



BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

1 StR 324/14

vom

17. Dezember 2014

in der Strafsache

gegen

wegen leichtfertiger Steuerverkürzung

Der 1. Strafsenat des Bundesgerichtshofs hat in der Sitzung vom 17. Dezember 2014, an der teilgenommen haben:

Vorsitzender Richter am Bundesgerichtshof
Dr. Raum

und die Richter am Bundesgerichtshof
Rothfuß,
Prof. Dr. Jäger,
Prof. Dr. Radtke,
Prof. Dr. Mosbacher,

Oberstaatsanwalt beim Bundesgerichtshof
als Vertreter der Bundesanwaltschaft,

der Angeklagte persönlich,

Rechtsanwalt
als Verteidiger,

Regierungsdirektor
als Vertreter des Finanzamts für Steuerstrafsachen und Steuerfahndung D. ,

Justizsekretärin
als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle,

für Recht erkannt:

Die Revision des Angeklagten gegen das Urteil des Landgerichts Gießen vom 6. Dezember 2013 wird verworfen.

Der Beschwerdeführer hat die Kosten seines Rechtsmittels zu tragen.

Von Rechts wegen

Gründe:

1 Das Landgericht hat gegen den Angeklagten wegen leichtfertiger Steuerverkürzung in drei Fällen Geldbußen in Höhe von 1.000 Euro, 1.500 Euro und 5.000 Euro festgesetzt. Es hat ihm gestattet, die Geldbußen nacheinander und in monatlichen Raten zu jeweils 50 Euro zu bezahlen.

2 Der Angeklagte beanstandet mit seiner auf die Sachrüge gestützten Revision die Verletzung materiellen Rechts. Das Rechtsmittel hat keinen Erfolg.

I.

3 1. Nach den Feststellungen des Landgerichts gründete der Angeklagte im Mai 2010 zusammen mit dem Zeugen Ad. die Au. GmbH (im Folgenden: Au.) mit dem Unternehmensgegenstand An- und Verkauf von Schmuck und anderen Edelmetallgegenständen zu Recyclingzwecken. Gesellschafter und Geschäftsführer waren der Angeklagte und der Zeuge Ad. . Hintergrund war die Idee des Zeugen Ad. , in G. eine Scheideanstalt kleineren Umfangs aufzubauen. Das Unternehmen sollte Altgold und Silber in

der Region von K. bis Fr. ankaufen und potentiellen Verkäufern damit die zeitaufwendige Reise zur Scheideanstalt Ar. in P. ersparen. Geplant war, das Edelmetall in G. einzuschmelzen, mit Hilfe eines Spektrometers den jeweiligen Reinheitsgehalt zu analysieren und dann zur Weiterverwertung an die Firma Ar. zu veräußern. Ein Gewinn sollte nach den Vorstellungen des Zeugen Ad. auch dadurch entstehen, dass er mit Blick auf den langjährigen Kontakt seiner Familie mit der Firma Ar. vorteilhaftere Abnahmepreise auszuhandeln hoffte, als sie etwa Kleinlieferanten gewährt wurden.

4

Dem Angeklagten und dem Zeugen Ad. gelang es, im Juni 2010 in einem ehemaligen Bundeswehrlager in G. Räumlichkeiten anzumieten und dort zwei Tresore, einen Massenspektrometer und einen Schmelzofen aufzustellen. Der Zeuge Ad. führte den Angeklagten in die Funktionsweise und Bedienung der Spezialgeräte ein; außerdem fand eine technische Einweisung in den Betrieb des Spektrometers durch einen Mitarbeiter des Herstellers statt. Ferner erläuterte der Zeuge Ad. dem Angeklagten anhand von ihm vorbereiteter Formulare, wie der künftige Geschäftsbetrieb ablaufen solle. Der jeweilige Kunde hatte einen unternehmenseigenen Vordruck auszufüllen, in dem er Name und Anschrift, bei Firmen auch einen Ansprechpartner und die Steuernummer sowie eine Erklärung über die „Umsatzsteuerabzugsberechtigung“ anzugeben hatte. Ferner hatte der Kunde zu erklären, dass er Eigentümer der von ihm eingelieferten Gegenstände sei und diese weder aus einer strafbaren Handlung stammten noch verpfändet seien. Darüber hinaus sollte der Kunde die Kopie eines Ausweispapiers hinterlegen.

5

Tatsächlich kam es zu einem gemeinsamen Geschäftsbetrieb des Angeklagten mit dem Zeugen Ad. nicht, weil sich für diesen herausstellte, dass ein geschäftliches Zusammenwirken mit dem Angeklagten für ihn „nicht machbar“

war. Bereits im Juni 2010 hatte der Angeklagte ohne Wissen des Zeugen Ad. beschlossen, den Geschäftsbetrieb der Au. aufzunehmen, da die erforderliche Einrichtung bereits fertiggestellt war. Hierzu ließ er auf dem Parkplatz der Firma Ar. in P. Werbeflugblätter der Au. verteilen.

6

Hierdurch kam der Angeklagte in Kontakt mit einer Person, die in unlautere Geschäfte mit Anlagegold verwickelt war. Diese Geschäfte dienten der „Generierung“ von Vorsteuer und deren „Abschöpfung“ zum Nachteil des Fiskus. Ihnen lag das Modell zugrunde, Anlagegold umsatzsteuerfrei nach § 25c UStG zu erwerben, einzuschmelzen und dann mit anderen Metallen zu verunreinigen. Auf diese Weise entstand Altgold, dessen Verkauf umsatzsteuerpflichtig war. Das Altgold wurde jeweils von einem zu diesem Zwecke betriebenen Unternehmen eines Strohmannes als „missing trader“ an ein steuer- und handelsrechtlich unauffälliges Drittunternehmen als „buffer“ weiterveräußert, das den Absatz an eine Scheideanstalt vornahm. Der „missing trader“ wies zwar in seinen Rechnungen Umsatzsteuer aus, meldete diese aber nicht beim Finanzamt an und führte sie auch nicht ab. Der „buffer“ machte demgegenüber die beim Ankauf an den „missing trader“ gezahlte Umsatzsteuer bei den Finanzbehörden als Vorsteuer geltend (UA S. 9).

7

2. Ein solcher Strohmann war der Zeuge R., der unter dem Namen „A. R.“ (im Folgenden: A.) ein Gewerbe anmeldete und dem vom Finanzamt eine Einkommensteuernummer, nicht aber eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zugeteilt wurde. Er übergab sodann eine Steuerbescheinigung und Blanko-Unterschriften an den Zeugen N.

8

Der Zeuge N. erschien in den Geschäftsräumen der Au., legte eine schriftliche Vollmacht vor und bot im Namen der A. den Verkauf von Altgold an.

9 Es folgten sodann mehrere Verkaufsgeschäfte an die Au. , bei denen der Zeuge N. jeweils eine schriftliche Versicherung abgab, dass die A. Eigentümerin des gelieferten Goldes sei; auch fertigte der Angeklagte eine Kopie des Personalausweises des N. an und nahm diese zu seinen Unterlagen. Die jeweils mit einer fortlaufenden Rechnungsnummer versehenen Rechnungen der A. enthielten eine Nettopreisangabe und wiesen einen gesonderten Umsatzsteuerbetrag aus. Als Unternehmenssitz war die Privatanschrift R. s angegeben. Auch enthielten die Rechnungen keine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, sondern lediglich die dem Zeugen R. zugeteilte Einkommensteuernummer. Bei der Abwicklung der Geschäfte bestand der Zeuge N. auf Barzahlungen. N. leitete die erhaltene Summe an seine Auftraggeber weiter und bezog hierfür ein regelmäßiges Entgelt von drei- bis vierhundert Euro pro Woche.

10 3. In ähnlicher Weise wurde ab August 2010 ein weiteres Unternehmen eingesetzt, namens dessen der Zeuge N. unter Vorlage einer Vollmacht Goldlieferungen zu dem Angeklagten brachte. Hierbei handelte es sich um die Firma F. E. (im Folgenden: F.) des Zeugen Ro. . Dieser stammte aus Ungarn, war selbständiger Fliesenleger und sprach nur gebrochen Deutsch (UA S. 13). Tatsächlich kam es nie zu Goldtransporten des Zeugen Ro. . Stattdessen verwendete der Zeuge N. Namen und Briefkopf der Firma F. zur Erstellung von Rechnungen an die Firma Au. , wobei er auch eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendete, die der Zeuge Ro. bereits im Hinblick auf sein Trockenbauunternehmen erhalten hatte (UA S. 14). N. oder sein Vertreter erschienen regelmäßig, mitunter mehrfach in der Woche bei dem Angeklagten und versicherte, dass R. und Ro. erfolgreiche Geschäftsleute seien, es gebe „Gold ohne Ende“.

11 4. Der Angeklagte zweifelte nicht an der Richtigkeit dieser Angaben und hielt N. ebenso wie die von ihm angeblich repräsentierten Unternehmer für seriöse Geschäftsleute. Eine Überprüfung der Angaben N. s, etwa durch eine Internetrecherche, Rückfragen bei den örtlichen Finanzämtern, den Versuch einer Kontaktaufnahme zu den Betriebsinhabern oder ähnliches nahm der Angeklagte nicht vor. Seine Sicherheitsvorkehrungen beschränkten sich vielmehr darauf, sich von N. oder dessen Vertreter Vollmachten vorlegen zu lassen, sich Ausweiskopien anzufertigen und diese zusammen mit den bei den Einlieferungsvorfällen entstandenen Ausdrucken und ausgefüllten Formularen abzuheften.

12 5. Infolge der Geschäftsaufnahme hätte der Angeklagte für die Au. bereits im Folgemonat eine Umsatzsteuervoranmeldung abgeben müssen, er unterließ dies jedoch aus Unkenntnis über seine steuerlichen Pflichten als Geschäftsführer. Erst Ende Juli/Anfang August 2010 kümmerte er sich um die Frage der Voranmeldungen, hielt sich aber für überfordert und sprach den Zeugen Fl. an, ob dieser ihm bei den Steuerangelegenheiten helfen könne. Fl. , der ein Tonstudio als Selbständiger betrieb, erklärte sich hierzu bereit und suchte den Angeklagten Anfang August in den Geschäftsräumen der Au. auf. Er sichtete die von dem Angeklagten säuberlich abgehefteten Ein- und Ausgangsbelege und fertigte eine handschriftliche Aufstellung über die erzielten Umsätze mit der Firma Ar. und die Geschäfte mit den Goldlieferanten der Au. an. Weiter erklärte der Zeuge Fl. dem Angeklagten, wie anhand dieser Aufstellungen die monatsweise zusammengefassten Umsätze in das Voranmeldungsformular einzutragen seien und wie er dort die an seine Lieferanten entrichtete Umsatzsteuer als Vorsteuer angeben müsse.

13 6. Anhand dieser Erläuterung füllte der Angeklagte bald darauf Umsatz-
steuervoranmeldungen für die Voranmeldungszeiträume Juni und Juli 2010
aus; beide gab er am 10. August 2010 beim Finanzamt ab.

14 a) In der Voranmeldung für Juni 2010 gab er seine Ausgangsumsätze
zutreffend an. Die von ihm geltend gemachten Vorsteuern enthielten Beträge in
Höhe von 44.605,56 Euro aus Rechnungen der A. . Aus der Voranmeldung
des Angeklagten ergab sich zugunsten der Au. ein Umsatzsteuererstat-
tungsbetrag von 4.271,22 Euro.

15 b) In der Voranmeldung für Juli 2010, in welcher der Angeklagte seine
Ausgangsumsätze ebenfalls zutreffend angab, meldete er u.a. Vorsteuern in
Höhe von 56.255,11 Euro an, die auf Rechnungen der A. beruhten. Aus der
Umsatzsteuervoranmeldung ergab sich eine Umsatzsteuerschuld von 7.485
Euro.

16 7. Auch nach Abgabe der beiden ersten Umsatzsteuervoranmeldungen
traute sich der Angeklagte eine zutreffende Erfassung seiner Unterlagen unter
umsatzsteuerlichen Gesichtspunkten nicht zu. Er trat daher im September 2010
erneut an den Zeugen Fl. heran und bat ihn, ihm beim Vorbereiten der
Voranmeldung für den vergangenen Monat zu helfen. Auf der Basis der dann
vom Zeugen Fl. angefertigten Monatsübersichten füllte der Angeklagte
eine Umsatzsteuervoranmeldung für den Voranmeldungszeitraum August 2010
aus, die er am 9. September 2010 beim Finanzamt abgab. Auch insoweit gab er
seine Ausgangsumsätze zutreffend an. In den geltend gemachten Vorsteuerbe-
trägen war ein Betrag von 206.550,27 Euro aus Rechnungen der A. und der
F. enthalten. Aus der Voranmeldung ergab sich eine Umsatzsteuerzahllast
von 4.233,07 Euro.

17 8. Ausgehend von diesen Feststellungen hat das Landgericht den Ange-
klagten wegen dreier Ordnungswidrigkeiten der leichtfertigen Steuerverkürzung
(§ 378 Abs. 1 AO) zu drei Geldbußen verurteilt. Eine Steuerhinterziehung ge-
mäß § 370 Abs. 1 AO nahm das Landgericht nicht an, weil dem Angeklagten
Tatvorsatz nicht nachzuweisen sei. Seine Angabe, er habe aufgrund seiner Un-
erfahrenheit nicht erkannt, dass es sich bei der A. und der F. um Schein-
firmen gehandelt habe, sei nicht zu widerlegen gewesen.

II.

18 Die auf die Sachrüge gestützte Revision des Angeklagten hat keinen Er-
folg. Die Nachprüfung des Urteils hat keinen Rechtsfehler zum Nachteil des
Angeklagten ergeben.

19 1. Die Beweiswürdigung des Landgerichts hält rechtlicher Nachprüfung
stand.

20 a) Die Würdigung der Beweise ist vom Gesetz dem Tatrichter übertragen
(§ 261 StPO). Es obliegt allein ihm, sich unter dem umfassenden Eindruck der
Hauptverhandlung ein Urteil über die Schuld oder Unschuld des Angeklagten zu
bilden. Seine Schlussfolgerungen brauchen nicht zwingend zu sein; es genügt,
dass sie möglich sind. Das Revisionsgericht ist auf die Prüfung beschränkt, ob
die Beweiswürdigung des Tatrichters mit Rechtsfehlern behaftet ist, etwa weil
sie Lücken oder Widersprüche aufweist, mit den Denkgesetzen oder gesicher-
tem Erfahrungswissen nicht in Einklang steht oder an die Überzeugung von der
Schuld des Angeklagten überzogene Anforderungen stellt. Sind derartige
Rechtsfehler nicht feststellbar, hat das Revisionsgericht die tatrichterliche Über-
zeugungsbildung auch dann hinzunehmen, wenn eine abweichende Würdigung

der Beweise möglich gewesen wäre (st. Rspr.; vgl. nur BGH, Urteile vom 20. Juni 2013 – 4 StR 159/13; vom 26. April 2012 – 4 StR 599/11, Rn. 9; vom 6. Dezember 2012 – 4 StR 360/12, NStZ 2013, 180).

21

Gleichermaßen Sache des Tatrichters ist es, die Bedeutung und das Gewicht der einzelnen be- oder entlastenden Indizien in der Gesamtwürdigung des Beweisergebnisses zu bewerten. Ist diese Bewertung nach den dargestellten rechtlichen Maßstäben vertretbar, so kann das Revisionsgericht nicht auf der Grundlage einer abweichenden Beurteilung der Bedeutung einer Indiztatsache in die Überzeugungsbildung des Tatrichters eingreifen (BGH, Urteile vom 20. Juni 2013 – 4 StR 159/13; vom 9. Juni 2005 – 3 StR 269/04, NJW 2005, 2322, 2326; vom 4. April 2013 – 3 StR 37/13, Rn. 5).

22

b) Daran gemessen hält die Beweiswürdigung rechtlicher Nachprüfung stand.

23

Das Landgericht hat sich ohne einen den Angeklagten beschwerenden Rechtsfehler – in dubio pro reo – davon überzeugt, dass der Angeklagte wegen seiner Unerfahrenheit nicht erkannt hat, dass es sich um Scheinfirmen gehandelt hat (UA S. 55). Ebenfalls rechtsfehlerfrei hat es sich davon überzeugt, dass eine Vielzahl von Anzeichen vorlag, die bei dem Angeklagten den Verdacht hätten wecken müssen, dass es sich bei den in den Rechnungen ausgewiesenen Firmen nicht um die Leistenden handelte und diese Firmen vielmehr zum Schein in die Rechnungen aufgenommen worden waren (UA S. 55). Insoweit hat das Landgericht ohne Rechtsfehler darauf hingewiesen, dass bereits das Verhalten des Zeugen N. für den Angeklagten zahlreiche schwer wiegende Hinweise darauf lieferte, dass es sich bei der A. und der F. nicht um die leistenden Unternehmer, sondern um Scheinfirmen handelte: Obwohl Geschäfte mit fünf- bzw. sechsstelligen Beträgen durchgeführt wurden, bestand N.

auf Barzahlungen; der Angeklagte hatte nicht ein einziges Mal Kontakt zu den angeblichen Unternehmensinhabern, sondern für beide Firmen ausschließlich mit dem Zeugen N. oder dessen Vertretern zu tun; es gab keinen Postverkehr, vielmehr wurden alle Rechnungen in den Betriebsräumen der Au. gefertigt oder dort übergeben (UA S. 55 f.).

24 2. Die Feststellungen belegen die vom Landgericht angenommene leichtfertige Steuerverkürzung (§ 378 AO) in drei Fällen.

25 a) Der Angeklagte erfüllte jeweils den objektiven Tatbestand des § 378 Abs. 1 AO.

26 aa) Er beging durch Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen für die Au. für die Monate Juni, Juli und August 2010 jeweils eine Tathandlung im Sinne des § 370 Abs. 1 AO. Die Umsatzsteuervoranmeldungen waren unrichtig, weil die unter dem Namen der A. und der F. ausgestellten Rechnungen nicht gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG zum Vorsteuerabzug berechtigten. Es handelte sich hierbei nicht um gemäß §§ 14, 14a UStG ausgestellte Rechnungen. Sie wiesen jeweils als Leistenden ein Unternehmen aus, das keine Leistung erbracht hatte. Vielmehr wurden die Namen der A. und der F. lediglich zum Schein benutzt, um über die Person des Leistenden zu täuschen. Damit handelte es sich um Scheinrechnungen im Sinne des § 14c Abs. 2 Satz 2 UStG, aus denen kein Vorsteuerabzug zulässig war. Der wahre Leistende, der auch die Umsatzsteuer vereinnahmt hatte, wurde hierdurch verschleiert.

27 bb) Durch die Abgabe inhaltlich unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen verwirklichte der Angeklagte jeweils einen Taterfolg im Sinne des § 370 Abs. 1 AO. Für die Monate Juli und August 2010 trat bereits durch die Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen eine Steuerverkürzung ein, weil der

Angeklagte in diesen Fällen jeweils eine zu niedrige Zahllast erklärte. Damit stand die unrichtige Steueranmeldung gemäß § 168 Satz 1 AO einer Steuerfestsetzung gleich. Die Steueranmeldung für Juni 2010 lautete zwar auf einen Erstattungsbetrag (UA S. 15). Dem Gesamtzusammenhang der Urteilsgründe (insbesondere UA S. 59) ist jedoch zu entnehmen, dass das Finanzamt die ungerechtfertigte Erstattung auch tatsächlich vorgenommen hat. Damit stand die unrichtige Steueranmeldung gemäß § 168 Satz 2 AO ebenfalls einer Steuerfestsetzung gleich.

28 b) Die Urteilsfeststellungen tragen auch die Wertung des Landgerichts, der Angeklagte habe jeweils leichtfertig gehandelt.

29 aa) Leichtfertig handelt, wer die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den besonderen Umständen des Einzelfalls und seinen persönlichen Fähigkeiten und Kenntnissen verpflichtet und imstande ist, obwohl sich ihm aufdrängen musste, dass dadurch eine Steuerverkürzung eintreten wird (vgl. BGH, Urteil vom 16. Dezember 2009 – 1 StR 491/09 Rn. 40, HFR 2010, 866; BGH, Urteil vom 8. September 2011 – 1 StR 38/11 Rn. 17, wistra 2011, 465).

30 Jeder Steuerpflichtige muss sich über diejenigen steuerlichen Pflichten unterrichten, die ihn im Rahmen seines Lebenskreises treffen. Dies gilt in besonderem Maße in Bezug auf solche steuerrechtlichen Pflichten, die aus der Ausübung eines Gewerbes oder einer freiberuflichen Tätigkeit erwachsen. Bei einem Kaufmann sind deshalb jedenfalls bei Rechtsgeschäften, die zu seiner kaufmännischen Tätigkeit gehören, höhere Anforderungen an die Erkundigungspflichten zu stellen als bei anderen Steuerpflichtigen (vgl. BFH, Urteil vom 19. Februar 2009 – II R 49/07 mwN, BFHE 225, 1). In Zweifelsfällen hat er von sachkundiger Seite Rat einzuholen (vgl. BGH, Urteil vom 8. September 2011 – 1 StR 38/11 Rn. 18, wistra 2011, 465; vgl. dazu auch Joecks in Franzen/

Gast/Joecks, Steuerstrafrecht, 7. Aufl., § 378 AO Rn. 39; Jäger in Klein, AO, 12. Aufl., § 378 Rn. 20 f.; jeweils mwN).

31

bb) Ausgehend von diesen Maßstäben ist die Annahme zumindest von Leichtfertigkeit revisionsgerichtlich nicht zu beanstanden.

32

Die vom Landgericht für das Vorliegen von Scheinrechnungen angeführten Umstände (s.o.) mussten bei dem Angeklagten den Verdacht wecken, dass es sich bei den in den Rechnungen ausgewiesenen Firmen nicht um die Leistenden handelte, diese vielmehr zum Schein in die Rechnungen aufgenommen wurden (UA S. 55). Der Umstand, dass das Landgericht sich nicht sogar von einem bedingten Tatvorsatz des Angeklagten überzeugen konnte, ist vom Revisionsgericht hinzunehmen und zeigt insbesondere keinen Rechtsfehler zum Nachteil des Angeklagten auf.

33

Soweit die Revision geltend macht, der Zeuge Ad. habe den Angeklagten nicht über kaufmännische Details aufgeklärt, steht dies einer Leichtfertigkeit nicht entgegen. Dasselbe gilt für das Vorbringen, der Angeklagte habe als Betonbauer keine ausreichende Kenntnis über seine steuerlichen Pflichten, so dass es sich ihm nicht aufgedrängt habe, dass eine Steuerverkürzung eintreten könne. Vielmehr belegen diese Umstände gerade das leichtfertige Verhalten des Angeklagten. Obwohl er, wie ihm bewusst war, die kaufmännischen Fähigkeiten für seine gewerbliche Tätigkeit nicht besaß, und er die für einen Vorsteuerabzug erforderlichen Voraussetzungen an eine Rechnung nicht kannte, nahm er keine sachkundige Hilfe in Anspruch. Dass er hierzu verpflichtet war, musste sich dem Angeklagten aufdrängen.

34 Soweit der Beschwerdeführer in seiner Revisionsbegründung zutreffend darauf hinweist, dass einzelne Umstände, die das Landgericht für die Annahme eines leichtfertigen Handelns herangezogen hatte, für sich allein für die Annahme von Leichtfertigkeit nicht ausgereicht hätten, zeigt dies einen Rechtsfehler nicht auf. Vielmehr hat das Landgericht rechtsfehlerfrei im Rahmen einer Gesamtwürdigung darauf abgestellt, dass gerade mehrere Umstände in ihrer Gesamtheit bei dem Angeklagten den Verdacht hätten wecken müssen, dass es sich bei den Rechnungen um Scheinrechnungen handelte, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten.

35 3. Die Bemessung der Höhe der Geldbußen ist ebenfalls rechtsfehlerfrei.

III.

36 Die Kostenentscheidung ergibt sich aus § 464 Abs. 1 i.V.m. § 473 Abs. 1 Satz 1 StPO. Zu den Kosten des Verfahrens (§ 464a StPO) gehören, soweit entstanden, auch Auslagen für die Teilnahme des Vertreters der Finanzbehörde an der Revisionshauptverhandlung, für die die Vorschrift des § 407 Abs. 1 AO ebenfalls gilt (vgl. Joecks in Franzen/Gast/Joecks, Steuerstrafrecht, 7. Aufl., § 407 Rn. 8). Seit der Einführung des § 441 RAO durch das 1. AOStrafÄndG vom 10. August 1967 hat die Finanzbehörde im gerichtlichen Verfahren nicht mehr die Stellung einer Nebenklägerin (s. dazu Hilgers-Klautzsch in Kohlmann, Steuerstrafrecht, 40. Lfg. Juni 2009, § 407 Rn. 1), sondern diejenige einer Nebenbeteiligten eigener Art (vgl. Rüping in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO,

188. Lfg. März 2006, § 407 Rn. 9; zu den Reisekosten des Vertreters der Verwaltungsbehörde im gerichtlichen Verfahren gemäß § 76 OWiG als Gerichtskosten vgl. auch Rebmann/Roth/Herrmann, OWiG, 18. EL, vor § 109 Rn. 9).

Raum

Rothfuß

Jäger

Radtke

Mosbacher