

HRRS-Nummer: HRRS 2019 Nr. 154

Bearbeiter: Christoph Henckel/Karsten Gaede

Zitiervorschlag: HRRS 2019 Nr. 154, Rn. X

BGH 1 StR 138/18 - Beschluss vom 11. Oktober 2018 (LG Frankfurt a. M.)

Beihilfe zur Steuerhinterziehung und zum Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt (fehlerhafte Beweiswürdigung).

§ 370 Abs. 1 AO; § 266a Abs. 1 StGB; § 261 StPO

Entscheidungstenor

1. Auf die Revisionen der Angeklagten wird das Urteil des Landgerichts Frankfurt am Main vom 16. August 2017 mit den Feststellungen aufgehoben.
2. Die Sache wird zu neuer Verhandlung und Entscheidung, auch über die Kosten der Rechtsmittel, an eine andere - als Wirtschaftsstrafkammer zuständige - Strafkammer des Landgerichts zurückverwiesen.

Gründe

Das Landgericht hat den Angeklagten S. wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung in Tateinheit mit Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt in sieben Fällen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von zehn Monaten verurteilt und die Vollstreckung der Strafe zur Bewährung ausgesetzt. Den Angeklagten P. hat es wegen Steuerhinterziehung in sieben Fällen und wegen Beihilfe zur Tateinheitlich mit Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt begangenen Steuerhinterziehung in 17 Fällen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von drei Jahren und sechs Monaten verurteilt. Von den Freiheitsstrafen hat das Landgericht jeweils fünf Monate als Entschädigung für die überlange Verfahrensdauer für vollstreckt erklärt. Weiter wurde bezüglich beider Angeklagter die Einziehung von Taterträgen angeordnet.

Die auf die Verletzung formellen und materiellen Rechts gestützten Revisionen der Angeklagten haben Erfolg (§ 349 Abs. 4 StPO).

I.

Das Landgericht hat folgende Feststellungen und Wertungen getroffen:

Der Angeklagte S. war in der Zeit vom 8. März 2007 bis zum 16. Oktober 2007 als Gesellschafter-Geschäftsführer für die Pi. GmbH mit Sitz in M. tätig. Unternehmensgegenstand war die Ausführung von Innen- und Außenputz-, Vollwärmeschutz-, Stahl- und Betonbauarbeiten sowie die Auftragsvermittlung. Am 16. Oktober 2007 wurde die Pi. GmbH in die T. GmbH umbenannt (im Folgenden: GmbH) und ihr Sitz nach E. verlegt. Für einen Zeitraum von wenigen Monaten war formeller Geschäftsführer der gesondert Verfolgte I., faktisch hatte jedoch bereits am 16. Oktober 2007 der Mitangeklagte P. die Geschäftsführung übernommen. Mit Gesellschafterbeschluss vom 16. September 2008 wurde der Angeklagte P. sodann auch offiziell zum formellen Geschäftsführer bestellt und der Firmensitz am 23. Oktober 2008 nach H. verlegt. Neben diesem Firmensitz verfügte die GmbH seit Mai 2008 über eine Betriebsstätte in F. .

Im Tatzeitraum von April bis September 2007 stellte der Angeklagte S., im Tatzeitraum von September 2008 bis Juni 2009 der Angeklagte P. im Namen der GmbH als sog. „Servicefirma“ Scheinrechnungen für verschiedene Unternehmen aus, denen keine tatsächlich erbrachten Bauleistungen zu Grunde lagen. Die Rechnungsempfänger überwiesen entweder tatsächlich die ausgewiesenen Rechnungssummen an die GmbH, die allerdings sogleich rückerstattet wurden, oder erhielten insgesamt nur zum Schein eine Barquittung. Hierfür wurden den Angeklagten jeweils 8 % Provision der Rechnungssumme vergütet. Die auf diese Weise frei gewordenen Gelder der jeweiligen Rechnungsempfänger nutzten diese, um den Arbeitslohn ihrer weder beim Finanzamt noch bei den Sozialversicherungsträgern gemeldeten Arbeitnehmer „schwarz“ auszuzahlen.

Im Tatzeitraum von April bis September 2007 ermöglichte der Angeklagte S. durch die von ihm an die Rechnungsempfänger in einer Höhe von 384.694,85 Euro ausgestellten Scheinrechnungen, Lohnsteuer in Höhe von 33.034,12 Euro zu verkürzen und Sozialversicherungsabgaben in Höhe von 158.967,65 Euro den zuständigen Stellen vorzuenthalten. Im Tatzeitraum von September 2008 bis Juni 2009 ermöglichte der Angeklagte P. durch die von ihm

an die Rechnungsempfänger in einer Höhe von 3.934.000,28 Euro ausgestellten Scheinrechnungen, Lohnsteuer in Höhe von 290.496,13 Euro zu verkürzen und Sozialversicherungsabgaben in Höhe von 1.341.558,44 Euro den zuständigen Stellen vorzuenthalten.

Die Verurteilung des Angeklagten P. wegen Umsatzsteuerhinterziehung in sieben Fällen beruht auf der Feststellung, dass er die in den ausgestellten Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer nicht angemeldet hatte. Für das Kalenderjahr 2008, die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume April 2009, Mai 2009 und Juni 2009 hatte er keine und für die Voranmeldungszeiträume Januar bis März 2009 hatte er falsche Umsatzsteueranmeldungen abgegeben und hierdurch Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt 285.142 Euro verkürzt.

II.

Der Schuldspruch betreffend beide Angeklagte hält rechtlicher Nachprüfung nicht stand. Das Urteil ist deshalb auf die allgemeine Sachrüge hin aufzuheben. Auf die in der Sache zudem erhobenen Verfahrensrügen beider Angeklagten kommt es daher nicht mehr an.

1. Die den Feststellungen zugrunde liegende Beweiswürdigung des Landgerichts ist rechtsfehlerhaft.

a) Die Beweiswürdigung ist Sache des Tatrichters, dem es obliegt, das Ergebnis der Hauptverhandlung festzustellen und zu würdigen. Der revisionsgerichtlichen Überprüfung unterliegt nur, ob ihm dabei Rechtsfehler unterlaufen sind. Dies ist in sachlichrechtlicher Hinsicht der Fall, wenn die Beweiswürdigung widersprüchlich, unklar oder lückenhaft ist oder gegen Denkgesetze oder gesicherte Erfahrungssätze verstößt (st. Rspr.; vgl. Senat, Beschluss vom 20. Dezember 2017 - 1 StR 408/17, Rn. 9 und Urteil vom 30. März 2004 - 1 StR 354/03, NStZ-RR 2004, 238 f.; BGH, Urteil vom 2. Dezember 2005 - 5 StR 119/05, NJW 2006, 925, 928).

b) Diesen Anforderungen wird das angefochtene Urteil nicht gerecht.

Die Beweiswürdigung ist lückenhaft, weil sich die Strafkammer nicht ausreichend mit den zugrunde liegenden Haupttaten der Steuerhinterziehung (§ 370 AO) und der Beitragsvorenthaltung nach § 266a StGB, die durch die Rechnungsempfänger begangen wurde, auseinandergesetzt hat. Als Gehilfe kann nur bestraft werden, wer vorsätzlich einem anderen zu dessen vorsätzlich begangener rechtswidriger Tat Hilfe geleistet hat (§ 27 Abs. 1 StGB).

Zu den Haupttaten stellt das Landgericht nur pauschal fest, dass es aus eigener Sachkenntnis wisse, dass aufgrund des großen Preisdrucks in der Baubranche keine großen Gewinne zu erwirtschaften seien. Das Einstellen von Scheinrechnungen diene daher regelmäßig dazu, die freigewordenen Gelder für die Entlohnung von Schwarzarbeitern zu nutzen, um dem enormen Preisdruck standhalten zu können. Es gebe keine Anhaltspunkte dafür, dass die aufgrund der ausgestellten Scheinrechnungen freigewordenen Gelder für etwas anderes als die Bezahlung von Schwarzarbeitern genutzt worden seien (UA S. 72). Aus Sicht der Kammer liege es daher auf der Hand, dass die Scheinrechnungen von den Rechnungsempfängern für die Bezahlungen von Schwarzarbeitern verwendet worden seien (UA S. 86). Über diese Mutmaßung hinaus fehlen Feststellungen des Landgerichts dazu, ob es tatsächlich zur Auszahlung von Schwarzlohn durch die Rechnungsempfänger gekommen ist.

Zwar stellt die Strafkammer noch fest, dass die Rechnungsempfänger die fraglichen Baustellen kannten und zu den einzelnen Bauvorhaben in den Rechnungen Angaben machen konnten. Dieser Umstand ist aber weder für den Rechnungsempfänger einer tatsächlich empfangenen Leistung noch für denjenigen, der die Leistung tatsächlich mit nicht angemeldeten Arbeitnehmern ausgeführt hat, aussagekräftig. Denn in beiden Fällen ist der Rechnungsempfänger über die jeweiligen Leistungen informiert.

Das Landgericht übersieht dabei, dass die Rechnungen durchaus auch für andere Zwecke in die Buchhaltung der Rechnungsempfänger hätten eingestellt werden können, selbst wenn es sich ausschließlich um Scheinrechnungen handelte. So kann eine Scheinrechnung etwa auch dazu dienen, um unberechtigt Vorsteuer zu erlangen oder um möglicherweise die Bilanz zu manipulieren. Eine Auseinandersetzung mit solchen weiteren möglichen Fallgestaltungen lässt die Beweiswürdigung des Landgerichts vermissen.

Zu Recht setzt sich die Strafkammer zwar mit dem Inhalt einzelner Rechnungen auseinander und stellt fest, dass diese zum Teil sehr pauschal sind oder von den vertraglichen Vereinbarungen abweichen. Diese Feststellungen sprechen zwar dafür, dass Scheinrechnungen vorliegen könnten. Allerdings reichen diese Umstände nicht aus, um auf die eindeutige Verwendung beim Rechnungsempfänger schließen zu können, zumal diese Indizien nicht für alle Rechnungen der GmbH zutreffen.

Selbst wenn die Annahme der Strafkammer, die freigewordenen Gelder seien für die Entlohnung von Schwarzarbeitern verwendet worden, richtig wäre, fehlen jedoch Feststellungen zu den von den

Rechnungsempfängern angemeldeten bzw. anzumeldenden Lohnsteuern und zu den abgeführten bzw. abzuführenden Sozialversicherungsbeiträgen. Die Ausführungen hierzu in den Urteilsgründen sind schon deshalb rechtsfehlerbelastet, weil das Landgericht hinsichtlich des geschätzten Schadens auf die GmbH abstellt. So bezieht sich die Kammer hinsichtlich der Berechnung der Sozialversicherungsbeträge auf die für die GmbH zuständige Einzugsstelle D. (S. 41 UA), obwohl diese selbst die Leistungen mit ihren Arbeitnehmern nicht erbracht hat. Hinsichtlich der Lohnsteuer fehlen zudem Feststellungen inwieweit die Schwarzarbeiten durch angemeldete Arbeitnehmer der Rechnungsempfänger erbracht wurden sowie dann gegebenenfalls zur Zusammensetzung ihrer Arbeitnehmer, wie beispielsweise Steuerklassen und Religionszugehörigkeit.

2. Auch die allein dem Angeklagten P. vorgeworfenen sieben Fälle der Umsatzsteuerhinterziehung können keinen Bestand haben. Der Senat vermag nicht auszuschließen, dass aufgrund der erforderlichen neuen tatrichterlichen Prüfung sich ergeben könnte, dass diese Rechnungen ganz oder teilweise leistungsunterlegt sein könnten. Dies würde dann auch die Schuldsprüche berühren. 18

3. Der Senat hebt auch die dem Urteil zu Grunde liegenden Feststellungen im Blick auf die lückenhafte Beweiswürdigung insgesamt auf (§ 353 Abs. 2 StPO), um dem neuen Tatgericht insgesamt widerspruchsfreie Feststellungen zu ermöglichen. 19