

**HRRS-Nummer:** HRRS 2021 Nr. 959

**Bearbeiter:** Christoph Henckel/Karsten Gaede

**Zitiervorschlag:** HRRS 2021 Nr. 959, Rn. X

### BGH 1 StR 132/21 - Beschluss vom 17. Juni 2021 (LG Rostock)

**Beihilfe durch berufsneutrales Handeln (subjektive Voraussetzungen: keine ausreichende Begründung von Vorsatz allein durch die Aushändigung eines Durchsuchungsbeschlusses an den Beihelfer)**

§ 27 Abs. 1 StGB; 15 StGB; § 103 StPO; § 105 Abs. 1 StPO

#### Entscheidungstenor

Auf die Revision des Angeklagten F. wird das Urteil des Landgerichts Rostock vom 28. August 2020, soweit es ihn betrifft, mit den Feststellungen aufgehoben.

Die Sache wird zu neuer Verhandlung und Entscheidung, auch über die Kosten des Rechtsmittels, an eine andere Wirtschaftsstrafkammer des Landgerichts zurückverwiesen.

#### Gründe

Das Landgericht hat den Angeklagten wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung und Beihilfe zur versuchten Steuerhinterziehung in zwei Fällen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von einem Jahr und sechs Monaten verurteilt, deren Vollstreckung es zur Bewährung ausgesetzt hat. Es hat ferner die Einziehung des Wertes von Taterträgen in Höhe von 380 Euro angeordnet. Im Übrigen hat es den Angeklagten freigesprochen. 1

Gegen seine Verurteilung wendet sich der Angeklagte mit einer auf die Rüge der Verletzung materiellen Rechts gestützten Revision. Das Rechtsmittel hat Erfolg. 2

I.

1. Das Landgericht hat folgende Feststellungen und Wertungen getroffen: 3

Die Mitangeklagten S., K. und Fä. kamen im Jahr 2012 überein, mittels Erstellung von Scheingutschriften, die der Mitangeklagte Fä. als Geschäftsführer der B. GmbH (im Folgenden: B.) quittieren sollte, Lieferbeziehungen für Edelmetalle zwischen der B. und der A. GmbH (im Folgenden: A.) zu fingieren, um unberechtigte Vorsteueransprüche geltend zu machen und das vom Mitangeklagten S. bereits zuvor mit der von ihm gegründeten N. GmbH (im Folgenden: N.) betriebene Steuerhinterziehungsmodell mit der A. in einer unbestimmten Anzahl von Fällen fortzusetzen. Geschäftsführer der A. war bis zum 26. Oktober 2012 der Mitangeklagte S., bis zum 25. März 2014 der Mitangeklagte K. und anschließend der Mitangeklagte H. Die Umsatzsteuervoranmeldungen, in denen die Vorsteuern aus den Scheingutschriften der A. geltend gemacht wurden, ließ bis zum 25. März 2014 der Mitangeklagte K. über das Steuerbüro des Angeklagten bei dem Finanzamt R. elektronisch anmelden. 4

Spätestens ab dem 25. März 2014 kamen die Mitangeklagten H. und K. überein, das Steuerhinterziehungsmodell mit der A. unter Einbeziehung der N. sowie der Firma Si., Inh. O. Si. (im Folgenden: Fa. Si.) als angebliche Lieferanten fortzusetzen. Die Umsatzsteuervoranmeldungen für die A., in denen die Vorsteuern aus den Scheingutschriften der N. sowie den Scheinrechnungen der Fa. Si. geltend gemacht wurden, ließ nunmehr der Mitangeklagte H. am 28. April 2014 für den Zeitraum Dezember 2013 (Fall Q der Urteilsgründe) und am 5. November 2014 für das 2. und 3. Quartal 2014 (Fälle R und S der Urteilsgründe) über das Steuerbüro des Angeklagten beim Finanzamt elektronisch einreichen. In den letzten beiden Fällen wurde die Zustimmung des Finanzamts hinsichtlich der geltend gemachten Vorsteuererstattungsbeträge (vgl. § 168 Satz 2 AO) nicht erteilt, im ersteren Fall ein Erstattungsbetrag von 10.088,49 Euro ausgezahlt. 5

Bereits am 23. Januar 2014 hatte die Steuerfahndung eine Durchsuchung in den Büroräumen des Angeklagten auf Grund eines Durchsuchungsbeschlusses vom 15. November 2013 gegen die Mitangeklagten S., K. und den ehemaligen Mitangeklagten G. wegen des Verdachts der „Vorsteuererschleichung“ zu Gunsten der N. und der A. durchgeführt. Das Landgericht ist davon ausgegangen, dass sich dem Angeklagten auf Grund der im Durchsuchungsbeschluss vermittelten Informationen über das Steuerberatungsmodell, die darin eingebundenen Personen und Unternehmen, den modus operandi sowie die fortgesetzte Tatbegehung mit wechselnd und bandenmäßig handelnden Personen der 6

starke Verdacht ergeben haben muss, dass er mit seinem Steuerbüro in das Steuerbetrugssystem eingebunden gewesen sei. Er habe in Kenntnis dieser Umstände für möglich gehalten, dass die von ihm bewirkten Umsatzsteuervoranmeldungen der Begehung von Umsatzsteuerhinterziehungen dienen sollten. Das Risiko strafbaren Verhaltens sei derart hoch gewesen, dass er sich mit seiner Hilfeleistung die Förderung eines erkennbar tatgeneigten Täters habe angelegen sein lassen.

2. Das Landgericht hat den Tatbeitrag des Angeklagten als Beihilfe durch Unterlassen zur Steuerhinterziehung gemäß § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO, § 27 Abs. 1, § 13 Abs. 1 StGB im Fall Q und als Beihilfe durch Unterlassen zur versuchten Steuerhinterziehung gemäß § 370 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 AO, §§ 22, 23 Abs. 1, § 27 Abs. 1, § 13 Abs. 1 StGB in den Fällen R und S gewertet. 7

Es sei dem Angeklagten vorzuwerfen, es nach der Durchsuchung seiner Büroräume unterlassen zu haben, seine Büroorganisation, die die selbstständige Bearbeitung der Buchhaltung und die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen durch die Mitarbeiter beinhaltete, zu ändern und damit die elektronische Übermittlung weiterer Umsatzsteuervoranmeldungen für die A. an das Finanzamt durch seine Mitarbeiter - ohne vorherige Prüfung und Freigabe durch ihn - zu verhindern. Auch nachdem die Mitarbeiter ihm jeweils einen Ausdruck der Voranmeldungen mit einem Anschreiben an den Mandanten in einer Postmappe vorgelegt hatten, habe er es bewusst und gewollt unterlassen, Berichtigungen zu veranlassen. 8

## II.

Die vom Landgericht getroffenen Feststellungen tragen den Schuldspruch wegen Beihilfe zur (versuchten) Steuerhinterziehung nicht. 9

Zwar hat das Landgericht die allgemein für berufstypische „neutrale“ Handlungen geltenden Grundsätze (vgl. hierzu BGH, Urteile vom 1. August 2000 - 5 StR 624/99, BGHSt 46, 107, 112 f.; vom 22. Januar 2014 - 5 StR 468/12 Rn. 25 ff.; vom 21. August 2014 - 1 StR 13/14 Rn. 30 f.; Beschlüsse vom 20. September 1999 - 5 StR 729/98 Rn. 18 und vom 26. Januar 2017 - 1 StR 636/16 Rn. 7) beachtet. 10

Die Feststellungen belegen jedoch nicht das Vorliegen der subjektiven Voraussetzungen einer strafbaren Beihilfe durch den Angeklagten. Die Annahme des Landgerichts, der Angeklagte habe sich mit seiner Hilfeleistung die Förderung eines erkennbar tatgeneigten Täters angelegen sein lassen, ist nicht tragfähig belegt. Allein die am 23. Januar 2014 erfolgte Aushändigung des Durchsuchungsbeschlusses vom 15. November 2013, dessen Inhalt zur Vorgehensweise der Tätergruppe und zu einer daraus folgenden „Bösgläubigkeit“ des Angeklagten nicht näher dargelegt wird, lässt jedenfalls nicht ohne Weiteres den Schluss zu, der Angeklagte habe das Risiko strafbaren Verhaltens seines Mandanten als derart hoch erkannt, dass er sich die Tat hat angelegen sein lassen. Dies gilt insbesondere vor dem Hintergrund, dass die Umstände bei der Übergabe des Durchsuchungsbeschlusses und die Reaktion des Angeklagten hierauf nicht näher dargelegt werden und auch der später nachfolgende Wechsel des Geschäftsführers bei der A., welcher nicht nur auf eine Fortsetzung der bisherigen Handlungen, sondern gerade auch auf eine Abkehr von strafbaren Handlungen hindeuten könnte, neben dem angesichts der Honorarhöhe eher unbedeutend erscheinenden Mandatsverhältnis nicht ausreichend vom Landgericht berücksichtigt wurde. 11

Der Senat hebt die Feststellungen insgesamt auf, um dem neuen Tatgericht - auch im Hinblick auf die gegebenenfalls erforderliche Abgrenzung von aktivem Tun und Unterlassen - neue widerspruchsfreie Feststellungen zu ermöglichen. 12