

Nachschlagewerk: ja
BGHSt : nein
Veröffentlichung: ja

StGB §§ 27, 78a, 299
AO § 370

1. Zur Beendigung der Bestechung durch Versprechen eines Vorteils.
2. Zur Beihilfe zur Steuerhinterziehung durch objektiv neutrale Handlung.

BGH, Urteil vom 18. Juni 2003

- 5 StR 489/02
LG Bochum -



5 StR 489/02

BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

vom 18. Juni 2003
in der Strafsache
gegen

wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung u.a.

Der 5. Strafsenat des Bundesgerichtshofs hat in der Sitzung vom
18. Juni 2003, an der teilgenommen haben:

Vorsitzende Richterin Harms,

Richter Basdorf,

Richterin Dr. Gerhardt,

Richter Dr. Brause,

Richter Schaal

als beisitzende Richter,

Oberstaatsanwalt beim Bundesgerichtshof

als Vertreter der Bundesanwaltschaft,

Rechtsanwalt K ,

Rechtsanwalt Dr. S

als Verteidiger,

Justizangestellte

als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle,

für Recht erkannt:

1. Auf die Revision des Angeklagten wird das Urteil des Landgerichts Bochum vom 15. Mai 2002 mit den Feststellungen aufgehoben
 - a) soweit der Angeklagte wegen Untreue in zwei Fällen und Beihilfe zur Steuerhinterziehung in fünf Fällen verurteilt worden ist,
 - b) im gesamten Strafausspruch.
2. Die weitergehende Revision des Angeklagten 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.

– Von Rechts wegen –

Gründe

Das Landgericht hat den Angeklagten – unter Freisprechung im übrigen – wegen Untreue in zwei Fällen, Angestelltenbestechung und Beihilfe zur Steuerhinterziehung in fünf Fällen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von drei Jahren und sechs Monaten verurteilt. Gegen diese Verurteilung wendet sich der Angeklagte mit Verfahrens- und Sachrügen, ferner macht er Verfahrenshindernisse geltend.

Das Rechtsmittel hat in dem aus der Urteilsformel ersichtlichen Umfang Erfolg. Im übrigen ist es unbegründet.

I.

Das Landgericht hat folgende Feststellungen getroffen:

Der Angeklagte war Gesellschafter der A W P GmbH und Co. KG (A-GmbH & Co. KG) und der G B GmbH (G-GmbH). In beiden Unternehmen veranlaßte er den Abfluß von Geldern (insgesamt mehr als 5,5 Mio. DM) durch Bezahlung von Scheinrechnungen der Firma I . Das dann durch Bezahlung eigener fingierter Gegenrechnungen gewonnene Schwarzgeld setzte er für Schmiergeldzahlungen an die gesondert abgeurteilten früheren Mitangeklagten Prof. Dr. M und H ein. Diese sorgten als Verantwortliche bei der DB I , einem Tochterunternehmen der Deutschen Bahn, dafür, daß mit Firmen des Angeklagten für diesen äußerst lukrative Verträge, u.a. über große Neubauprojekte der Deutschen Bahn, abgeschlossen wurden. Nachdem er in erhebliche Zahlungsschwierigkeiten geraten war, sagte der Angeklagte den beiden Bestochenen die Übertragung seines 50 %igen Geschäftsanteils an einem Verwaltungsgebäude in Sydney/Australien zu; zu einer tatsächlichen Eigentumsübertragung an M und H kam es wegen Besonderheiten des australischen Grundstücksrechts nicht mehr. Darüber hinaus gab der Angeklagte M und H einen „Tip“, wo und wie sie die erhaltenen Gelder in der Schweiz anlegen konnten.

II.

Die Verurteilung des Angeklagten wegen Angestelltenbestechung (Bestechung im geschäftlichen Verkehr) nach § 299 Abs. 2 Var. 2, § 300 StGB – die allein im Hinblick auf das Versprechen, einen Gebäudean-

teil an M und H zu übertragen, erfolgt ist – hält rechtlicher Nachprüfung stand.

1. Verfahrenshindernisse bestehen nicht.

a) Hinsichtlich dieser Verurteilung liegt eine wirksame Anklage vor, insbesondere ist die ausgeurteilte Begehungsform des „Versprechens eines Vorteils“ von Anklage und Eröffnungsbeschluß umfaßt.

Gegenstand der Urteilsfindung ist gemäß § 264 Abs. 1 StPO „die in der Anklage bezeichnete Tat, wie sie sich nach dem Ergebnis der Verhandlung darstellt“. In diesem Sinne umfaßt die Tat nicht nur das einzelne in der Anklage und im Eröffnungsbeschluß erwähnte Tun des Angeklagten, sondern den ganzen, nach der Auffassung des Lebens eine Einheit bildenden geschichtlichen Vorgang, innerhalb dessen der Angeklagte als Täter oder Teilnehmer einen Straftatbestand verwirklicht haben soll. Den Rahmen der Untersuchung bildet zunächst das tatsächliche Geschehen, wie es die Anklage beschreibt. Dazu kommt aber auch das gesamte Verhalten des Angeklagten, soweit es mit dem durch die Anklage bezeichneten geschichtlichen Vorkommnis nach der Auffassung des Lebens einen einheitlichen Vorgang bildet, auch wenn diese Umstände in der Anklageschrift nicht ausdrücklich erwähnt sind (vgl. BGHSt 13, 320, 321; 23, 141, 145 f.; 32, 215, 216; BGHR StPO § 264 Abs. 1 Tatidentität 36 m. w. N.). Insoweit darf auch auf das wesentliche Ergebnis der Ermittlungen zur Verdeutlichung und ergänzenden Erläuterung des Anklagesatzes zurückgegriffen werden (vgl. BGHSt 46, 130, 134; BGHR StPO § 200 Abs. 1 Satz 1 Tat 12 – jew. m. w. N.; BGH NStZ 2001, 656, 657).

Danach zieht die Revision zu Unrecht die Identität zwischen dem der Anklage und dem der Verurteilung zugrundeliegenden Sachverhalt in Zweifel. Dem Gewähren eines Vorteils geht in aller Regel, wie auch hier, ein entsprechendes Versprechen voraus, welches im Fall der Erfüllung von der

spezielleren Begehungsform des Gewährens verdrängt wird. Das Versprechen des Angeklagten, einen Geschäftsanteil an einem Verwaltungsgebäude in Sydney/Australien an M und H zu übertragen, ging dabei auf die sich erheblich verschlechternde Liquiditätslage des Angeklagten zurück. Allein wegen Besonderheiten des australischen Grundstücksrechts kam es letztlich nicht zum Vollzug der Übertragung, was offenbar bei Anklageerhebung noch nicht sicher bekannt war. Seine Übertragungsbemühungen stoppte der Angeklagte erst nach seiner Verhaftung am 22. März 2000. Die zeitliche Differenz, bezogen auf das erste Versprechen, zwischen Anklage und tatgerichtlichen Feststellungen stellt angesichts des dargelegten Zusammenhangs zwischen Versprechen und – hier noch nicht zur Verwirklichung gelangter – Gewährung die Tatidentität im Sinne von § 264 StPO ebensowenig in Frage, wie der Umstand, daß der Vorgang in der Anklage als Gewähren eines Vorteils im Sinne des § 299 Abs. 2 StGB gewertet wurde.

b) Die Bestechung im geschäftlichen Verkehr ist nicht verjährt.

Nach § 78a Satz 1 StGB beginnt die Verjährung, sobald die Tat beendet ist. Die Beendigung der Tat tritt erst in dem Zeitpunkt ein, in dem das Tatunrecht seinen tatsächlichen Abschluß findet. Die Verjährung kann danach erst einsetzen, wenn der Täter sein rechtsverneinendes Tun insgesamt abgeschlossen hat. Vorher besteht kein Anlaß, durch den Beginn der Verjährungsfrist einen Verfolgungsverzicht in Aussicht zu stellen (vgl. BGHSt 43, 1, 7; Jähnke in LK 11. Aufl. § 78a Rdn. 3 m. w. N.).

In den Bestechungsfällen, in denen zwar ein Vorteil versprochen oder gefordert wird, es aber nicht zum Gewähren des Vorteils kommt, ist die Tat somit beendet, wenn die Forderung oder das Versprechen sich endgültig als „fehlgeschlagen“ erwiesen haben und der Täter mit einer Erfüllung nicht mehr rechnet (vgl. Tröndle/Fischer, StGB 51. Aufl. § 331 Rdn. 30 – zu den Amtsbestechungsdelikten). Bis zu diesem Zeitpunkt entfaltet das Verspre-

chen für den Empfänger seine motivierende Kraft, sich entsprechend der Unrechtsvereinbarung zu verhalten.

Zwar konnte das Landgericht nicht ausschließen, daß das erste Versprechen des Angeklagten, einen Anteil an dem Geschäftsgebäude in Sydney zu übertragen, bereits Anfang 1997 und somit vor Inkrafttreten des durch das Korruptionsbekämpfungsgesetz vom 13. August 1997 (BGBl I 2038) eingeführten § 299 StGB erfolgte (UA S. 27). Nach den Feststellungen der Strafkammer rückte der Angeklagte jedoch erst mit seiner Verhaftung am 22. März 2000 von seinem Versprechen ab und beendete entsprechende Übertragungsbemühungen (UA S. 19, 27). Danach ist hinsichtlich des Vorwurfs der Angestelltenbestechung keine Verjährung eingetreten, da das Tatunrecht erst zu diesem Zeitpunkt seinen Abschluß gefunden hat.

Die Entscheidung des 1. Strafsenats vom 29. Januar 1997 – 1 StR 64/97 (NJW 1998, 2373) steht dem schon deswegen nicht entgegen, weil anders als im hier vorliegenden Fall dort nicht aufgeklärt werden konnte, aus welchen Gründen die versprochene Zahlung an den bestochenen städtischen Angestellten unterblieb.

c) Bestechlichkeit und Bestechung im geschäftlichen Verkehr nach § 299 StGB werden nur auf Antrag verfolgt, es sei denn, die Strafverfolgungsbehörde hält wegen des besonderen öffentlichen Interesses an der Strafverfolgung ein Einschreiten von Amts wegen für geboten (§ 301 StGB). Die Bejahung des besonderen öffentlichen Interesses kann auch noch im Revisionsverfahren nachgeholt werden (BGHSt 6, 282, 285; vgl. auch BGHSt 46, 310, 315 ff.). Der Generalbundesanwalt hat in seiner Antragschrift vom 21. Januar 2003 ausdrücklich das besondere öffentliche Interesse an der Strafverfolgung gemäß § 301 StGB bejaht.

2. Die auf den Schuldspruch wegen Angestelltenbestechung bezogenen Verfahrensrügen haben keinen Erfolg.

a) Soweit die Revision mit der Aufklärungsrüge (§ 244 Abs. 2 StPO) die unterbliebene Vernehmung der früheren Mitangeklagten Prof. Dr. M und H zur Frage des Wertes des Grundstückanteils in Sydney beanstandet, genügt diese Rüge nicht den Anforderungen des § 344 Abs. 2 Satz 2 StPO. Es hätte zusätzlich mitgeteilt werden müssen, ob und in welcher Rolle die Auskunftspersonen bereits vernommen worden sind und welche Angaben dabei gemacht wurden (vgl. BGH NStZ 1999, 45 m. w. N.).

b) Ohne Erfolg rügt die Revision, der Angeklagte sei nicht darauf hingewiesen worden (§ 265 StPO), daß auch eine Verurteilung wegen Versprechens eines Vorteils im Sinne von § 299 Abs. 2 Var. 2 StGB und nicht – wie angeklagt – wegen Gewährs eines solchen Vorteils in Betracht kommt.

Es ist schon zweifelhaft, ob die beiden Tatbestandsvarianten des Versprechens und des Gewährs im Sinne des § 299 Abs. 2 StGB ihrem Wesen nach andersartige Begehungsformen desselben Strafgesetzes sind, mit der Folge, daß das Gericht verpflichtet war, einen förmlichen Hinweis gemäß § 265 StPO zu erteilen (vgl. Engelhardt in KK 4. Aufl. § 265 Rdn. 9). Denn dem Gewähren eines Vorteils wird in aller Regel ein entsprechendes Versprechen – möglicherweise unmittelbar, möglicherweise länger zurückliegend – vorausgehen.

Jedenfalls beruht das Urteil nicht auf dem fehlenden Hinweis. Die Rüge der Verletzung von § 265 StPO kann keinen Erfolg haben, wenn sich mit Sicherheit ausschließen läßt, daß sich der Angeklagte bei einem rechtzeitig gegebenen Hinweis anders und erfolgreicher als geschehen hätte verteidigen können (vgl. dazu Engelhardt aaO Rdn. 33).

So liegt es hier. Zwar geht die Staatsanwaltschaft im Anklagesatz betreffend den Angeklagten E davon aus, daß der Vorteil gewährt wurde. Bereits im wesentlichen Ergebnis der Ermittlungen wurde jedoch klargestellt, daß nicht sicher war, ob die Übertragung tatsächlich vollzogen war. Der An-

geklagte bestätigte in Kenntnis dieser Umstände in seiner Einlassung, die er in der Hauptverhandlung vom 6. Mai 2002 dem Gericht schriftlich übergab, zu dem betreffenden Tatkomplex gleichwohl, er habe M und H den Gesellschaftsanteil an dem Gebäude übertragen wollen, da er selbst nicht mehr über genügend liquide Mittel verfügt habe, um deren Geldforderungen zu erfüllen; zu einer Übertragung sei es dann aber nicht mehr gekommen.

3. Der Schuldspruch wegen Angestelltenbestechung hält sachlich-rechtlicher Prüfung stand.

a) Eine Verurteilung wegen § 299 Abs. 2 StGB erfordert die Feststellung des Anbietens, Versprechens oder Gewährens eines Vorteils im Rahmen einer Unrechtsvereinbarung, deren Gegenstand und Ziel die zukünftige unlautere Bevorzugung eines anderen bei dem Bezug von Waren oder gewerblichen Leistungen ist. Bevorzugung bedeutet dabei die sachfremde Entscheidung zwischen zumindest zwei Bewerbern, setzt also Wettbewerb und Benachteiligung eines Konkurrenten voraus. Dabei kommt es entscheidend nicht auf den Zeitpunkt der Tathandlung, sondern den zukünftigen Zeitpunkt des Bezuges von Waren oder gewerblichen Leistungen an (vgl. Tiedemann in LK 11. Aufl. § 299 Rdn. 28 ff.). Hierbei genügt es, wenn die zum Zwecke des Wettbewerbs vorgenommenen Handlungen nach der Vorstellung des Täters geeignet sind, seine eigene Bevorzugung oder die eines Dritten im Wettbewerb zu veranlassen. Dabei bedarf es nicht der Vorstellung eines bestimmten verletzten Mitbewerbers (vgl. BGHSt 10, 358, 367 f. zu § 12 UWG a. F.). Unter dem vom Täter gewährten Vorteil ist jede Leistung zu verstehen, auf die der Empfänger keinen Rechtsanspruch hat und die seine wirtschaftliche, rechtliche oder auch nur persönliche Lage objektiv verbessert (BGH wistra 2001, 260, 261 m. w. N.).

b) Dem Gesamtzusammenhang der Urteilsgründe lassen sich die erforderlichen Feststellungen noch entnehmen. Danach wendete der Ange-

klagte den früheren Mitangeklagten Prof. Dr. M und H einen Anteil an seinem Gewinn zu, den er mit den Aufträgen der DB I erzielte, insgesamt ca. fünf Millionen DM (ausgeurteilt ist insoweit allerdings nur das Versprechen der Übertragung des Grundstücksanteils). Aufgrund dessen beeinflussten M und H die Auftragsvergabe der DB I zu Gunsten des Angeklagten. Damit wurde ganz offensichtlich von vornherein jeglicher Wettbewerb bei den Vergabeentscheidungen für die einzelnen an den Angeklagten vergebenen Bauprojekte der Deutschen Bahn unterbunden. Dies war dem Angeklagten auch bewußt und in seinem Sinne, da er wegen seiner angespannten finanziellen Lage auf die (verbleibenden) Gewinne aus diesen Aufträgen angewiesen war und deshalb auf das entsprechende Ansinnen des früheren Mitangeklagten Prof. Dr. M einging.

III.

Hinsichtlich der Verurteilungen des Angeklagten wegen Untreue in zwei Fällen und Beihilfe zur Steuerhinterziehung hat die Revision mit der Sachrüge Erfolg. Auf die insoweit erhobenen Verfahrensrügen kommt es daher nicht an.

1. a) Die Strafkammer hat hinsichtlich des Untreuevorwurfes im Zusammenhang mit der G-GmbH im einzelnen noch folgende Feststellungen getroffen (Fall C II der Urteilsgründe): Der Angeklagte war mit einem Anteil von 95 % Gesellschafter der G-GmbH. Die anderen 5 % der Anteile gehörten seinem Sohn Dr. Er , der dem Angeklagten mit notarieller Urkunde vom 28. Mai 1998 eine umfassende Generalvollmacht erteilt hatte. Der gesondert abgeurteilte frühere Mitangeklagte R berechnete auf Veranlassung des Angeklagten der G-GmbH durch seine Firma I mit Scheinrechnung vom 8. Juni 1998 für angebliche, tatsächlich jedoch nicht in diesem Umfang erbrachte Maklertätigkeiten 3.480.000,00 DM. Die Rechnung wurde am 20. Juni 1998 bezahlt. Am 25. Juni 1998 stellte der Angeklagte persönlich eine Gegenrechnung in Höhe von 3.248.000,00 DM an die

Fa. I , die am 26. Juni 1998 bezahlt wurde. Die Differenz zwischen beiden Rechnungen beruhte auf tatsächlich erbrachten Maklertätigkeiten des R . Durch diese – dem Mitgesellschafter nicht bekannten – Manipulationen wurden Gelder freigesetzt, die der Angeklagte als Schmiergelder für M und H einsetzte.

Das Landgericht wertet dieses Vorgehen als Untreue gemäß § 266 StGB, da das Handeln des Angeklagten nicht durch die erteilte Generalvollmacht seines Sohnes abgedeckt gewesen sei; diese decke nur ein den Pflichten eines ordentlichen Geschäftsführers entsprechendes Handeln und könne nicht dahingehend ausgelegt werden, daß pauschal (bereits im Vorfeld) strafrechtlichem Verhalten des Geschäftsführers zugestimmt werde. Dem Sohn des Angeklagten sei daraus – entsprechend seinem 5 %igen Gesellschaftsanteil – ein Schaden in Höhe von 150.000,00 DM entstanden.

b) Diese Beurteilung hält einer rechtlichen Überprüfung nicht stand. Das Landgericht hat keine zureichenden Feststellungen getroffen, die seine rechtliche Bewertung tragen.

aa) Der Untreuetatbestand bezweckt den Schutz des Vermögens, das der Pflichtige zu betreuen hat. Dieser verletzt dementsprechend seine Pflicht nicht, wenn sein Vorgehen im Einverständnis des Vermögensinhabers erfolgt. Handelt es sich um das Vermögen einer GmbH, fehlt es infolgedessen grundsätzlich an der Pflichtwidrigkeit des Handelns, wenn sich die Gesellschafter mit dem Vorgehen des Pflichtigen einverstanden erklärt haben (vgl. BGH NJW 2000, 154, 155).

Im Hinblick auf die eigene Rechtspersönlichkeit der GmbH (§ 13 Abs. 1 GmbHG) ist anerkannt, daß eine Strafbarkeit wegen Untreue aber dann in Betracht kommt, wenn die Zustimmung der Gesellschafter zu einem Rechtsgeschäft der GmbH gegenüber treuwidrig und somit wirkungslos ist. Diese Voraussetzung hat der Bundesgerichtshof zunächst bejaht, wenn die

Zustimmung dazu führt, das Stammkapital der GmbH zu beeinträchtigen (BGHSt 9, 203, 216). Dem hat er den Fall gleichgestellt, daß die Zustimmung gegen die Grundsätze eines ordentlichen Kaufmanns verstößt (BGHSt 34, 379, 386 ff.). Da jedoch die Gesellschafter nach der gesetzlichen Konzeption grundsätzlich frei sind, über das Gesellschaftsvermögen zu verfügen, hat der Bundesgerichtshof den erweiterten Anwendungsbereich unwirksamer Zustimmungen wieder auf Handlungen des Pflichtigen beschränkt, welche die wirtschaftliche Existenz der GmbH gefährden (BGHSt 35, 333, 336 f.; BGHR StGB § 266 Abs. 1 Nachteil 23). Der 3. Strafsenat hat dies schließlich – in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des für Gesellschaftsrecht zuständigen II. Zivilsenats des Bundesgerichtshofs – dahingehend präzisiert, daß die Gesellschafter über das Gesellschaftsvermögen nicht verfügen dürfen, wenn dadurch eine konkrete Existenzgefährdung für die Gesellschaft entsteht, was jedenfalls bei einem Angriff auf das durch § 30 GmbHG geschützte Stammkapital der Fall ist (BGHR StGB § 266 Abs. 1 Nachteil 37; s. insgesamt BGH NJW 2000, 154, 155 = BGHR StGB § 266 Abs. 1 Nachteil 45 m. w. N.; vgl. auch Schaal in Rowedder/Schmidt-Leithoff, GmbHG 4. Aufl. Vor §§ 82 – 85 Rdn. 16, 17).

bb) Bei Anwendung dieses Maßstabes läßt sich die Annahme einer Untreue nicht auf die Urteilsfeststellungen stützen. Feststellungen, daß durch den Entzug der als Schmiergelder benötigten Gelder eine konkrete Existenzgefährdung für die G-GmbH eingetreten ist, etwa indem das Stammkapital angegriffen wurde, hat das Landgericht nicht getroffen. Diese Feststellungen waren auch nicht entbehrlich, da die Annahme des Landgerichts, die durch den Sohn erteilte Generalvollmacht sei hier nicht wirksam, auf einer nicht tragfähigen Erwägung beruht. Eine generelle Einschränkung der Generalvollmacht dahin, daß sie nur im Einklang mit den Grundsätzen eines ordentlichen Kaufmanns zu gebrauchen sein solle oder jedenfalls nicht für ein irgendwie geartetes strafbares Verhalten genutzt werden dürfte, ist weder belegt noch ersichtlich.

2. Im Zusammenhang mit den Untreuevorwürfen betreffend Vermögensverschiebungen in der A-GmbH & Co. KG entnimmt der Senat dem Urteil im einzelnen noch folgende Feststellungen (Fall C I der Urteilsgründe):

Der Angeklagte war zu 50 % Mitgesellschafter der A-GmbH & Co. KG. Weitere Gesellschafterin war eine Firma Ko , über deren gesellschaftsrechtliche Verhältnisse lediglich mitgeteilt wird, daß sie „über die Ra AG in der Schweiz der Firma Ho gehörte“. Der Angeklagte war in der A-GmbH & Co. KG für den Bau und die Vermarktung zuständig. Sein Mitgeschäftsführer Ma betreute den kaufmännischen Betrieb. Ma war nach den Feststellungen von der Firma Ho eingesetzt worden.

Der Angeklagte veranlaßte, daß der frühere Mitangeklagte R unter der Firma I zwei Scheinrechnungen vom 6. Januar 1997 in Höhe von 569.250,00 DM und 1.749.626,10 DM für angebliche Maklertätigkeiten an die A-GmbH & Co. KG schrieb. Da sich der Mitgeschäftsführer Ma zunächst weigerte, diese Rechnungen zu bezahlen, wandte sich der Angeklagte an den Vorstandsvorsitzenden der Ra AG, Ka , und erklärte diesem, daß die Rechnungen bezahlt werden müßten, da R behilflich gewesen sei. Über die wahren Hintergründe klärte er (der Angeklagte) Ka nicht auf. Dieser wies den Mitgeschäftsführer Ma daraufhin an, die Rechnungen zu bezahlen, was dieser auch tat. Die Beträge forderte der Angeklagte mit Gegenrechnungen vom 27. Februar 1997 und 3. Juli 1997 über 2.031.376,10 DM und über 287.500,00 DM für angebliche Beratungsleistungen von R zurück. Die Rechnungen wurden bezahlt und das Geld ebenfalls als Schmiergeld verwendet. Das Landgericht wertet diesen Sachverhalt als Untreue zum Nachteil der Ho AG, welcher aufgrund ihrer 50 %igen Beteiligung ein Schaden in Höhe von 1.159.483,00 DM entstanden sei. Diese Feststellungen vermögen eine Verurteilung des Angeklagten wegen Untreue nicht zu tragen.

a) Untreue gegenüber der GmbH & Co. KG kommt nicht in Betracht (vgl. BGH NJW 1992, 250, 251 m. w. N.). Bei einer Kommanditgesellschaft kann die Schädigung des Gesamthandsvermögens jedoch dann zu einem im Rahmen des § 266 StGB bedeutsamen Vermögensnachteil führen, wenn und soweit sie zugleich das Vermögen der einzelnen Gesellschafter berührt (BGHSt 34, 221, 222 f.; BGHR StGB § 266 Abs. 1 Nachteil 25; BGHZ 100, 190, 192 f.; vgl. Schaal aaO Rdn. 24 ff.). Auch hier schließt ein wirksames Einverständnis aller Gesellschafter die Annahme von Untreue aus (vgl. BGHR aaO). Handelt es sich bei einem der Gesellschafter um eine GmbH (bei einer GmbH & Co. KG regelmäßig der Komplementär), beurteilt sich die Wirksamkeit von deren Einwilligung nach den oben unter III. 1. b) aa) genannten Grundsätzen.

b) Vorliegend kommt somit zunächst die Firma Ko als Mitgesellschafterin der A-GmbH & Co. KG als Geschädigte einer Untreuehandlung in Betracht. Jedoch könnte in der Rechnungsbegleichung durch den Geschäftsführer Ma aufgrund der entsprechenden Anweisung des Vorstandsvorsitzenden Ka ein den Untreuetatbestand ausschließendes Einverständnis in das Handeln des Angeklagten liegen. Erkennbar geht das Landgericht allerdings davon aus, daß diese Zustimmung unwirksam war, da der Angeklagte Ka über die wahren Hintergründe nicht aufgeklärt hatte. Zu Recht rügt die Revision, daß dem Urteil nicht zu entnehmen ist, woraus das Landgericht seine diesbezügliche Überzeugung schöpft. Der Vorstandsvorsitzende Ka ist zu dieser Frage erkennbar nicht vernommen worden. Somit ist es nicht möglich zu überprüfen, ob die Strafkammer rechtsfehlerfrei davon ausgegangen ist, daß kein tatbestandsausschließendes Einverständnis vorlag, da der Angeklagte Ka nicht vollständig über die Hintergründe der Rechnungen aufgeklärt und das Einverständnis somit erschlichen hatte.

c) Für den Fall, daß der Angeklagte auch Geschäftsführer der Komplementär-GmbH war – was das Urteil nicht ausdrücklich mitteilt – und somit

dieser gegenüber eine besondere Vermögensbetreuungspflicht hatte, kommt auch eine Untreue zum Nachteil dieser GmbH in Betracht. Wenn zudem die gesellschaftsrechtlichen Verhältnisse in dieser GmbH, die das Landgericht aber ebenfalls nicht mitteilt, gleich denen der KG waren (50 % der Angeklagte und 50 % die Fa. Ko.), käme es insoweit wieder auf die Wirksamkeit des Einverständnisses der Verantwortlichen der Fa. Ko. in das Handeln des Angeklagten an, welches jedoch aus den oben angeführten Gründen nicht überprüft werden kann.

Das Landgericht, das insgesamt von einer fehlenden Einwilligung der Mitgesellschafterin ausgeht, hat die für eine Verurteilung wegen Untreue im übrigen notwendigen Feststellungen nicht getroffen, ob durch die Zahlungen eine Existenzgefährdung für die GmbH, insbesondere eine Gefährdung des Stammkapitals, eingetreten war. Insoweit wäre u.a. von Bedeutung, ob die GmbH am Vermögen der A-GmbH & Co. KG beteiligt war oder ob sich durch die Manipulation das Haftungsrisiko erhöht hatte (vgl. BGHR StGB § 266 Abs. 1 Nachteil 45).

3. Zum Vorwurf der Beihilfe zur Steuerhinterziehung hat das Landgericht die Feststellung getroffen, der Angeklagte habe aus Angst, die früheren Mitangeklagten M. und H. könnten mit den erheblichen Schmiergeldsummen einen auffallend aufwendigen Lebensstil führen, diesen schon bei der Übergabe des ersten Betrages einen „Tip“ gegeben, wie und wo sie diese Gelder in der Schweiz anlegen könnten. Dabei sei ihm bewußt gewesen, daß Schmiergeldzahlungen schon allein aufgrund ihrer strafrechtlichen Herkunft nicht geeignet seien, in Einkommensteuererklärungen Eingang zu finden, und er habe billigend in Kauf genommen, daß die Gelder, sobald sie in der Schweiz wären, dem deutschen Fiskus entzogen sein würden.

Die Feststellungen des Landgerichts reichen als Grundlage für eine Verurteilung des Angeklagten wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung nicht aus.

a) Beihilfe ist die dem Täter vorsätzlich geleistete Hilfe zur Begehung einer rechtswidrigen Tat. Als Hilfeleistung im Sinne des § 27 StGB ist dabei grundsätzlich jede Handlung anzusehen, welche die Herbeiführung des Tatenerfolgs des Haupttäters objektiv fördert, ohne daß sie für den Erfolg selbst ursächlich sein muß (st. Rspr.; vgl. nur BGHSt 46, 107, 109 m. w. N.). Die Hilfeleistung muß auch nicht zur Ausführung der Tat selbst geleistet werden, es genügt schon die Unterstützung bei einer vorbereitenden Handlung (BGHR StGB § 27 Abs. 1 Hilfeleisten 22 m. w. N.). Das kann grundsätzlich auch durch äußerlich neutrale Handlungen geschehen (BGH, Urt. vom 23. Januar 1985 – 3 StR 515/84). Es ist jedoch anerkannt, daß nicht jede Handlung, die sich im Ergebnis objektiv tatfördernd auswirkt, als (strafbare) Beihilfe gewertet werden kann. Vielmehr bedarf es insbesondere in Fällen, die sog. „neutrale“ Handlungen betreffen, einer bewertenden Betrachtung im Einzelfall (BGHR aaO).

aa) Der Bundesgerichtshof hat in den vergleichbaren Fällen berufstypischer neutraler Handlungen folgende Grundsätze aufgestellt: Zielt das Handeln des Haupttäters ausschließlich darauf ab, eine strafbare Handlung zu begehen, und weiß dies der Hilfeleistende, so ist sein Tatbeitrag in jedem Fall als strafbare Beihilfehandlung zu werten. Denn unter diesen Voraussetzungen verliert sein Tun stets den „Alltagscharakter“; es ist als „Solidarisierung“ mit dem Täter zu deuten. Weiß der Hilfeleistende dagegen nicht, wie der von ihm geleistete Beitrag vom Haupttäter verwendet wird, hält er es lediglich für möglich, daß sein Tun zur Begehung einer Straftat genutzt wird, so ist sein Handeln regelmäßig noch nicht als strafbare Beihilfehandlung zu beurteilen, es sei denn, das von ihm erkannte Risiko strafbaren Verhaltens des von ihm Unterstützten war derart hoch, daß er sich mit seiner Hilfeleistung „die Förderung eines erkennbar tatgeneigten Täters angelegen sein“ ließ (BGHSt 46, 107, 112; BGHR StGB § 27 Abs. 1 Hilfeleisten 20).

bb) In den Fällen, in denen nicht eine „berufstypische“, sondern vielmehr eine neutrale Alltagshandlung ohne berufstypischen Bezug vorliegt,

bedarf die Beurteilung, ob eine strafbare Beihilfe vorliegt, einer besonders eingehenden Prüfung. Die entwickelten Grundsätze zu den berufstypischen neutralen Handlungen sind jedoch auch hier grundsätzlich anwendbar.

Gibt z. B. jemand einem Schwarzgeldempfänger, den er zuvor selbst bestochen hat, konkrete Hinweise, an welche Personen oder Institutionen sich dieser zwecks Geldtransfer und -anlage in der Schweiz wenden kann oder bietet er gar an, den entsprechenden Kontakt herzustellen, dann liegt es nahe, daß er sich „die Förderung eines erkennbar tatgeneigten Täters angelegen sein“ läßt. In diesem Fall verliert die an sich neutrale Handlung des Hinweisgebers ihren Alltagscharakter und das Handeln ist als Beihilfe i. S. d. § 27 StGB zu werten.

cc) Indes ist vorliegend die Feststellung der Strafkammer, der Angeklagte habe den Vorteilsempfängern einen „Tip“ gegeben, „wie und wo sie diese Gelder in der Schweiz anlegen konnten“, zu ungenau; sie trägt daher eine Verurteilung wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung nicht. Bei derart allgemein gehaltenen Feststellungen, welche Aussagen der Angeklagte hier gemacht und welche Auswirkungen der „Tip“ auf das Verhalten der Bestochenen gehabt haben soll, ist eine revisionsrechtliche Prüfung, ob tatsächlich eine Beihilfehandlung i. S. d. § 27 StGB und eine Erleichterung oder Förderung der Haupttat vorliegt, nicht möglich. Es fehlt insbesondere an hinreichend deutlichen, durch eine tragfähige Beweiswürdigung belegten Feststellungen, daß Prof. Dr. M und H tatsächlich zumindest auch aufgrund dieses „Tips“ die Gelder in der Schweiz anlegten, um diese dem deutschen Fiskus gegenüber nicht zu offenbaren, und unter Ausnutzung dieses Umstandes unrichtige Einkommensteuererklärungen abgaben.

b) Sollte sich das Verhalten des Angeklagten so weit konkretisieren lassen, daß die Annahme einer Beihilfe zur Steuerhinterziehung von M und H in Betracht kommt, hat er durch seine Angaben bei der Be-

schuldigtenvernehmung durch die Staatsanwaltschaft – entgegen der Auffassung der Revision – keine Straffreiheit nach § 371 AO erlangt.

Eine wirksame Selbstanzeige gem. § 371 Abs. 1 AO setzt voraus, daß dem Finanzamt durch die Angaben ermöglicht wird, auf ihrer Grundlage ohne langwierige größere Nachforschungen den Sachverhalt vollends aufzuklären und die Steuer richtig zu errechnen (vgl. BGHSt 3, 373, 376; HansOLG Hamburg, wistra 1986, 116).

Die Selbstanzeigemöglichkeit besteht auch für den Gehilfen einer Steuerhinterziehung. Offenlassen kann der Senat, inwieweit dieser im Hinblick auf etwaige faktische Gegebenheiten verpflichtet ist, Besteuerungsgrundlagen offenzulegen. Denn jedenfalls muß der Gehilfe seinen eigenen Tatbeitrag offenlegen (Joecks in Franzen/Gast/Joecks, Steuerstrafrecht 5. Aufl. § 371 Rdn. 63; Kohlmann, Steuerstrafrecht 30. Lfg. November 2002 § 371 AO Rdn. 65; Rüping in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO 175. Lfg. Dezember 2002 § 371 Rdn. 90). Daran fehlt es hier. Der Angeklagte hat in seiner Beschuldigtenvernehmung bei der Staatsanwaltschaft nicht offenbart, daß er die anderweitig Verfolgten M und H beim Geldtransfer in die Schweiz zumindest durch nützliche Informationen („Tips“) unterstützt hat.

Etwas anderes gilt auch nicht deshalb, weil der „Tip“ gegeben wurde, noch bevor die Haupttat in das strafbare Versuchsstadium getreten war (vgl. auch BGH wistra 1993, 19, 21 m. w. N.).

Nicht zu entscheiden braucht der Senat daher die Frage, ob eine wirksame Selbstanzeige gegenüber der Staatsanwaltschaft abgegeben werden kann, die nach § 116 AO verpflichtet ist, ihre Erkenntnisse, die den Verdacht einer Steuerstraftat begründen, an die Finanzbehörden weiterzuleiten.

c) Rechtsfehlerhaft ist darüber hinaus die Annahme der Strafkammer, daß sich der Angeklagte durch den – einen – „Tip“, der sich jedoch in mehreren Steuererklärungen der früheren Mitangeklagten M und H ausgewirkt hat, der Beihilfe in fünf Fällen schuldig gemacht hat. Die Frage, ob das Verhalten eines Tatbeteiligten eine Einheit oder Mehrheit von Handlungen bildet, richtet sich nicht nach der Haupttat, sondern nach dem Tatbeitrag, den der Beteiligte geleistet hat. Beziehen sich mehrere Hilfeleistungen auf eine Tat, liegt nur eine Beihilfe vor. Fördert der Gehilfe durch eine Handlung mehrere Haupttaten eines oder mehrerer Haupttäter, liegt ebenfalls nur eine einheitliche Beihilfe vor (BGH NJW 2000, 1732, 1735 m. w. N.).

IV.

Der Wegfall der Einzelstrafen in den Fällen C I, II und IV führt zur Aufhebung der Gesamtstrafe. Der Senat hebt auch die Einzelstrafe im Fall C III (Bestechung im geschäftlichen Verkehr) auf, um dem neuen Tatrichter zu ermöglichen, die Strafen insgesamt neu festzusetzen.

Für die neue Hauptverhandlung weist der Senat auf folgendes hin:

Der neue Tatrichter wird im Hinblick auf die bisherige Einlassung des Angeklagten zur Untreue den Vorsatz einer Nachteilszufügung unter Berücksichtigung der insoweit strengen Anforderungen genau zu prüfen haben (vgl. BGH wistra 2000, 60, 61).

Im Hinblick auf den langen Zeitraum zwischen Tatbegehung (1997 – 1998) und Aburteilung der Taten wird auch ein Verstoß gegen Art. 6 Abs. 1 MRK zu prüfen (vgl. BVerfG, Beschl. vom 5. Februar 2003 – 2 BvR 327/02) und gegebenenfalls entsprechend den hierzu entwickelten Grundsätzen bei der Strafzumessung zu berücksichtigen sein (vgl. BVerfG NStZ 1997, 591).

Harms Basdorf Gerhardt
Brause Schaal