

Strafrechtliche Abhandlungen

Neue Folge · Band 275

Das Vorenthalten von Arbeitgeberbeiträgen zur Sozialversicherung gemäß § 266a Abs. 2 StGB

Eine Untersuchung zu den Anwendungsproblemen aufgrund
der strukturellen Anlehnung an § 370 Abs. 1 AO und
der Übernahme des „Vorenthaltens“ von Beiträgen
aus § 266a Abs. 1 StGB

Von

Marcus Loose



Duncker & Humblot · Berlin

MARCUS LOOSE

Das Vorenthalten von Arbeitgeberbeiträgen zur
Sozialversicherung gemäß § 266a Abs. 2 StGB

Strafrechtliche Abhandlungen · Neue Folge

Begründet von Dr. Eberhard Schmidhäuser (†)

em. ord. Prof. der Rechte an der Universität Hamburg

Herausgegeben von

Dr. Dres. h. c. Friedrich-Christian Schroeder

em. ord. Prof. der Rechte an der Universität Regensburg

und

Dr. Andreas Hoyer

ord. Prof. der Rechte an der Universität Kiel

in Zusammenarbeit mit den Strafrechtslehrern der deutschen Universitäten

Band 275

Das Vorenthalten von Arbeitgeberbeiträgen zur Sozialversicherung gemäß § 266a Abs. 2 StGB

Eine Untersuchung zu den Anwendungsproblemen aufgrund
der strukturellen Anlehnung an § 370 Abs. 1 AO und
der Übernahme des „Vorenthaltens“ von Beiträgen
aus § 266a Abs. 1 StGB

Von

Marcus Loose



Duncker & Humblot · Berlin

Zur Aufnahme in die Reihe empfohlen von
Professor Dr. Volker Erb, Mainz

Der Fachbereich Rechts- und Wirtschaftswissenschaften
der Johannes Gutenberg-Universität Mainz hat diese Arbeit
im Jahre 2015 als Dissertation angenommen.

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in
der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten
sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Alle Rechte vorbehalten
© 2017 Duncker & Humblot GmbH, Berlin
Satz: L101 Mediengestaltung, Fürstenwalde
Druck: buchbücher.de gmbh, Birkach
Printed in Germany

ISSN 0720-7271
ISBN 978-3-428-14961-2 (Print)
ISBN 978-3-428-54961-0 (E-Book)
ISBN 978-3-428-84961-1 (Print & E-Book)

Gedruckt auf alterungsbeständigem (säurefreiem) Papier
entsprechend ISO 9706 ☺

Internet: <http://www.duncker-humblot.de>

Meinen Eltern

Vorwort

Die vorliegende Arbeit wurde im Sommersemester 2015 vom Fachbereich Rechts- und Wirtschaftswissenschaften der Johannes Gutenberg-Universität Mainz als Dissertation angenommen. In der aktualisierten Druckfassung konnten Rechtsprechung und Literatur noch bis Mitte Oktober 2016 berücksichtigt werden.

Ganz besonderen Dank schulde ich meinem Doktorvater und akademischen Lehrer, Herrn Univ.-Professor Dr. Volker Erb, an dessen Lehrstuhl für Straf- und Strafprozessrecht ich während meiner Promotion als wissenschaftlicher Mitarbeiter tätig war. Er hat mich bei meinem Promotionsvorhaben von Anfang an unterstützt und mir zugleich die notwendigen Freiräume zur Anfertigung dieser Arbeit gewährt.

Bedanken möchte ich mich ebenfalls bei Herrn Univ.-Professor Dr. Jan Zopfs, der nicht nur die Mühen des Zweitgutachtens auf sich genommen, sondern dieses auch außerordentlich zügig erstellt hat.

Besonderer Dank gilt zudem Frau Rebecca Schmidt und Frau Dr. Beryll Krenkel für die anregenden Diskussionen und ihr kritisches Lektorat. Wegen Letzterem bin ich auch Herrn Sven Svensson und Herrn Dr. Sven Henseler zu Dank verpflichtet. Darüber hinaus bedanke ich mich bei meinen aktuellen wie ehemaligen Kollegen für die wunderbare gemeinsame Zeit an der Universität.

Weiterhin danke ich der „Alfred Teves-Stiftung“ für die Auszeichnung mit dem Dissertationspreis für das Jahr 2016 und der Johannes Gutenberg-Universität Mainz für den großzügigen Druckkostenzuschuss aus der inneruniversitären Forschungsförderung.

Schließlich bedanke ich mich bei meiner Familie für deren Unterstützung und Rückhalt. Dies gilt besonders für meine Großmutter Ingeborg Loose. Vor allem bin ich aber meinen Eltern, Petra und Ulrich Loose, außerordentlich dankbar. Sie haben mich zu jeder Zeit bedingungslos gefördert und mir mit Rat und Tat zur Seite gestanden. Ihnen ist diese Arbeit gewidmet.

Mainz, im November 2016

Marcus Loose

Inhaltsverzeichnis

Einleitung und Gang der Untersuchung	21
<i>1. Teil</i>	
Entstehungsgeschichte und gesetzgeberische Beweggründe für die konkrete Ausgestaltung des § 266a Abs. 2 StGB	25
A. Kein gesonderter Straftatbestand zum Schutz der Arbeitgeberbeiträge bis zum 1. August 2004	25
B. Lückenhafter Schutz der Arbeitgeberbeiträge über den Beitragsbetrug gemäß § 263 Abs. 1 StGB	27
C. Neufassung des § 266a Abs. 2 StGB	30
I. Kein vollständiger Schutz der Arbeitgeberbeiträge über § 266a Abs. 2 StGB	31
1. Strukturelle Anlehnung an § 370 Abs. 1 AO aufgrund notwendiger qualifizierender Unrechtselemente – keine Strafbewehrung des schlichten Nichtzahlens der Arbeitgeberbeiträge	31
a) Strafbarkeit der Nichtzahlung einer den eigenen Vermögensbereich betreffenden Schuld?	33
aa) Andere Tatbestände des Strafgesetzbuches	34
bb) Nichtzahlung von Steuern	36
cc) Vorenthalten von Arbeitnehmerbeiträgen zur Sozialversicherung	38
b) Fazit	40
2. Nichteinbeziehung von geringfügigen Beschäftigungen im Privathaushalt – „Putzfrauenklausel“	41
a) Nicht angemeldete Haushaltshilfen als Massenphänomen	43
b) Regelungstechnik	44
c) Inhaltliche Bewertung	45
aa) Sozialversicherungsrechtliche Detailfragen	47
bb) Wiederaufleben der Betrugsstrafbarkeit	48
d) Fazit	51
e) Bedeutungsverlust durch Änderung des Rentenversicherungsrechts	51
3. Ergebnis	54
II. Umfassenderer Schutz der Arbeitgeberbeiträge über § 266a Abs. 2 StGB	54
1. Schließung bestehender Schutzlücken durch § 266a Abs. 2 Nr. 2 StGB	55

2. Senkung des Schutzniveaus dagegen an anderer Stelle?	55
a) Keine Versuchsstrafbarkeit	56
b) Kein besonders schwerer Fall bei gewerbsmäßiger Handeln ..	58
aa) Bewertung	58
bb) § 266a Abs. 2 StGB als das mildeste Gesetz gemäß § 2 Abs. 3 StGB	59
3. Ergebnis	61
D. Zusammenfassung der Ergebnisse	62
E. Reformvorschlag für eine alternative strukturelle Ausgestaltung des § 266a StGB	63

2. Teil

Überblick über den Tatbestand des § 266a Abs. 2 StGB

A. Praktische Bedeutung	66
B. Schutzgut	70
I. Sozialversicherungsaufkommen	71
II. Vermögen des einzelnen Arbeitnehmers	73
III. Wettbewerbsordnung und Geschäftspartner des Arbeitgebers	76
IV. Ergebnis	77
C. Deliktscharakter	77
I. Erfolgsdelikte oder schlichte (Un-)Tätigkeitsdelikte	77
1. Aktuelles Meinungsbild in Literatur und Rechtsprechung	78
2. Eigener Standpunkt	82
II. Begehnungs- oder Unterlassungsdelikte	84
III. Ergebnis	86
D. Tatbestandsvoraussetzungen (Überblick)	86
I. Täterkreis – insbesondere Arbeitgeber	86
II. Tathandlungen: Meldepflichtverletzungen	88
1. Exkurs: Beitragsnachweis gemäß § 28f Abs. 3 S. 1 Hs. 1 SGB IV ..	89
2. Unrichtige oder unvollständige Angaben – § 266a Abs. 2 Nr. 1 StGB	90
a) Weder Irrtum noch Unkenntnis der zuständigen Stelle erforderlich	92
b) Notwendigkeit von rechtlichen Bewertungen und Subsumtionen – Umgang mit von der herrschenden Rechtspraxis abweichenden Bewertungen	95
3. Pflichtwidriges In-Unkenntnis-Lassen – § 266a Abs. 2 Nr. 2 StGB ..	100
4. Verhältnis der verschiedenen Tathandlungen	103
III. Taterfolg: Vorenthalten von Arbeitgeberbeiträgen	103
1. Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung	103

a) Geringfügige Beschäftigungen	105
b) Umlagen – insbesondere Beiträge zur Unfallversicherung	107
2. Fälligkeit der Arbeitgeberbeiträge	108
IV. Zusammenhang zwischen den Meldepflichtverletzungen und dem Vorenthalten der Arbeitgeberbeiträge („dadurch“)	109
V. Subjektiver Tatbestand	109
E. Zusammenfassung der Ergebnisse	113

*3. Teil***Spezifische Anwendungsprobleme des § 266a Abs. 2 StGB** 114

A. Auslegung des „Vorenthaltens“ von Beiträgen	114
I. Herrschende Auslegung bei § 266a Abs. 1 StGB	114
II. Übertragbarkeit auf § 266a Abs. 2 StGB?	115
1. Aktuelles Meinungsbild in Literatur und Rechtsprechung	116
2. Eigener Standpunkt	117
III. Konkrete Bestimmung des Vorentaltungserfolges	118
1. Verkürzung fälliger Beitragsansprüche	119
2. Erweiternde Auslegung entsprechend § 370 Abs. 1, Abs. 4 S. 1 AO?	119
IV. Gespaltene Auslegung des „Vorenthaltens“ von Beiträgen in § 266a StGB?	121
V. Ergebnis	125
B. Tatbestandlicher Zusammenhang („dadurch“)	126
I. Aktueller Stand der Diskussion	126
1. Funktionaler Zusammenhang	127
2. Kausalzusammenhang	128
a) „Äquivalenztheorie“	128
b) „Verfügungssadäquates Verhalten“ der Einzugsstelle (betrugsähnliche Auslegung)	129
c) Zeitpunkt der „hypothetischen Vollstreckung“	130
3. Differenzierender Ansatz	131
II. Eigener Standpunkt	132
1. Erfordernis eines Kausalzusammenhangs	132
2. Nachweis des Kausalzusammenhangs	135
a) Kein „verfügungssadäquates Verhalten“ der Einzugsstelle erforderlich	136
b) Kein Rückgriff auf den Zeitpunkt der „hypothetischen Vollstreckung“	137
c) Fazit	139
3. Beweis- bzw. Rechtsanwendungsprobleme?	139
III. Ergebnis	141

C. Unmöglichkeit und Unzumutbarkeit der Beitragsentrichtung	142
I. Fallgruppen der unmöglichen und unzumutbaren Beitragsentrichtung	143
II. Auswirkungen auf eine Strafbarkeit gemäß § 266a Abs. 1 StGB	144
III. Auswirkungen auf eine Strafbarkeit gemäß § 266a Abs. 2 StGB	146
1. Aktueller Stand der Diskussion	146
a) Vollständige Übertragung der bei § 266a Abs. 1 StGB geltenden Grundsätze	146
b) Teilweise Übertragung der bei § 266a Abs. 1 StGB geltenden Grundsätze	147
c) Tatbestandsausschluss aufgrund des fehlenden kausalen bzw. funktionalen Zusammenhangs („dadurch“)	147
d) Regelmäßig keine tatbestandsausschließende Wirkung	148
2. Eigener Standpunkt	149
a) Fehlender Kausalzusammenhang?	150
b) Kein Rückgriff auf „omissio libera in causa“ bzw. „omissio libera in omittendo“ möglich	154
c) Relativierung der praktischen Auswirkungen dieses Ansatzes	155
IV. Illegale Beschäftigungsverhältnisse	157
1. Rechtsprechung des BGH zu illegalen Beschäftigungsverhältnissen	157
a) Einordnung dieser Rechtsprechung	158
b) Kritik	160
2. Einheitliche Anwendung der beiden Absätze des § 266a StGB bei Charakterisierung des Absatzes 1 als Erfolgsdelikt?	162
V. Ergebnis	164
D. Verjährung	165
I. Anknüpfung der Tatbeendigung an das Erlöschen der Beitragspflicht	166
1. Erschütterung des Verjährungssystems	169
a) Vergleich mit der Lohnsteuerhinterziehung gemäß § 370 AO	171
b) Sinn und Zweck der Verjährung	174
2. Ungleichbehandlungen	175
a) Schlechterstellung von Einzelunternehmern	176
b) Teilweise Besserstellung der Täterschaft gegenüber der Teilnahme	178
3. Fazit	180
II. Spezifische Ungereimtheiten der aktuellen Rechtsprechung zu § 266a Abs. 2 StGB	181
1. Heterogene Verjährungslage innerhalb des § 266a Abs. 2 StGB	181
2. Die § 266a Abs. 2 Nr. 2 StGB zugrunde liegende Handlungspflicht	182
III. Verjährungsbeginn im Fälligkeitszeitpunkt	183
1. Vorzüge eines solchen Verjährungsbeginns	183
2. Begründungsansätze in der Literatur	185
3. Eigener Standpunkt	186
4. Einheitliche Lösung für § 266a StGB?	188
IV. Ergebnis	189

E. Selbstanzeige gemäß § 266a Abs. 6 StGB	190
I. Überblick über die Regelung § 266a Abs. 6 StGB	190
1. Systematische Einordnung und Voraussetzungen	190
2. Sinn und Zweck	191
3. Praktische Bedeutung	192
II. Selbstanzeige bei Taten gemäß § 266a Abs. 2 StGB	195
1. Lebensfremder zeitlicher Anwendungsbereich	196
2. Teilweises Leerlaufen aufgrund der erforderlichen „nicht möglichen“ fristgemäßen Beitragszahlung	197
3. Konflikt mit Regelungszweck des § 266a Abs. 6 StGB	201
4. Ergebnis	202
III. Versuche einer erweiternden Auslegung des § 266a Abs. 6 StGB in Fällen des Absatzes 2	203
1. Zeitliche Öffnung der Regelung in Fällen des § 266a Abs. 2 StGB	203
2. Zweiwöchige Frist zur Nacherklärung und Verzicht auf Darlegungserfordernis in Fällen des § 266a Abs. 2 Nr. 2 StGB	207
3. Ergebnis	210
IV. Reformvorschläge zur beitragsstrafrechtlichen Selbstanzeige	210
1. Regelung entsprechend § 371 AO ausschließlich für Taten gemäß § 266a Abs. 2 StGB	210
2. Regelung entsprechend § 371 AO für Taten gemäß § 266a Abs. 1 und Abs. 2 StGB	212
3. Ergebnis	215
V. Eigener Reformvorschlag: Zweigliedrige Neuregelung der beitragsstrafrechtlichen Selbstanzeige	215
1. Konkrete Ausgestaltung	215
2. Begründung	217
a) Verfolgter Sinn und Zweck	218
aa) Straffreiheit in betrugsähnlich gelagerten Fällen (Beitragshinterziehungen)	218
bb) Straffreiheit in Fällen des schlichten Nichtzahlens	220
b) Vergleichbare Regelung im österreichischen Strafgesetzbuch	223
aa) Tätige Reue bzw. Selbstanzeige in Österreich	223
bb) Schlüsse aus der österreichischen Regelung	226
c) Zusammentreffen von Beitrags- und Lohnsteuerhinterziehung bei illegaler Beschäftigung	227
aa) Aktuelle Problematik	227
bb) Erzielter Gleichlauf durch vorgeschlagene Neuregelung	228
VI. Ergebnis	229
F. Zusammenfassung der Ergebnisse	230

	<i>4. Teil</i>	
	Gesamtergebnis und Schlussbetrachtung	234
	<i>Anhang</i>	
	Gesetzestexte des österreichischen Strafgesetzbuches	239
Literaturverzeichnis		242
Sachverzeichnis		258

Abkürzungsverzeichnis

a.A.	andere Ansicht
AAG	Gesetz über den Ausgleich der Arbeitgeberaufwendungen für Entgeltfortzahlung (Aufwendungsausgleichsgesetz)
a. a. O.	am angegebenen Ort
abl.	ablehnend
Abs.	Absatz
Abschn.	Abschnitt
abw.	abweichend
a. E.	am Ende
a. F.	alte Fassung
AFG	Arbeitsförderungsgesetz
AG	Aktiengesellschaft
AktG	Aktiengesetz
allg.	allgemein
Alt.	Alternative
AmtshilfeRLUmsG	Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz)
Anm.	Anmerkung
AnwK-StGB	AnwaltKommentar zum Strafgesetzbuch
AO	Abgabenordnung
ArbeitsstrafR	Arbeitsstrafrecht
Art.	Artikel
ASVG	Allgemeines Sozialversicherungsgesetz (Österreich)
AT	Allgemeiner Teil
Aufl.	Auflage
AVG	Angestelltenversicherungsgesetz
A/W/H/H	Arzt/Weber/Heinrich/Hilgendorf (Lehrbuch)
BAG	Bundesarbeitsgericht
BayObLG	Bayerisches Oberstes Landesgericht (zum 01.07.2006 aufgelöst)
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BB-Special	Betriebs-Berater-Special (Beilage zur Zeitschrift)

bearb. v.	bearbeitet von
BeckOK-SozialR	Beck'scher Online-Kommentar zum Sozialrecht
BeckOK-StGB	Beck'scher Online-Kommentar zum Strafgesetzbuch
begr. v.	begründet von
Beschl.	Beschluss
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BGH	Bundesgerichtshof
BGH [Z]	Bundesgerichtshof [Zivilsenat]
BGHSt	Entscheidungen des Bundesgerichtshofs in Strafsachen (hrsg. v. den Mitgliedern des Bundesgerichtshofes und der Bundesanwaltschaft)
BGHZ	Entscheidungen des Bundesgerichtshofs in Zivilsachen (hrsg. v. den Mitgliedern des Bundesgerichtshofes und der Bundesanwaltschaft)
BR-Drs.	Bundesratsdrucksache
BSG	Bundessozialgericht
BSGE	Entscheidungen des Bundessozialgerichts (hrsg. v. Richterinnen und Richtern des Bundessozialgerichts)
Bsp.	Beispiel
bspw.	beispielsweise
BT	Besonderer Teil
BT-Drs.	Bundestagsdrucksache
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts (hrsg. v. den Mitgliedern des Bundesverfassungsgerichts)
BVV	Verordnung über die Berechnung, Zahlung, Weiterleitung, Abrechnung und Prüfung des Gesamtsozialversicherungsbeitrages (Beitragsverfahrensverordnung)
bzw.	beziehungsweise
ders.	derselbe
DEÜV	Verordnung über die Erfassung und Übermittlung von Daten für die Träger der Sozialversicherung (Datenerfassungs- und Übermittlungsverordnung)
d. h.	das heißt
dies.	dieselbe <i>oder</i> dieselben
DStJG	Deutsche Steuerjuristische Gesellschaft e. V. – Tagungsband
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
Einl.	Einleitung
EStG	Einkommensteuergesetz

etc.	et cetera
f./ff.	folgend/folgende
Fn.	Fußnote
fortgef. v.	fortgeführt von
FS	Festschrift
G/J/W	Graf/Jäger/Wittig (Kommentar)
GA	Goltdammer's Archiv für Strafrecht (Zeitschrift)
gem.	gemäß
GG	Grundgesetz
ggf.	gegebenenfalls
GK	Grundkurs
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
GmbHR	GmbH-Rundschau (Zeitschrift)
GP	Gesetzgebungsperiode (Österreich)
HambKomm	Hamburger Kommentar zum Insolvenzrecht
HGB	Handelsgesetzbuch
H/H/Sp	Hübschmann/Hepp/Spitaler (Kommentar)
HK-GS	Handkommentar zum gesamten Strafrecht (hrsg. v. Dölling/Duttge/Rössner)
h. L.	herrschende Lehre
h. M.	herrschende Meinung
HRRS	Onlinezeitschrift für Hochstrichterliche Rechtsprechung zum Strafrecht
Hrsg.	Herausgeber
hrsg. v.	herausgegeben von
Hs.	Halbsatz
i. E.	im Ergebnis
IMK	Innenministerkonferenz = Ständige Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder
insbes.	insbesondere
InsO	Insolvenzordnung
i. S. d.	im Sinne des <i>oder</i> im Sinne der
i. S. v.	im Sinne von
i. V. m.	in Verbindung mit
IW	Institut der deutschen Wirtschaft
JR	Juristische Rundschau (Zeitschrift)
JURA	Juristische Ausbildung (Zeitschrift)

jurisPK-SGB IV	juris PraxisKommentar zum SGB IV
jurisPK-SGB VI	juris PraxisKommentar zum SGB VI
JuS	Juristische Schulung (Zeitschrift)
JZ	Juristenzeitung (Zeitschrift)
Kap.	Kapitel
KassKomm	Kasseler Kommentar zum Sozialversicherungsrecht
KG	Kammergericht
K/K/W	Knickrehm/Kreikebohm/Waltermann (Kommentar)
KMR	Kleinknecht/Müller/Reitberger (Kommentar)
krit.	kritisch
LFZG	Gesetz über die Fortzahlung des Arbeitsentgelts im Krankheitsfall (Lohnfortzahlungsgesetz)
LG	Landgericht
LG ... [Z]	Landgericht ... [Zivilkammer]
LK	Leipziger Kommentar zum Strafgesetzbuch
LPK-StGB	Lehr- und Praxiskommentar zum Strafgesetzbuch
LR	Löwe-Rosenberg (Kommentar)
MAH-SozialR	Münchener Anwaltshandbuch zum Sozialrecht
MAH-Wirtschafts- u. Steuerstrafsachen	Münchener Anwaltshandbuch zur Verteidigung in Wirtschafts- und Steuerstrafsachen
MüKo-BGB	Münchener Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch
MüKo-StGB	Münchener Kommentar zum Strafgesetzbuch
MüKo-StPO	Münchener Kommentar zur Strafprozessordnung
m. w. N.	mit weiteren Nachweisen
Nachw.	Nachweis
n. F.	neue Fassung
NJW	Neue Juristische Wochenschrift
NJW-RR	NJW-Rechtsprechungs-Report Zivilrecht (Zeitschrift)
NK-StGB	Nomos-Kommentar zum Strafgesetzbuch
Nr.	Nummer
NStZ	Neue Zeitschrift für Strafrecht
NStZ-RR	NStZ-Rechtsprechungs-Report Strafrecht (Zeitschrift)
NZA	Neue Zeitschrift für Arbeitsrecht
NZI	Neue Zeitschrift für Insolvenz- und Sanierungsrecht
NZS	Neue Zeitschrift für Sozialrecht
NZWiSt	Neue Zeitschrift für Wirtschafts-, Steuer- und Unternehmensstrafrecht
o. Ä.	oder Ähnliches
öBGBl.	österreichisches Bundesgesetzblatt

OHG	Offene Handelsgesellschaft
OLG	Oberlandesgericht
OLG ... [Z]	Oberlandesgericht ... [Zivilsenat]
OLGSt	Entscheidungen der Oberlandesgerichte in Strafsachen und über Ordnungswidrigkeiten (hrsg. v. Lemke, Michael)
öStGB	österreichisches Strafgesetzbuch
PartG	Gesetz über die politischen Parteien (Parteiengesetz)
PStR	Praxis Steuerstrafrecht (Zeitschrift)
RKG	Reichsknappschaftsgesetz
Rspr.	Rechtsprechung
RVO	Reichsversicherungsordnung
s.	siehe
S.	Seite <i>oder</i> Satz
SchwarzArbG	Gesetz zur Bekämpfung der Schwarzarbeit und illegalen Beschäftigung (Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz)
SGB III	Sozialgesetzbuch, Drittes Buch – Arbeitsförderung
SGB IV	Sozialgesetzbuch, Viertes Buch – Gemeinsame Vorschriften für die Sozialversicherung
SGB V	Sozialgesetzbuch, Fünftes Buch – Gesetzliche Krankenversicherung
SGB VI	Sozialgesetzbuch, Sechstes Buch – Gesetzliche Rentenversicherung
SGB VII	Sozialgesetzbuch, Siebtes Buch – Gesetzliche Unfallversicherung
SGB IX	Sozialgesetzbuch, Neuntes Buch – Rehabilitation und Teilhabe behinderter Menschen
SGB X	Sozialgesetzbuch, Zehntes Buch – Sozialverwaltungsverfahren und Sozialdatenschutz
SGB XI	Sozialgesetzbuch, Elftes Buch – Soziale Pflegeversicherung
SK-StGB	Systematischer Kommentar zum Strafgesetzbuch
s. o.	siehe oben
sog.	sogenannt
SozBeG	Sozialbetrugsgesetz (Österreich)
SPD	Sozialdemokratische Partei Deutschlands
SSW-StGB	Satzger/Schluckebier/Widmaier, Kommentar zum Strafgesetzbuch
Stbg	Die Steuerberatung (Zeitschrift)
st. Rspr.	ständige Rechtsprechung
SteuerstrafR	Steuerstrafrecht
StGB	Strafgesetzbuch

StPO	Strafprozessordnung
StraFo	Strafverteidiger Forum (Zeitschrift)
StRR	StrafRechtsReport (Zeitschrift)
StV	Strafverteidiger (Zeitschrift)
StVBG	Gesetz zur Bekämpfung von Steuerverkürzungen bei der Umsatzsteuer und zur Änderung anderer Steuergesetze (Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz)
s. u.	siehe unten
TabStG	Tabaksteuergesetz
u.	und
u. a.	unter anderem <i>oder</i> und andere
Urt.	Urteil
U.S.A.	United States of America = Vereinigte Staaten von Amerika
UStG	Umsatzsteuergesetz
v.	von <i>oder</i> vom
Var.	Variante
vgl.	vergleiche
WiJ	WisteV-Journal (Zeitschrift)
WiKG	Gesetz zur Bekämpfung der Wirtschaftskriminalität
WirtschaftsstrafR	Wirtschaftsstrafrecht
wistra	Zeitschrift für Wirtschafts- und Steuerstrafrecht
WK-öStGB	Wiener Kommentar zum Strafgesetzbuch (Österreich)
z. B.	zum Beispiel
ZHR	Zeitschrift für das gesamte Handelsrecht und Wirtschaftsrecht
ZIS	Zeitschrift für Internationale Strafrechtsdogmatik (Online-Zeitschrift)
zit.	zitiert
ZollVG	Zollverwaltungsgesetz
ZStW	Zeitschrift für die gesamte Strafrechtswissenschaft
zumind.	zumindest
zust.	zustimmend
zutr.	zutreffend
ZWH	Zeitschrift für Wirtschaftsstrafrecht und Haftung im Unternehmen

Einleitung und Gang der Untersuchung

Das Vorenthalten von Arbeitgeberbeiträgen zur Sozialversicherung ist seit dem 1. August 2004 gemäß § 266a Abs. 2 StGB mit Strafe bewehrt.¹ Be rechtigterweise ließe sich aber auch sagen, dass das Vorenthalten der Arbeitgeberbeiträge *erst* seit 2004 in einem gesonderten Tatbestand erfasst wird, sofern ein Vergleich mit dem für die Praxis äußerst bedeutsamen Straftatbestand des Vorentaltens von Arbeitnehmerbeiträgen zur Sozialversicherung gezogen wird. Letzterer ist bereits seit 1986 unter der Überschrift „Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt“ in § 266a Abs. 1 StGB normiert und wurde zuvor schon durch auf verschiedene Gesetze verstreute Straftatbestände erfasst.² Im Gegensatz dazu konnte das Vorentalten von Arbeitgeberbeiträgen bis zur Neufassung des § 266a Abs. 2 StGB nur dann bestraft werden, wenn die Voraussetzungen des Beitragsbetrugs gemäß § 263 Abs. 1 StGB gegeben waren.

Obgleich Beitragsvorentaltungen in der Praxis regelmäßig die Arbeitnehmer- und die Arbeitgeberanteile zur Sozialversicherung betreffen – auch weil diese Differenzierung in der Lebenswirklichkeit vieler Kleinunternehmer keine entscheidende Rolle spielt –, war von einer Erweiterung des § 266a Abs. 1 StGB auf die Beiträge des Arbeitgebers mehrfach abgesehen worden, da dies nach Ansicht des Gesetzgebers auf eine Strafbarkeit der Nichtzahlung einer den eigenen Vermögensbereich betreffenden Schuld hinausgelaufen wäre, die dem deutschen Strafrecht grundsätzlich fremd sei.³ Aus diesem Grund entschied sich der Gesetzgeber im Fall des Vorentaltens von Arbeitgeberbeiträgen für einen gesonderten Tatbestand, der in seiner Struktur an die Steuerhinterziehung gemäß § 370 Abs. 1 AO angelehnt wurde und deshalb über das schlichte Nichtzahlen der Beiträge hinausgehende Unrechtselemente verlangt. Gleichzeitig übernahm der Gesetzgeber aber das Tatbestandsmerkmal des „Vorentaltens“ von Beiträgen aus § 266a Abs. 1

¹ Neufassung des § 266a Abs. 2 StGB am 01.08.2004 durch das „Gesetz zur Intensivierung der Bekämpfung der Schwarzarbeit und damit zusammenhängender Steuerhinterziehung“ v. 23.07.2004, BGBl. Teil I 2004, S. 1842 (1849).

² Einführung des § 266a StGB am 01.08.1986 durch „Zweites Gesetz zur Bekämpfung der Wirtschaftskriminalität (2. WiKG)“ v. 15.05.1986, BGBl. Teil I 1986, S. 721 (723); zuvor verteilte sich das strafbewehrte Nichtabführen v. Arbeitnehmerbeiträgen auf die Vorschriften §§ 529 Abs. 1, 1428 Abs. 1 RVO, § 150 Abs. 1 AVG, § 234 RKG u. § 225 Abs. 1 AFG.

³ BT-Drs. 14/8221, S. 18; sowie BT-Drs. 15/2573, S. 28 u. BR-Drs. 155/04, S. 75.

StGB, statt in Anlehnung an § 370 Abs. 1 AO auf ein „Verkürzen“ von Beiträgen abzustellen.

Diese tatbestandliche Konstruktion kritisierten erstmals Rönnau und Kirch-Heim, denn sie führe zu Auslegungs- und erheblichen Rechtsanwendungsproblemen.⁴ Das niederschmetternde Ergebnis ihrer kurz nach der Neufassung der Norm unternommenen Untersuchung lautete, dass es sich bei § 266a Abs. 2 StGB um „alles andere als eine glückliche Regelung“ handele.⁵ Dieser Bewertung haben sich neben Wittig – die bereits im Titel ihres einschlägigen Beitrags zu § 266a Abs. 2 StGB von einem „missglückten Tatbestand“ spricht⁶ – mittlerweile auch andere Vertreter der Literatur⁷ angeschlossen. Gegen die von § 266a Abs. 1 StGB abweichende und an § 370 Abs. 1 AO angelehnte Tatbestandsstruktur des Absatzes 2 wendete sich jüngst auch Krack mit Blick auf die auseinanderfallenden Anwendungsbereiche beider Absätze und der daraus resultierenden unterschiedlichen strafrechtlichen Behandlung von Arbeitnehmer- und Arbeitgeberanteilen zur Sozialversicherung.⁸ Die Forderung nach einem Einschreiten des Gesetzgebers und einer einheitlichen Regelung für das Vorenthalten der Arbeitnehmer- und der Arbeitgeberbeiträge wird daher immer wieder erhoben.⁹

Die bisherige höchstrichterliche und obergerichtliche Judikatur zum Vorenthalten von Arbeitgeberbeiträgen gemäß § 266a Abs. 2 StGB ist überschaubar. Der BGH (1. Strafsenat) hat sich ein einziges Mal ausgiebig mit dem Absatz 2 und seiner von § 266a Abs. 1 StGB abweichenden Tatbestandsstruktur beschäftigt, aber mit jener Entscheidung wohl für mehr Verwirrung als Klarheit gesorgt.¹⁰ Daneben hat sich nur das OLG Saarbrücken

⁴ Rönnau/Kirch-Heim, wistra 2005, 321 ff.

⁵ Rönnau/Kirch-Heim, wistra 2005, 321 (326).

⁶ Wittig, HRRS 2012, 63: „Zur Auslegung eines missglückten Tatbestandes – Die neue Rechtsprechung des BGH zu § 266a Abs. 2 StGB und deren Folgen für § 266a Abs. 1 StGB“.

⁷ Auch Kudlich/Oğlakçıoğlu, WirtschaftsstrafR², Rn. 553 u. Borchardt, in: Hamb-Komm⁵, § 266a Rn. 15 sprechen v. einer „missglückten“ bzw. „nicht glückten“ Regelung.

⁸ Krack, wistra 2015, 121 (127).

⁹ Vgl. Rönnau/Kirch-Heim, wistra 2005, 321 (326f.), die eine Aufnahme der Arbeitgeberbeiträge in § 266a Abs. 1 StGB vorschlagen, aber vorher noch abwarten wollten, ob es der Rechtsprechung gelingt, den damals neu geschaffenen § 266a Abs. 2 StGB praktikabel zu machen; für eine einheitliche Neuregelung in Gestalt des § 266a Abs. 1 StGB sprechen sich zudem Wittig, HRRS 2012, 63 (67) u. Krack, wistra 2015, 121 (127) aus; auch Möhrenschlager, in: LK¹², § 266a Rn. 6 würde eine einheitliche Regelung – allerdings in Anlehnung an § 370 AO – begrüßen.

¹⁰ BGH NJW 2011, 3047 = NStZ 2012, 94; vgl. auch Krack, wistra 2015, 121, der den Eingang dieser Entscheidung ins Schrifttum als eine Ursache dafür ansieht, dass viele Beiträge zu § 266a Abs. 2 StGB in sich widersprüchlich sind.

(1. Zivilsenat) einmal eingehend mit § 266a Abs. 2 StGB befasst.¹¹ Auch die Literatur hat das Vorenthalten von Arbeitgeberbeiträgen gemäß § 266a Abs. 2 StGB – insbesondere im Vergleich zu dem seit jeher im Mittelpunkt einer wissenschaftlichen Debatte stehenden Vorenthalten von Arbeitnehmerbeiträgen gemäß § 266a Abs. 1 StGB¹² – bisher eher „stiefmütterlich“ behandelt.¹³ Beiträge aus dem Schrifttum, die sich ausgiebig mit dem Absatz 2 auseinandersetzen, sind vereinzelt geblieben.¹⁴ An einer monographischen Untersuchung des § 266a Abs. 2 StGB fehlt es erstaunlicherweise bislang,¹⁵ obgleich der Tatbestand aufgrund seiner strukturellen Ausgestaltung eine Reihe interessanter dogmatischer Fragen aufwirft.

Die vorliegende Arbeit soll diese Lücke schließen und durch die Aufarbeitung der einschlägigen Probleme einen Beitrag zur Interpretation und künftigen Behandlung des § 266a Abs. 2 StGB leisten. Es wird untersucht, inwieweit die strukturelle Anlehnung an § 370 Abs. 1 AO und die Übernahme des „Vorenthaltens“ von Beiträgen aus § 266a Abs. 1 StGB tatsächlich zu Auslegungs- und Anwendungsproblemen führen, und ob diese *de lege lata* zu lösen oder nur durch eine Gesetzesreform zu beheben sind.

Bevor aber die strukturbedingten Problemfelder des § 266a Abs. 2 StGB einzeln erörtert werden können, sollen im ersten Teil der Arbeit zunächst die Entstehungsgeschichte und die gesetzgeberischen Beweggründe für die heutige konkrete Ausgestaltung des Vorentaltens von Arbeitgeberbeiträgen dargelegt werden. Hierzu wird kurz die Rechtslage vor der Neufassung des § 266a Abs. 2 StGB beleuchtet (1. Teil: A.) und der lückenhafte Schutz der Arbeitgeberanteile zur Sozialversicherung über den Beitragsbetrug gemäß § 263 Abs. 1 StGB aufgezeigt (1. Teil: B.). Sodann wird untersucht, warum der Absatz 2 durch seine Anlehnung an § 370 Abs. 1 AO und die sogenannte „Putzfrauenklausel“ keinen vollständigen Schutz der Arbeitgeberbeiträge

¹¹ OLG Saarbrücken [Z] wistra 2016, 203 mit Ann. *Loose*.

¹² s. zu § 266a Abs. 1 StGB: *Bente* (1992), S. 1ff.; *Tag* (1994), S. 1ff.; *Branz* (2002), S. 1ff.; *Bollacher* (2006), S. 1ff.; *Wüchner* (2010), S. 1ff.; vgl. zudem *Ischebeck* (2009), S. 1ff.

¹³ So auch die Bewertung v. *Krack*, wistra 2015, 121. Das Paradebeispiel hierfür bildete bis vor Kurzem die Kommentierung v. *Bente*, in: Achenbach/Ransiek³, 12. Teil Kap. 2 Rn. 54, der § 266a Abs. 2 StGB lediglich eine Randnummer widmete – anders jetzt *Gercke*, in: Achenbach/Ransiek/Rönnau⁴, 12. Teil Kap. 2 Rn. 41 ff. im Zuge der Neuauflage.

¹⁴ Zu nennen sind: *Rönnau/Kirch-Heim*, wistra 2005, 321; *Wittig*, HRRS 2012, 63; *Krack*, wistra 2015, 121.

¹⁵ Auf das Vorentalten v. Arbeitgeberbeiträgen wird allenfalls am Rande v. Arbeiten zu § 266a Abs. 1 StGB oder in begrenztem Umfang bei Monographien zur strafrechtlichen Bekämpfung der Schwarzarbeit u. der Scheinselbstständigkeit eingegangen – vgl. *Bollacher* (2006), S. 42ff.; *Brenner* (2008), S. 116ff.; *Lanzinner* (2014), S. 103 ff.