1047 (1053); *Talaska/Bertrand* ZWH 2015, 89.

günstige Ausgangslage erweist, da das Steuerrecht mehr als jedes andere Rechtsgebiet von Gleichheitserwägungen durchzogen wird. Generell gilt aber, dass der Gedanke der Wiedergutmachung betreff der Rechtsfolge der Straffreiheit nur bruchstückhaft im deutschen Strafrechtssystem verarbeitet wurde, vergleicht man die bestehenden Regelungen beispielsweise mit dem Systemprinzip⁴⁶ des § 167 des österreichischen Strafgesetzbuches.

Auch in der kriminalpolitischen Zielrichtung unterscheiden sich die Regelungen erheblich, wenn die Regelungen zur tätigen Reue im Rahmen der (abstrakten) Gefährungsdelikte des Wirtschaftsstrafrechts verhindern wollen, dass es überhaupt zum Eintritt eines materiellen Schadens kommt.⁴⁷ Demgegenüber eröffnet die steuerstrafrechtliche Selbstanzeige das Tor zur Straffreiheit auch in steuerlich schon lange abgeschlossenen Sachverhalten und soll folglich primär kompensatorisch auf Einnahmenerzielung gerichtet sein.⁴⁸ Von Wiedergutmachung kann daher allenfalls im Rahmen der Selbstanzeige die Rede sein, da die (abstrakten) Gefährungsdelikte im Wirtschaftsstrafrecht bis zu diesem Zeitpunkt materiell noch überhaupt keinen auszugleichenden Schaden aufweisen. Ein solcher kann bei der Steuerhinterziehung und der ähnlich ausgestalteten Beitragsvorenthaltung aber zumindest im Verzug der rechtzeitigen Beitrags-/Abgabenleistung erblickt werden.⁴⁹ Dieselbe Problematik stellt sich folgerichtig auch beim Verletzungserfolgsdelikt des Betrugs,⁵⁰ wenn die Rechtsprechung mit ihrer Konstruktion der schadensgleichen Vermögensgefährdung den Eintritt eines (betragsmäßig zu beziffernden) Vermögensschadens nach vorne verlagert, der Täter eines Eingehungsbetrugs entgegen seiner ursprünglichen Absicht aber die vertraglich geschuldete, äquivalente Gegenleistung erbringt. Und wiederum ähnlich wäre die Situation, wenn der Steuerpflichtige aufgrund falscher Angaben eine Festsetzung nicht in voller Höhe oder eine nicht rechtzeitige Festsetzung erwirkt,⁵¹ die tatsächlich entstandene

⁴⁶ *Leitner/Lehner* NZWiSt 2015, 52 (56).

⁴⁷ *Brauns*, Wiedergutmachung, S. 109; *Hellmann*, in: NK-StGB, § 265b, Rn. 65; *Hillenkamp*, in: Wiedergutmachung, S. 81 (83, 93 f.); *Kaspar*, FS Beulke, S. 1167 (1177); *Kobler*, in: MK-StGB, § 371 AO, Rn. 18; *Park*, in: Park, Teil 3, Kap. 1, C, § 265b, Rn. 281; *Rüping* DStR 2010, 1768 (1769); *Weber*, FS Tiedemann, S. 637 (638); *Wegner* HRRS 2014, 52 (53). Vgl. auch *Bosch*, in: Kersten/Rixen, § 31d, Rn. 56.

⁴⁸ *Mellinghoff*, FS Hassemer, S. 503 (511). Insofern ähnlich lediglich § 31d Abs. 1 S. 2 iVm. § 23b Abs. 2 PartG.

⁴⁹ Zu bedenken bleibt aber Folgendes: § 370 AO stellt die Hinterziehung von Steuern unter Strafe (Abs. 1: „und dadurch Steuern verkürzt“). Angriffsobjekt ist der konkrete Steueranspruch des Staates. Die AO unterscheidet hingegen eindeutig in § 3 zwischen Steuern und steuerlichen Nebenleistungen. Zu letzteren werden die Zinsen gezählt, wie sie auch auf hinterzogene Steuern anfallen, vgl. § 235 AO. Die Hinterziehungsfähigkeit steuerlicher Nebenleistungen ist demgemäß auch umstritten, vgl. zunächst BGHSt. 43, 381 (400 ff.); *Schmitz/Wulf*, in: MK-StGB, § 370 AO, Rn. 51 ff.

⁵⁰ *Tiedemann*, in: LK-StGB, § 264, Rn. 157; *Weber*, FS Tiedemann, S. 637 ff.

⁵¹ Der Erfolg der „Nichtfestsetzung“ kann tatsächlich nicht eintreten, da immer zuerst

Steuerschuld aber begleicht,⁵² da es sich bei der falschen bzw. nicht rechtzeitigen Festsetzung um nichts anderes als einen gesetzlich geregelten Fall einer konkreten Vermögensgefährdung handelt:⁵³ Das staatliche Vermögen ist nicht verletzt, da der Anspruch des Staates auf die verwirkte Steuer nicht erlischt.⁵⁴ Vielmehr kann der aufgrund falscher oder unterlassener Angaben unrichtige Steuerbescheid nach § 173 Abs. 1 Nr. 1, sowie Abs. 2 AO korrigiert werden, wenn die Steuer nicht sogar nur vorläufig oder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung festgesetzt wurde. Erst mit Ablauf der über § 169 Abs. 2 S. 2 AO verlängerten und gem. § 171 Abs. 7 AO gehemmt, Festsetzungsfrist wird der unrichtige Bescheid letztlich bestandskräftig⁵⁵ und dem Staat entsteht ein entsprechender materieller Schaden. Bis dahin handelt es sich stets nur um eine Steuerverkürzung auf Zeit, der Verspätungsschaden besteht im Zinsschaden des Fiskus.⁵⁶

Daneben wird die Anordnung der Straffreiheit in den genannten Vorschriften kritisiert, weil sie letzten Endes ungleichartige Sachverhalte aufgrund ihres strengen Alles-oder-Nichts-Prinzips gleichförmig behandelte, was in Anbetracht „moderner“ Regelungen, die dem Richter mit den Möglichkeiten einer Strafmilderung oder eines Absehens von Strafe ein flexibleres Instrumentarium an die Hand geben, als rückständig empfunden wird.⁵⁷ Dies trifft freilich nur dann zu, wenn trotz Umkehrleistung des Täters ein Strafbedürfnis überhaupt noch besteht, als anderenfalls der Gesetzgeber dieses Verhalten unter Verhältnismäßigkeitsgesichtspunkten schon nicht unter Strafe stellen darf, so dass dem Rechtsanwender überhaupt kein Beurteilungsspielraum des Einzelfalls eingeräumt werden kann.⁵⁸ In diesem Fall zwingt der Grundsatz der Gewaltentrennung den Strafrichter zur Anordnung der Straffreiheit, was von der Warte des abstrakten Gefährdungsdelikts nur konsequent wäre. Denn bei diesen obliegt

eine nicht rechtzeitige Festsetzung gegeben ist und die Festsetzungsfrist nicht endet, solange die Strafverfolgung nicht verjährt ist.

⁵² So wohl auch *Blesinger* wistra 2009, 294 (295); *Schünemann* ZRP 2003, 433 (435).

⁵³ BGH NSTz 2013, 412 (414); BGHSt. 53, 99 (106); *Blesinger* wistra 2009, 294 (295); *Hardtke/Leip* NSTz 1996, 217 (220); *Joecks*, in: F/G/J, § 370 AO, Rn. 45; *Ransiek*, in: Kohlmann, § 370 AO, Rn. 58 f.; *Schünemann* ZRP 2003, 433 (435). Als Folge dessen ordnet *Tiedemann*, in: LK, § 264, Rn. 9 die Steuerhinterziehung als abstraktes Gefährdungsdelikat ein.

⁵⁴ *Kemper* DStR 2014, 928 (930).

⁵⁵ Bzw. wird im Falle der noch nicht erfolgten Festsetzung eine solche unzulässig, vgl. § 169 Abs. 1 S. 1 AO.

⁵⁶ Zutreffend *Schmitz*, Unrecht und Zeit, S. 110. AA. BGHSt. 53, 221 (229); *Tiedemann*, in: LK-StGB, § 264, Rn. 9.

⁵⁷ *Bergmann* ZStW 100 (1988), 329 (353); *Bosch* Jura 2014, 395 (405); *Brauns*, Wiedergutmachung, S. 167; *Eser/Bosch*, in: Sch/Sch, § 24, Rn. 117/118; *Freund*, AT, § 9, Rn. 4, 18; *ders.* GA 2005, 321 (331), sowie bereits *Schröder*, FS H. Mayer, S. 377 (389 f.). AA. *Herzberg/Hoffmann-Holland*, in: MK-StGB, § 24, Rn. 12; *Hillenkamp*, in: Wiedergutmachung, S. 81 (95): „Grenze der tätigen Reue zu nur strafzumessungsrelevantem Nachtatverhalten“ werde verwischt; *Jäger*, Rücktritt, S. 128; *Radtke*, Dogmatik, S. 427.

⁵⁸ Vgl. auch *Lagodny*, Schranken, S. 489. Im Ergebnis ebenso *Jäger*, Rücktritt, S. 127 f.; *Vogler* ZStW 90 (1978), 132 (162).

die Prognose, ob einer bestimmten Handlung das Etikett der Gefährlichkeit anhaftet, dem Gesetzgeber und nicht, wie im Falle der mehr als nur terminologisch von diesen zu scheidenden konkreten Gefährungsdelikten, dem Richter.⁵⁹ Dann erscheint es aber auf den ersten Blick auch nur folgerichtig, wenn im Zuge dieser Kompetenzverteilung der Gesetzgeber selbst die Wertung trifft, ob ein Verhalten nach einer Umkehrleistung noch strafbares Unrecht markiert oder sich seine Prognose in diesem Fall als widerlegt erwiesen hat. Entscheidend scheint deshalb vielmehr der grundlegende Befund, dass Würdigung und Berücksichtigung des Nachtatverhaltens über § 46 Abs. 2, § 46a, § 56 Abs. 2 S. 1 Nr. 1, S. 2 StGB als Strafzumessungstatsachen im Rahmen des sog. Autonomie-modells⁶⁰ grundsätzlich in den Kompetenzbereich des erkennenden Gerichts fallen, während in den Fällen der Strafaufhebungsgründe der Gesetzgeber selbst die kraft der Natur des abstrakten Regelungsmechanismus zwingende Rechtsfolge der Straffreiheit anordnet und dabei notwendigerweise typisieren muss.⁶¹ Einer Erklärung bedarf deshalb vordringlich die Grenzziehung zwischen einer im Rahmen der Strafbegründung berücksichtigungsfähigen Tatänderung und „schlichtem“, strafzumessungsrelevantem Nachtatverhalten.⁶² Dass die Grenzen aus tatsächlichen Gründen dabei leicht zu verschwimmen vermögen, deutet die Regelung zur tätigen Reue im Rahmen des Kapitalanlagebetrugs an. Gerade aufgrund des weitgezogenen Adressatenkreises der Vertriebsprospekte scheint eine vollumfängliche Gefährdungsumkehr nach § 264a Abs. 3 S. 1 StGB kaum denkbar, weshalb das Rücktrittsverhalten hier häufig nur als schuld-mildernder Strafzumessungsfaktor zu berücksichtigen sein dürfte, vorausgesetzt der Reue-regelung kommt keine Sperrwirkung zu.

Zum Ausdruck kommt hiermit aber zugleich, dass auch bei eventueller Strukturgleichheit von Versuchsunrecht mit demjenigen im Rahmen von Gefährungsdelikten auf die Beurteilungsperspektive geachtet werden muss. Denn ein Verhalten, welches in objektiver Hinsicht ein Abstehen von begangener Tat darstellt, kann auf höchst unterschiedlichen Motivationen des jeweiligen Delin-

⁵⁹ *Brehm* JuS 1976, 22; *Kratzsch* JuS 1994, 372 (378); *ders.*, Verhaltenssteuerung, S. 289; *Ziemann* JR 2006, 251 (252).

Das StGB kennt mit den gemeinhin als Eignungsdelikten bezeichneten Delikten Ausnahmen von dieser Regelstruktur, wenn bspw. der Richter die Gefährgeignetheit einer Handlung wie bei § 186 StGB beurteilen muss, vgl. *Heine/Bosch*, in: Sch/Sch, Vor. §§ 306 ff., Rn. 4; *Radtke*, Dogmatik, S. 27.

⁶⁰ Dazu etwa *Kaspar*, Wiedergutmachung, S. 27 f.; *Meier* JZ 2015, 488 (489).

⁶¹ *Jakobs*, AT, 26/4 spricht von einer „Sonderbehandlung des Rücktritts gegenüber sonstigem Nachtatverhalten“. Hierin dürfte auch die Erklärung liegen, warum *Lagodny*, Scripta amicitiae, S. 387 (410) die Diskussion um die Ausgestaltung der tätigen Reue auf die Spur der Kriminalpolitik verweisen möchte.

⁶² *Kaspar*, Verhältnismäßigkeit, S. 763 formuliert hinsichtlich des Gegensatz anschaulich: „Denn nicht die Tat selbst (und das von ihr verwirklichte Unrecht oder die auf sie bezogene „Vorwerfbarkeit“) wird durch die Wiedergutmachung verändert, sondern lediglich die Art und Weise, wie man aus präventiven Gründen darauf reagieren muss.“

quenten beruhen. *Insoweit* wäre eine gleichförmige Ausgestaltung der Rücktrittsvorschriften durchaus fragwürdig, was aber bedingt, dass das Honorierungswürdige einer Gefährdungsumkehr (auch) im subjektiven Bereich zu suchen ist.⁶³

Die Strafaufhebungsgründe im Wirtschafts- und Steuerstrafrecht weisen demnach im Grundsatz potenzielle Gemeinsamkeiten auf, wurden durch den Gesetzgeber aber höchst unterschiedlich ausgestaltet. Ob hierfür ein sachlicher Grund bestand und damit entgegen der ganz herrschenden Meinung ein Gesamtkonzept persönlicher Strafaufhebungsgründe entwickelt werden kann, soll Gegenstand dieser Untersuchung sein. Hierzu soll in einem ersten Schritt die Deliktsstruktur derjenigen Tatbestände des Wirtschafts- und Steuerstrafrechts herausgearbeitet werden, die mit einer Reueregelung ausgestattet sind, um anschließend die jeweilige Schwelle der Strafbarkeit bestimmen zu können. Auf dieser Grundlage ist im Anschluss zu bemessen, ob das jeweilige Umkehrverhalten das Gesamtgeschehen unter die Schwelle einer verhältnismäßigen Strafe herabzusetzen vermag.

⁶³ Dies wird besonders deutlich anhand der am Merkmal der Freiwilligkeit verorteten Kritik *Schröders*, FS H. Mayer, S. 377 (389f.), der den Grund des Rücktritts im Prämiengedanken zu finden glaubt (S. 381).