

**HRRS-Nummer:** HRRS 2014 Nr. 831

**Bearbeiter:** Karsten Gaede und Christoph Henckel

**Zitiervorschlag:** HRRS 2014 Nr. 831, Rn. X

---

**BGH 1 StR 13/14 - Urteil vom 21. August 2014 (LG München I)**

**Ablehnung eines Beweisantrages (wegen völliger Ungeeignetheit: Voraussetzungen, Anforderungen an den ablehnenden Beschluss; wegen Bedeutungslosigkeit: Voraussetzungen); Beihilfe durch berufstypische neutrale Handlungen.**

§ 244 Abs. 3 Satz 2 Variante 2, 4 StPO; § 27 Abs. 1 StGB

Leitsätze des Bearbeiters

1. Für die Frage, ob der benannte Zeuge als Beweismittel völlig ungeeignet war, kommt es nicht auf die im Beweisantrag angeführten Beweisziele, sondern auf die unter Beweis gestellten Tatsachen an. Völlig ungeeignet i.S.d. § 244 Abs. 3 Satz 2 Variante 4 StPO ist ein Beweismittel nur dann, wenn mit dem vom Antragsteller benannten Beweismittel die behauptete Beweistatsache nach sicherer Lebenserfahrung nicht bestätigt werden kann (vgl. BGH NSTZ-RR 2013, 185).
2. Der ablehnende Beschluss bedarf einer Begründung, die ohne jede Verkürzung oder sinnverfehlende Interpretation der Beweisthematik alle tatsächlichen Umstände dartun muss, aus denen das Gericht auf die völlige Wertlosigkeit des angebotenen Beweismittels schließt (vgl. BGH NSTZ 2008, 707).
3. Eine unter Beweis gestellte Indiz- oder Hilfstatsache ist aus tatsächlichen Gründen für die Entscheidung bedeutungslos, wenn sie in keinem Zusammenhang mit der Urteilsfindung steht oder weil sie trotz eines solchen Zusammenhangs selbst im Falle ihrer Bestätigung keinen Einfluss auf die richterliche Überzeugung vom entscheidungserheblichen Sachverhalt hätte, da sie nur einen möglichen Schluss auf das Vorliegen oder Fehlen einer Haupttatsache oder den Beweiswert eines anderen Beweismittels ermöglicht und das Gericht der Überzeugung ist, dass dieser Schluss in Würdigung der gesamten Beweislage nicht gerechtfertigt wäre.
4. Ob der Schluss gerechtfertigt wäre, hat das Tatgericht nach den Grundsätzen der freien Beweiswürdigung zu beurteilen. Hierzu hat es die unter Beweis gestellte Indiz- oder Hilfstatsache so, als sei sie erwiesen, in das bisherige Beweisergebnis einzustellen und prognostisch zu prüfen, ob hierdurch seine bisherige Überzeugung zu der von der potentiell berührten Haupttatsache bzw. zum Beweiswert des anderen Beweismittels in einer für den Schuld- oder Rechtsfolgenausspruch bedeutsamen Weise erschüttert würde (st. Rspr). Das Beweisthema ist hierbei ohne Einengung, Umdeutung oder Verkürzung in seiner vollen Tragweite nach seinem Sinn und Zweck zu würdigen (vgl. BGH StV 1983, 90). Die Ablehnung des Beweisantrags darf nicht dazu führen, dass aufklärbare, zugunsten eines Angeklagten sprechende Umstände der gebotenen Gesamtabwägung im Rahmen der Beweiswürdigung entzogen werden (vgl. BGH StV 2008, 121 mwN).
5. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs zu den sogenannten berufstypischen, äußerlich neutralen Handlungen (vgl. hierzu BGHSt 46, 107, 112 ff.) ist wie folgt zu differenzieren: Zielt das Handeln des Haupttäters ausschließlich darauf ab, eine strafbare Handlung zu begehen, und weiß dies der Hilfeleistende, so ist sein Tatbeitrag als Beihilfehandlung zu werten. In diesem Fall verliert sein Tun stets den "Alltagscharakter"; es ist als "Solidarisierung" mit dem Täter zu deuten und dann auch nicht mehr als sozialadäquat anzusehen (sog. deliktischer Sinnbezug).
6. 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 (vgl. BGHSt 46, 107, 112 ff.).

### Entscheidungstenor

1. Auf die Revision des Angeklagten wird das Urteil des Landgerichts München I vom 6. August 2013 mit den Feststellungen aufgehoben.
2. Auf die Revision der Staatsanwaltschaft wird das vorbezeichnete Urteil im Strafausspruch mit den zugehörigen Feststellungen aufgehoben.
3. Im Umfang der Aufhebungen wird die Sache zu neuer Verhandlung und Entscheidung, auch über die Kosten der Rechtsmittel, an eine andere Wirtschaftsstrafkammer des Landgerichts zurückverwiesen.

### Gründe

Das Landgericht hat den Angeklagten wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung in 31 Fällen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von zwei Jahren und sechs Monaten verurteilt. Die auf die Verletzung formellen und materiellen Rechts gestützte Revision des Angeklagten hat bereits mit einer Verfahrensrüge in vollem Umfang Erfolg. Auch das zu Ungunsten des Angeklagten eingelegte, auf die näher ausgeführte Sachrüge gestützte und auf den Strafausspruch beschränkte Rechtsmittel der Staatsanwaltschaft, das von dem Generalbundesanwalt vertreten wird, hat Erfolg. 1

#### **A**

##### **I.**

Sämtlichen Taten liegt nach den Feststellungen im Kern zugrunde, dass der Angeklagte in seiner Eigenschaft als Steuerberater zwölf Mandanten bei deren im Zusammenhang mit einem sogenannten "Honorarsplitting" begangenen Einkommensteuerhinterziehungen unterstützte, indem er ihre Einkommensteuererklärungen fertigte. 2

1. Hierzu ist Folgendes festgestellt: 3

Die Mandanten des Angeklagten waren ausländische IT-Ingenieure, die für Firmen in Deutschland auf selbständiger Basis IT-Ingenieurleistungen - mit Ausnahme der Fälle B.IX der Urteilsgründe für die Firma O. OHG (im Folgenden: O.) - erbracht hatten und zu dieser Zeit in Deutschland wohnhaft waren. Die IT-Ingenieure hatten ihre Leistungen nicht direkt gegenüber den Kunden abgerechnet, für die sie tätig geworden waren. Vielmehr hatten sie sich hierzu einer "Abrechnungsagentur, einer sogenannten Management Company" mit Sitz im Ausland bedient. Bei den für O. tätigen IT-Ingenieuren handelte es sich um die Firma P. SA mit Sitz in G. (im Folgenden: P.), im Übrigen um die in D. bzw. L. ansässige Firma I. C. (im Folgenden: I.). 4

Bei im Detail unterschiedlichen Abläufen ging das Honorar des IT-Ingenieurs zunächst auf einem Konto der von ihm eingeschalteten Abrechnungsagentur ein. Die Abrechnungsagentur splittete sodann, wie mit dem IT-Ingenieur vereinbart, das Honorar, indem sie nur einen Teil auf ein inländisches Konto des IT-Ingenieurs überwies, den (größeren) Restbetrag jedoch abzüglich einer Verwaltungsgebühr auf ein ausländisches Bankkonto des IT-Ingenieurs leitete oder - so in den Fällen der Einschaltung der P. - auf ein ausländisches Bankkonto ("Cash Management Account") der P. selbst transferierte und dort für den IT-Ingenieur anlegte. Auch in diesen Fällen konnte der IT-Ingenieur das auf dem "Cash Management Account" befindliche Guthaben abrufen. Die IT-Ingenieure erklärten in den vom Angeklagten erstellten Steuererklärungen lediglich denjenigen Honoraranteil, der auf ihren inländischen Konten eingegangen war. Der auf den ausländischen Konten verbliebene Anteil wurde in den Steuererklärungen hingegen nicht erfasst. Dadurch bewirkten die IT-Ingenieure, dass Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag in Höhe von insgesamt 1.252.898,58 Euro verkürzt wurden. 5

Der Angeklagte war von den "verfahrensgegenständlichen" IT-Ingenieuren weder über die tatsächliche Höhe ihrer Honorare noch über das "Honorarsplitting" informiert worden. Dennoch wusste er "zumindest ab Ende Februar 2001, dass die verfahrensgegenständlichen IT-Ingenieure die Management Companies, P. bzw. I. C. 6

(...) allein deshalb einschalteten, um ihre Honorare zu splitten, d.h. um nur einen Teil der von ihnen tatsächlich in Deutschland erzielten Honorare gegenüber den Finanzbehörden anzugeben und den restlichen, nicht unerheblichen Teil un versteuert ins Ausland zu transferieren. Er rechnete deshalb bei Abgabe der Steuererklärungen jeweils mit der Möglichkeit und nahm billigend in Kauf, dass nicht unerhebliche Einnahmen gegenüber den Finanzbehörden nicht angegeben wurden" (UA S. 8, 66).

2. Das Landgericht hat seine Überzeugung, dass der Angeklagte entgegen seiner Einlassung vorsätzlich handelte, neben weiteren Indizien auf seinen E-Mail-Verkehr mit anderen ausländischen Selbständigen, die für deutsche Unternehmen Leistungen erbrachten, insbesondere dem Zeugen H., gestützt. Diese E-Mails belegten, dass der Angeklagte "wusste, dass es keinen anderen Grund für die Einschaltung einer Management Company gab, als Steuern zu sparen bzw. eine vollumfängliche Besteuerung zu vermeiden" (UA S. 80). Als gewichtiges Indiz hat das Landgericht dabei unter anderem gewertet, dass der Angeklagte den Zeugen H. darauf hingewiesen hatte, dass das an die "Management Company" - wobei es sich weder um P. noch um I. handelte - weitergeleitete Honorar in "Deutschland nicht erkennbar sein sollte".

## II.

Die Revision des Angeklagten greift bereits mit einer Verfahrensrüge durch. Eines Eingehens auf die weiteren im Rahmen der Sachrüge erhobenen Beanstandungen bedarf es daher nicht.

1. Folgendes Verfahrensgeschehen liegt zugrunde:

Die Verteidigung hatte in der Hauptverhandlung vom 12. Juli 2013 die zeugenschaftliche Einvernahme des "Herrn S., Geschäftsführer der Firma T. (früher: O.) ... oder eine(s) instruierten Vertreter(s) (...)" beantragt. In das Wissen dieses Zeugen wurden mehrere Tatsachen im Zusammenhang mit der Vergabe von IT-Leistungen bei O. gestellt, unter anderem, dass O.

- "IT-Ingenieure nur über dritte Unternehmen einsetzte, dagegen nicht selbst ... beauftragte" (Nr. 2 des Beweisantrags),

- "die benötigten IT-Ingenieurs-Leistungen durch Aufträge an ausländische Agenturen (Personalagenturen) einkaufte, welche für die jeweiligen Aufgaben geeignete IT-Ingenieure rekrutierten und zur Verfügung stellten" (Nr. 4 des Beweisantrags),

- "dabei nur mit Personalagenturen zusammenarbeitete, deren Seriosität eingehend überprüft worden waren und dazu namentlich die Fa. P. gehörte" (Nr. 5 des Beweisantrags),

- "P. (...) in mehr als 200 Fällen beauftragte, weil diese besonders häufig den Aufgaben gemäß qualifizierte IT-Ingenieure rekrutierte und zur Auftragsausführung stellte" (Nr. 6 des Beweisantrags).

Zur Begründung des Antrages wurde ausgeführt, das Landgericht könne möglicherweise erwägen, dass der Angeklagte deswegen die Begehung von Steuerstraftaten in Kauf genommen habe, weil er in E-Mails an den Zeugen H. zum Ausdruck gebracht habe, über "eine - wirtschaftlich sinnlose - Zwischenschaltung einer Management Company sei wahrscheinlich Steuerfreiheit zu erreichen". In diesem E-Mail-Verkehr liege aber kein Erkenntnisgewinn für die verfahrensgegenständlichen Fälle. Demgegenüber werde sich durch die unter Beweis gestellten Umstände erweisen, dass P. aus Sicht von O. eine bedeutende, aktive und seriöse Personal- und Zeitarbeitsagentur und keine bloße Management Gesellschaft gewesen sei, was der Angeklagte nicht anders habe sehen können. Schließlich belegten die unter Beweis gestellten Umstände, dass in der vertraglichen Kette vom "Endkunden O. über die Personalagentur bis hin zum betreffenden IT-Ingenieur gerade keine Abrechnungsgesellschaft zwischengeschaltet war".

Das Landgericht hat diesen Beweisantrag im Wesentlichen mit folgender Begründung abgelehnt:

Der benannte Zeuge könne zum E-Mail-Verkehr des Angeklagten mit dem Zeugen H. nicht erkennbar Angaben machen. Der Zeuge sei daher zur "Erreichung des (...) Beweisziels", dass nämlich aus diesem E-Mail-Verkehr keine Rückschlüsse auf den Vorsatz des Angeklagten gezogen werden könnten, völlig ungeeignet. Auch soweit es um Einschätzungen des Angeklagten gehe, sei der Zeuge völlig ungeeignet. Soweit der Beweisantrag darauf abziele, zu belegen, dass es sich bei P. aus Sicht von O. um eine "bedeutende, aktive und seriöse Personal-

und Zeitarbeitsagentur" und nicht um eine "bloße Managementgesellschaft" gehandelt habe und der Angeklagte dies nicht anders sehen konnte, komme es allein darauf an, "wie der Angeklagte zum maßgeblichen Zeitpunkt die Tätigkeit der Firma P. bewertete". Die Einschätzung der Verantwortlichen von O. sei deshalb für das Verfahren aus tatsächlichen Gründen ohne Bedeutung. Soweit schließlich mit dem Beweisantrag bewiesen werden solle, dass in die Vertragskette zwischen O. und dem entsprechenden IT-Ingenieur keine Abrechnungsfirma zwischengeschaltet sei, fehle es bereits an einer korrespondierenden Beweistatsache. Zudem sei nicht ersichtlich, dass der Zeuge Angaben zu "anderen Vertragsgestaltungen" machen könne, weswegen er völlig ungeeignet sei.

2. Die zulässige Verfahrensrüge ist auch begründet. Das Landgericht hat die herangezogenen Ablehnungsgründe nur auf die vermeintlichen Beweisziele bezogen, nicht aber auf die in dem Antrag - neben unbeachtlichen Wertungen - enthaltenen bestimmten Beweistatsachen. Insoweit ist eine Bescheidung des Antrags nicht erfolgt. Dies erweist sich als rechtsfehlerhaft. 18

a) Entgegen der Auffassung des Landgerichts kam es für die Frage, ob der benannte Zeuge als Beweismittel völlig ungeeignet war, nicht auf die im Beweisantrag angeführten Beweisziele, sondern auf die unter Beweis gestellten Tatsachen an. Völlig ungeeignet i.S.d. § 244 Abs. 3 Satz 2 Variante 4 StPO ist ein Beweismittel nur dann, wenn mit dem vom Antragsteller benannten Beweismittel die behauptete Beweistatsache nach sicherer Lebenserfahrung nicht bestätigt werden kann (vgl. nur BGH, Beschluss vom 30. Januar 2013 - 2 StR 468/12, NStZ-RR 2013, 185; Becker in Löwe/Rosenberg, StPO, 26. Aufl., § 244 Rn. 230 mwN). Der ablehnende Beschluss bedarf einer Begründung, die ohne jede Verkürzung oder sinnverfehlende Interpretation der Beweisthematik alle tatsächlichen Umstände dartun muss, aus denen das Gericht auf die völlige Wertlosigkeit des angebotenen Beweismittels schließt (vgl. BGH, Urteil vom 19. März 1991 - 1 StR 99/91, BGHR StPO § 244 Abs. 3 Satz 2 Ungeeignetheit 10; Beschluss vom 24. Juni 2008 - 3 StR 179/08, NStZ 2008, 707; Becker in Löwe/Rosenberg, StPO, 26. Aufl., § 244 Rn. 243). 19

Diesen Anforderungen wird der ablehnende Beschluss nicht gerecht. Er verfehlt den Sinn des Beweisantrags. Nach dessen Wortlaut waren Beweisbehauptungen aufgestellt, die sich - soweit sie Tatsachen betreffen - unmittelbar auf Vorgänge bei O. im Zusammenhang mit der Vergabe von IT-Dienstleistungen bezogen. Das Landgericht hat indessen den Antrag dahin verkürzt, ob der benannte Zeuge Angaben zu einem nicht in dessen Wissen gestellten E-Mail-Verkehr, zu Einschätzungen des Angeklagten oder zu anderen Vertragsgestaltungen machen könne und damit seiner Entscheidung anstatt der unter Beweis gestellten Beweistatsache allein vermeintliche Beweisziele des Antrags zugrunde gelegt. 20

Dass der benannte Zeuge als Geschäftsführer der Firma T. (früher: O.) zu den unter Beweis gestellten Vorgängen bei O. keine Angaben machen könnte, erschließt sich auch ansonsten nicht. Erwartungsgemäß wird gerade der Verantwortliche eines Unternehmens (vgl. dazu auch BGH, Beschluss vom 15. Januar 2014 - 1 StR 379/13, NStZ 2014, 282 Rn. 16 f.) schon aus seiner beruflichen Kenntnis heraus zu den unter Beweis gestellten Umständen der Vergabe von IT-Dienstleistungen Angaben machen können. 21

b) Mit der gegebenen Begründung durfte die Strafkammer den Beweisantrag auch nicht als aus tatsächlichen Gründen bedeutungslos ablehnen. Gemäß § 244 Abs. 3 Satz 2 Variante 2 StPO ist dies nur möglich, wenn die Tatsache, die bewiesen werden soll, für die Entscheidung ohne Bedeutung ist. Dies legt das Landgericht nicht dar. 22

Eine unter Beweis gestellte Indiz- oder Hilfstatsache ist aus tatsächlichen Gründen für die Entscheidung bedeutungslos, wenn sie in keinem Zusammenhang mit der Urteilsfindung steht oder weil sie trotz eines solchen Zusammenhangs selbst im Falle ihrer Bestätigung keinen Einfluss auf die richterliche Überzeugung vom entscheidungserheblichen Sachverhalt hätte, da sie nur einen möglichen Schluss auf das Vorliegen oder Fehlen einer Haupttatsache oder den Beweiswert eines anderen Beweismittels ermöglicht und das Gericht der Überzeugung ist, dass dieser Schluss in Würdigung der gesamten Beweislage nicht gerechtfertigt wäre. Ob der Schluss gerechtfertigt wäre, hat das Tatgericht nach den Grundsätzen der freien Beweiswürdigung zu beurteilen. Hierzu hat es die unter Beweis gestellte Indiz- oder Hilfstatsache so, als sei sie erwiesen, in das bisherige Beweisergebnis einzustellen und prognostisch zu prüfen, ob hierdurch seine bisherige Überzeugung zu der von der potentiell berührten Haupttatsache bzw. zum Beweiswert des anderen Beweismittels in einer für den Schuld- oder Rechtsfolgenausspruch bedeutsamen Weise erschüttert würde (st. Rspr.; vgl. nur BGH, Beschluss vom 15. Oktober 2013 - 3 StR 154/13, NStZ 2014, 111; Becker, aaO, Rn. 220 mwN). Das Beweisthema ist hierbei ohne Einengung, Umdeutung oder Verkürzung in seiner vollen Tragweite nach seinem Sinn und Zweck zu würdigen (vgl. BGH, Beschluss vom 23. November 1982 - 1 StR 698/82, StV 1983, 90). Die 23

Ablehnung des Beweisantrags darf nicht dazu führen, dass aufklärbare, zugunsten eines Angeklagten sprechende Umstände der gebotenen Gesamtabwägung im Rahmen der Beweiswürdigung entzogen werden (BGH, Beschluss vom 5. Dezember 2007 - 5 StR 451/07, StV 2008, 121 mwN).

Im Hinblick auf diese Anforderungen greifen die Erwägungen des Landgerichts zu kurz. Indem es darauf abstellt, es solle mit dem Beweisantrag belegt werden, "dass die Fa. P. aus Sicht der Fa. O. eine bedeutende, aktive und seriöse Personal- und Zeitarbeitsagentur und keine bloße Managementgesellschaft war", lässt es bereits die gebotene Einfügung und Würdigung der unter Beweis gestellten Tatsachen in das bisher gewonnene Beweisergebnis vermissen. Denn es hat damit nicht die unter Beweis gestellten Vorgänge bei O. und deren Beziehungen zu P., sondern lediglich eines der im Antrag formulierten Beweisziele in den Blick genommen und damit das Beweisthema unzulässig verkürzt. 24

Es hätte vielmehr entsprechend den oben dargelegten Maßstäben erwägen müssen, ob und wenn ja, warum die Vorstellung des Angeklagten von etwaigen tatsächlichen oder aus Sicht von O. bestehenden wirtschaftlich sinnvollen Sachgründen für die Involvierung der P. - Rekrutierung der Ingenieure im Auftrag von O. - unabhängig war. Ausführungen dazu, welchen Einfluss dieser Umstand - dass nämlich O. IT-Ingenieure nur über dritte Unternehmen einsetzte, die benötigten IT-Ingenieurs-Leistungen durch Aufträge an ausländische Firmen einkaufte und diese ihrerseits geeignete Ingenieure rekrutierte und P. in mehr als 200 Fällen als ein solches Drittunternehmen für O. tätig war, weil sie besonders häufig den Aufgaben gemäß qualifizierte IT-Ingenieure rekrutierte - auf seine Überzeugungsbildung gehabt hätte, enthält der Beschluss des Landgerichts nicht. Angesichts dessen, dass es die Vorstellung des Angeklagten, es habe für die Einschaltung einer "Management Company" keinen anderen Grund gegeben, als eine vollumfängliche Besteuerung zu vermeiden (UA S. 80) und die Einschaltung einer "Management Company (sei) wirtschaftlich nur unter dem Aspekt des Honorarsplittings sinnvoll" (UA S. 92), maßgeblich aus dessen eine andere Firma betreffende Einschätzung gegenüber dem Zeugen H. ableitet, versteht sich dies nicht von selbst. 25

c) Soweit das Landgericht den Antrag mit der Begründung abgelehnt hat, es fehle "an einer korrespondierenden Beweistatsache", trägt auch diese Begründung nicht. Der Senat kann offen lassen, ob er der ersichtlich zugrunde liegenden Auffassung des Landgerichts folgen könnte, dass die Frage, ob ein Unternehmen als "Abrechnungsfirma" tätig wird, nicht dem Beweis zugänglich ist (zu Beweistatsachen im Zusammenhang mit wirtschaftlichen Sachverhalten vgl. BGH, Beschluss vom 15. Januar 2014 - 1 StR 379/13, NStZ 2014, 282 mwN). Jedenfalls aber war die Zwischenschaltung einer "Abrechnungsfirma" nicht unter Beweis gestellt, sondern nur zur Darlegung des Beweisziels - als Vorwegnahme einer möglichen Würdigung durch das Landgericht - angesprochen worden. Die im Beweisantrag enthaltenen, hinreichend bestimmten Beweistatsachen werden hingegen nicht an den Ablehnungsgründen des § 244 Abs. 3 StPO gemessen. Weiterer Ausführungen im Beweisantrag, warum der benannte Zeuge zu den unter Beweis gestellten Umständen etwas bekunden können soll, bedurfte es vorliegend nicht (vgl. dazu auch BGH, Beschluss vom 15. Januar 2014 - 1 StR 379/13, NStZ 2014, 185 Rn. 15 ff.). 26

3. Auf dieser Verletzung des § 244 Abs. 3 StPO beruht das Urteil in seiner Gesamtheit. Es ist nicht auszuschließen, dass das Landgericht unter Berücksichtigung der unter Beweis gestellten und außerhalb einer Steuerersparnis bei den IT-Ingenieuren liegenden Sachgründe für O., die P. zu beauftragen, zu einem anderen Vorstellungsbild des Angeklagten über Sinn und Zweck der Einschaltung der P. hätte kommen können. 27

Der Beweisantrag betrifft zwar im Kern nur diejenigen Fälle, in denen unter Einschaltung von P. Steuern hinterzogen wurden, und damit nicht die Fälle B.IX der Urteilsgründe, in denen I. zum "Honorarsplitting" eingebunden worden war. Schon angesichts der jeweils gleichgelagerten Vorgehensweise in beiden Firmen und der untrennbar ineinander verzahnten und sich in weiten Teilen auf beide Firmen beziehenden Beweiswürdigung kann der Senat jedoch nicht ausschließen, dass das Urteil insgesamt auf dem Verfahrensfehler beruht. Das Urteil war demgemäß umfassend mit den zu Grunde liegenden Feststellungen aufzuheben. 28

## **B.**

Die zu Ungunsten des Angeklagten eingelegte, wirksam (zum Maßstab vgl. BGH, Urteil vom 11. Juni 2014 - 2 StR 90/14 mwN) auf den Strafausspruch beschränkte Revision der Staatsanwaltschaft hat ebenfalls Erfolg. 29

Die Strafzumessungserwägungen des Landgerichts sind - auch unter Berücksichtigung des nur eingeschränkten Prüfungsmaßstabs (vgl. nur BGH, Urteil vom 7. Februar 2012 - 1 StR 525/11, BGHSt 57, 123) - nicht frei von Rechtsfehlern zu Gunsten des Angeklagten. 30

Die strafmildernde Wertung des Landgerichts, der Angeklagte habe lediglich mit bedingtem Tatvorsatz 31 gehandelt, ist - unbeschadet der Bedeutung der Vorsatzform für die Strafzumessung (vgl. hierzu BGH, Beschluss vom 1. Oktober 2013 - 1 StR 312/13, NSTZ 2014, 331; Schäfer/Sander/van Gemmeren, Praxis der Strafzumessung, 5. Aufl., Rn. 618 ff. mwN) - nicht mit Feststellungen belegt. So ist zwar festgestellt, dass der Angeklagte "bei Abgabe der Steuererklärungen jeweils mit der Möglichkeit (rechnete) und (...) billigend in Kauf (nahm), dass nicht unerhebliche Einnahmen gegenüber den Finanzbehörden nicht angegeben wurden" (UA S. 8). Dies bleibt aber, worauf die Revision zutreffend hinweist, hinter der unmittelbar vorangehenden Feststellung zurück, der Angeklagte habe gewusst, dass "die verfahrensgegenständlichen IT-Ingenieure" die Firmen P. bzw. I. allein deshalb einschalteten, "um ihre Honorare zu splitten, d.h. um nur einen Teil der von ihnen tatsächlich in Deutschland erzielten Honorare gegenüber den Finanzbehörden anzugeben und den restlichen, nicht unerheblichen Teil unverteuert ins Ausland zu transferieren" (UA S. 8). Auch in seiner Beweiswürdigung hat das Landgericht aus dem Wissen des Angeklagten, dass die von ihm vertretenen IT-Ingenieure Management Companies wie die P. und die I. nur zum Zwecke des Honorarsplittings einschalteten, geschlossen, dass dieser "deshalb" bedingt vorsätzlich gehandelt habe (vgl. UA S. 66).

Auf welcher Grundlage das Landgericht trotz des konkret festgestellten Wissens des Angeklagten um das 32 "Honorarsplitting" zu dem Ergebnis gelangt ist, er habe lediglich bedingt vorsätzlich gehandelt, wird im Urteil nicht dargelegt. Dies erschließt sich auch nicht aus dem Gesamtzusammenhang der Urteilsgründe. Gegen ein Wissen des Angeklagten um die Hinterziehungen seitens der IT-Ingenieure konnte vorliegend jedenfalls nicht ohne Weiteres sprechen, dass der Angeklagte nicht wusste, ob die IT-Ingenieure das "Honorarsplitting" in ihren Steuererklärungen umsetzten oder nicht, denn die Steuererklärungen waren von ihm selbst gefertigt worden. Eine Auseinandersetzung damit, ob er aus der Höhe des erklärten Honorars Rückschlüsse auf ein "Honorarsplitting" ziehen konnte, findet sich in den Urteilsgründen nicht.

### C.

Für die neue Hauptverhandlung bemerkt der Senat: 33

Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs zu den sogenannten berufstypischen, äußerlich neutralen 34 Handlungen (vgl. hierzu BGH, Urteil vom 22. Januar 2014 - 5 StR 468/12; Beschluss vom 20. September 1999 - 5 StR 729/98, BGHR StGB § 27 Abs. 1 Hilfeleisten 20; BGH, Urteil vom 1. August 2000 - 5 StR 624/99, BGHSt 46, 107, 112 ff.; Schönemann in LK-StGB, 12. Aufl., § 27 Rn. 17 f.) ist wie folgt zu differenzieren:

Zielt das Handeln des Haupttäters ausschließlich darauf ab, eine strafbare Handlung zu begehen, und weiß dies 35 der Hilfeleistende, so ist sein Tatbeitrag als Beihilfehandlung zu werten. In diesem Fall verliert sein Tun stets den "Alltagscharakter"; es ist als "Solidarisierung" mit dem Täter zu deuten und dann auch nicht mehr als sozialadäquat anzusehen (sog. deliktischer Sinnbezug, vgl. hierzu BGH, Urteil vom 22. Januar 2014 - 5 StR 468/12; Schönemann in LK-StGB, 12. Aufl., § 27 Rn. 17 f.). 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 (BGH, Beschluss vom 20. September 1999 - 5 StR 729/98, BGHR StGB § 27 Abs. 1 Hilfeleisten 20; BGH, Urteil vom 1. August 2000 - 5 StR 624/99, BGHSt 46, 107, 112 ff.; Schönemann in LK-StGB, 12. Aufl., § 27 Rn. 19).