



# BUNDESGERICHTSHOF

## BESCHLUSS

1 StR 92/19

vom  
21. Mai 2019  
in der Strafsache  
gegen

- 1.
- 2.

wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung

hier: Revision des Angeklagten S.

Der 1. Strafsenat des Bundesgerichtshofs hat nach Anhörung des Beschwerdeführers und des Generalbundesanwalts – zu Ziffer 2. auf dessen Antrag – am 21. Mai 2019 gemäß § 349 Abs. 2 und 4, § 357 StPO beschlossen:

1. Auf die Revision des Angeklagten S. wird das Urteil des Landgerichts Mannheim vom 17. Oktober 2018, soweit es den Angeklagten und den Mitangeklagten Ö. betrifft, im Strafausspruch aufgehoben.
2. Die weitergehende Revision des Angeklagten S. wird verworfen.
3. Im Umfang der Aufhebung wird die Sache zu neuer Verhandlung und Entscheidung, auch über die Kosten des Rechtsmittels, an eine andere Wirtschaftsstrafkammer des Landgerichts zurückverwiesen.

Gründe:

1. Das Landgericht hat den Angeklagten S. wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung in 16 Fällen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von drei Jahren und acht Monaten und den Mitangeklagten Ö. wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung in 15 Fällen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von drei Jahren und drei Monaten verurteilt. Gegen seine Verurteilung wendet sich der Angeklagte S. mit einer auf die allgemeine Sachrüge gestützten Revision. Das Rechtsmittel hat den aus dem Tenor ersichtlichen Teilerfolg (§ 349 Abs. 4

StPO) und führt insoweit zur Erstreckung der Revision auf den Mitangeklagten  
Ö. (§ 357 StPO); im Übrigen ist es unbegründet (§ 349 Abs. 2  
StPO).

2            1. Der Strafausspruch hält materiell-rechtlicher Nachprüfung nicht stand.  
Die Strafkammer hat die Strafe für den Angeklagten S. dem nach  
§ 27 Abs. 2, § 49 Abs. 1 StGB gemilderten Strafraumen des § 370 Abs. 1,  
Abs. 3 AO entnommen, ohne die weitere in § 28 Abs. 1 StGB zwingend vorge-  
sehene Strafraumenverschiebung in Betracht zu ziehen. Dies erweist sich hier  
als rechtsfehlerhaft.

3            a) Gemäß § 28 Abs. 1 StGB ist die Strafe nach § 49 Abs. 1 StGB zu mil-  
dern, wenn bei dem Teilnehmer besondere persönliche Merkmale fehlen, wel-  
che die Strafbarkeit des Täters begründen. Die sich auf die Tatbestandsvoraus-  
setzungen der Pflichtwidrigkeit nach § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO gründende steuer-  
liche Erklärungspflicht ist nach der geänderten Rechtsprechung des Senats, die  
das Landgericht bei seiner Entscheidung noch nicht kennen konnte, ein straf-  
barkeitsbegründendes besonderes persönliches Merkmal nach § 28 Abs. 1  
StGB (BGH, Urteil vom 23. Oktober 2018 – 1 StR 454/17). Bei einem Gehilfen,  
der im Zeitpunkt der Gehilfenhandlung nicht selbst zur Aufklärung der Finanz-  
behörde verpflichtet ist, ist daher eine Strafraumenverschiebung nach § 28  
Abs. 1, § 49 Abs. 1 StGB neben der Milderung nach § 27 Abs. 2, § 49 Abs. 1  
StGB vorzunehmen, es sei denn, das Tatgericht hätte allein wegen Fehlens der  
Erklärungspflicht Beihilfe statt Täterschaft angenommen (vgl. BGH, Urteil vom  
23. Oktober 2018 – 1 StR 454/17 und Beschluss vom 13. März 2019 – 1 StR  
50/19, jeweils mwN).

- 4            b) Eine solche Pflicht zur Aufklärung der Finanzbehörden bestand nach den Feststellungen des Landgerichts beim Angeklagten S. nicht. Dieser ist – anders als die Mitangeklagten A. und Y. (UA S. 213) – nicht wie ein faktischer Geschäftsführer als Verfügungsbefugter der verfahrensgegenständlichen Gesellschaften aufgetreten (vgl. dazu BGH, Urteil vom 9. April 2013 – 1 StR 586/12, BGHSt 58, 218, 232). Vielmehr bestand seine Aufgabe als Bandenmitglied vor allem darin, Scheinrechnungen für den Handel mit Abdeck- bzw. Scheinrechnungen und damit für die Hinterziehung von Umsatzsteuer zu erstellen. Die Voraussetzungen einer weiteren Strafrahmengmilderung nach § 28 Abs. 1, § 49 Abs. 1 StGB hätten daher erörtert werden müssen.
- 5            Der Senat kann ein Beruhen des Strafausspruchs auf diesem Erörterungsmangel nicht ausschließen. Denn die Urteilsgründe lassen nicht hinreichend deutlich erkennen, ob das Landgericht allein wegen des Fehlens eines Auftretens nach außen und damit mangels einer sich aus § 35 AO ergebenden Erklärungspflicht nicht von Täterschaft, sondern von Beihilfe ausgegangen ist, was freilich angesichts der Ausführungen auf UA S. 216 und der Hervorhebung bei der Strafzumessung, dass der Angeklagte S. eine bedeutende Rolle im Gesamtgefüge spielte (UA S. 224), nicht fernliegt. Es bedarf daher, erforderlichenfalls auf der Grundlage ergänzender Feststellungen, einer neuen tatrichterlichen Prüfung, ob die Voraussetzungen einer doppelten Strafrahmenschiebung nach § 27 Abs. 1, § 49 Abs. 1 StGB und § 28 Abs. 1, § 49 Abs. 1 StGB vorliegen.
- 6            2. Der Aufhebung von Feststellungen bedarf es bei dem hier allein vorliegenden Rechtsanwendungsfehler nicht. Die neu zur Entscheidung berufene

Strafkammer kann aber ergänzende Feststellungen treffen, die mit den bisherigen nicht in Widerspruch stehen.

- 7                    3. Die Aufhebung des Strafausspruchs ist auf den Mitangeklagten  
                      Ö.        zu erstrecken (§ 357 StPO), der vom Landgericht ebenfalls  
wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung in 15 Fällen schuldig gesprochen wurde.  
Für ihn gelten die Ausführungen zum Angeklagten        S.        entsprechend.

Jäger

Fischer

Bär

Leplow

Pernice