

HRRS-Nummer: HRRS 2026 Nr. 10

Bearbeiter: Christoph Henckel/Karsten Gaede

Zitierungsvorschlag: HRRS 2026 Nr. 10, Rn. X

BGH 1 StR 445/24 - Urteil vom 14. Oktober 2025 (LG Darmstadt)

BGHSt; Steuerhinterziehung (Erlangung eines ungerechtfertigten Steuervorteils großen Ausmaßes durch eine unrichtige Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung: Maßgeblichkeit der potentiellen, nicht der tatsächlich eingetretenen Steuerverkürzung, Wertgrenze für das Vorliegen eines großen Ausmaßes liegt bei 140.000 Euro; Verjährung: Beendigung bei Erlangen eines Steuervorteils durch einen unrichtigen Bescheid zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von einer Personenmehrheit: Beendigung frühestens mit Festsetzung der persönlichen Einkommensteuer; keine Geltung des Rückwirkungsverbots bei Verlängerung der Verjährungsfrist vor Ablauf); gerichtliche Kognitionspflicht (Maßgeblichkeit des Verfolgungswillens der Staatsanwaltschaft bei mehreren von der Anklage erfasssten Lebenssachverhalten).

§ 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Alt. 2 AO; § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 lit. a) AO, § 181 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2 Satz 1, 2 Nr. 1 lit. b) AO, § 182 Abs. 1 Satz 1 AO; § 78a AO; § 264 StPO

Leitsätze

1. Ein durch unrichtige Angaben in einer Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a, § 182 Abs. 1 Satz 1 AO erlangter Steuervorteil (§ 370 Abs. 4 Satz 2 AO) erfüllt die Voraussetzungen eines großen Ausmaßes im Sinne des § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Alt. 2 AO, wenn die einer Personenmehrheit zuzurechnenden Einkünfte zugunsten der Feststellungsbeteiligten um mindestens 140.000 Euro abweichend von den tatsächlich erzielten Einkünften festgestellt sind (BGHSt).

2. Zum Verjährungsbeginn von Steuerstraftaten wegen unrichtiger Erklärungen zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von einer Personenmehrheit zuzurechnenden Einkünften nach § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a, § 181 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2 Satz 1 und 2 Nr. 1 Buchst. b AO. (BGHSt)

3. Zur Bestimmung des großen Ausmaßes nach § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Alt. 2 AO bedarf es - wie auch auf Strafzumessungsebene im engeren Sinn - keiner Feststellung und Bezifferung der Auswirkungen des Steuervorteils in den Folgebescheiden, für die der unrichtige Feststellungsbescheid Bindungswirkung (§ 182 Abs. 1 Satz 1 AO) entfaltet. Als Bezugsgröße ist vielmehr allein auf den in dem unrichtigen Feststellungsbescheid liegenden Steuervorteil selbst abzustellen. An hiervon abweichender Rechtsprechung hält der Senat nicht fest. Der Feststellung und Bezifferung der Auswirkungen eines Steuervorteils bedarf es daher auch im Hinblick auf die Anwendung des Regelbeispiels aus § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Alt. 2 AO nicht. (Bearbeiter)

4. Maßgeblich ist für die Beendigung einer Steuerstraftat durch Erlangen einen unrichtigen Feststellungsbescheids ist jeweils die letzte Steuerfestsetzung, in der sich die unrichtige Feststellungserklärung zu Gunsten des Steuerpflichtigen auswirkt. (Bearbeiter)

5. Nach ständiger Rechtsprechung des Senats ist die Steuerstraftat in den Fällen, in denen die Einkommensteuer aller oder einzelner Feststellungsbeteiligter nach Erlass des Feststellungsbescheids (§ 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO) festgesetzt wird, mit Erlass des letzten Einkommensteuerbescheids beendet, für den der Feststellungsbescheid Bindungswirkung nach § 182 Abs. 1 Satz 1 AO entfaltet; der Erlass des Feststellungsbescheids führt in diesen Fällen nur zur Vollendung der Steuerstraftat (vgl. BGHSt 53, 99 Rn. 21 ff). (Bearbeiter)

6. Wird jedoch die Einkommensteuer für sämtliche Feststellungsbeteiligte schon vor dem Erlass des Feststellungsbescheids festgesetzt, fallen Vollendungs- und Beendigungszeitpunkt grundsätzlich zusammen, weil sich mit Erlass des Feststellungsbescheides das Unrecht aus einer unrichtigen Feststellungserklärung final verfestigt und keine weiteren Auswirkungen der Tat zu erwarten sind. (Bearbeiter)

7. Lediglich in den Fällen, in denen die auf unrichtigen Angaben im Feststellungsverfahren beruhende, den Steuerpflichtigen begünstigende Feststellung der der Personenmehrheit zuzurechnenden Einkünfte zu einem Änderungsverfahren nach § 175 Abs. 1 Nr. 1 AO führt, in dem die ursprünglich festgesetzte Einkommensteuer aufgrund des unrichtigen Feststellungsbescheids niedriger als im früheren Einkommensteuerbescheid festgesetzt wird, fällt der Zeitpunkt der Beendigung auf den Erlass des Änderungsbescheides. Denn dann enden erst zu diesem Zeitpunkt die Auswirkungen der unrichtigen Feststellungserklärung. (Bearbeiter)

8. Die Urteilsfindung hat die Tat im verfahrensrechtlichen Sinne zum Gegenstand (§ 264 Abs. 1 StPO). Dies bestimmt sich nach dem von der zugelassenen Anklage umschriebenen geschichtlichen Vorgang, innerhalb dessen der Angeklagte einen Straftatbestand verwirklicht haben soll. Sie erstreckt sich auf das gesamte Verhalten des Täters, das nach natürlicher Auffassung ein mit diesem geschichtlichen Vorgang einheitliches Geschehen bildet (st. Rspr.). Liegen nach dieser Maßgabe verschiedene Lebenssachverhalte und mithin mehrere selbständige prozessuale Taten vor, so sind diese nur dann volumäglich Gegenstand der Urteilsfindung, wenn sich nach dem aus der Anklageschrift erkennbaren Willen der Staatsanwaltschaft ergibt, dass sie sämtlich einer Aburteilung zugeführt werden sollen. (Bearbeiter)

Entscheidungstenor

1. Auf die Revisionen der Angeklagten J gegen das Urteil des Landgerichts Darmstadt vom 14. Dezember 2023 wird
 - a) das Verfahren im Fall II. 1. der Urteilsgründe eingestellt; insoweit fallen die Kosten des Verfahrens und die notwendigen Auslagen der Angeklagten der Staatskasse zur Last;
 - b) das vorgenannte Urteil, soweit es die Angeklagten J betrifft, dahin geändert, dass diese jeweils der Steuerhinterziehung in drei Fällen sowie der versuchten Steuerhinterziehung in zwei Fällen schuldig sind.
2. Auf die Revision des Angeklagten A wird das vorgenannte Urteil, soweit es ihn betrifft, dahin geändert, dass dieser wegen Beihilfe zur versuchten Steuerhinterziehung zu einer Freiheitsstrafe von einem Jahr und vier Monaten verurteilt wird, deren Vollstreckung zur Bewährung ausgesetzt wird.
3. Die weitergehenden Revisionen werden verworfen.
4. Der Angeklagte A hat die Kosten seines Rechtsmittels, die Angeklagten J haben die weiteren Kosten ihrer Rechtsmittel zu tragen.

Gründe

Das Landgericht hat die Angeklagten J wegen Steuerhinterziehung in vier Fällen sowie wegen versuchter Steuerhinterziehung in zwei Fällen jeweils zu Gesamtfreiheitsstrafen von drei Jahren und sechs Monaten verurteilt. Den Angeklagten A hat es wegen Beihilfe zur versuchten Steuerhinterziehung in zwei Fällen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von einem Jahr und sechs Monaten verurteilt und deren Vollstreckung zur Bewährung ausgesetzt. Die Strafkammer hat bei allen Angeklagten zwei Monate der Strafe als Kompensation für eine rechtsstaatswidrige Verzögerung des Verfahrens für vollstreckt erklärt. Die Angeklagten wenden sich mit ihren jeweils auf die Rüge der Verletzung materiellen Rechts gestützten Revisionen gegen ihre Verurteilung; der Angeklagte A hat zudem Verfahrensbeanstandungen erhoben. Die Rechtsmittel haben den aus dem Tenor ersichtlichen Teilerfolg; im Übrigen sind sie unbegründet.

I.

Das Landgericht hat - soweit für das Revisionsverfahren von Bedeutung - folgende Feststellungen und Wertungen 2 getroffen:

1. Die Angeklagten J betrieben im Tatzeitraum die Bei der Bezeichnung „J“ handelt es sich um den Namen eines 3 Konstrucks aus verschiedenen Gesellschaften bürgerlichen Rechts, unter anderem die verfahrensgegenständliche Praxisgemeinschaft Drs. J & GbR (im Folgenden: Praxisgemeinschaft), die Laborgemeinschaft Dres. J & GbR (im Folgenden: Laborgemeinschaft), deren weitere Gesellschafterin neben den Angeklagten jeweils die gesondert Verfolgte R war, und die Gemeinschaftspraxis J und J GbR (im Folgenden: Gemeinschaftspraxis), deren Gesellschafter ausschließlich die Angeklagten J waren. Eine eigene Rechtspersönlichkeit hatte die nicht.

Spätestens im Veranlagungszeitraum 2010 begannen die Angeklagten J zur „Optimierung“ ihres Vermögens die den 4 Gesellschaftern aus den drei verfahrensgegenständlichen Gesellschaften zuzurechnenden Einkünfte zu manipulieren, indem sie Honorare für zahnärztliche Behandlungen, welche von den Patienten in bar entrichtet oder auf gesellschaftsfremde Konten überwiesen worden waren, nicht in der Buchhaltung erfassten bzw. dort Betriebsausgaben auswiesen, die tatsächlich nicht getätigten waren. Zur besseren Verschleierung dieser Unregelmäßigkeiten beschlossen sie, Auslandsgesellschaften in ihr Unternehmenskonstrukt einzuflechten und zur Umsetzung dieses Vorhabens - wie auch des weiteren Wachstums der Zahnklinik - einen Vermögensberater einzustellen. Unter dem 26. November 2011 schlossen sie deshalb mit dem Angeklagten A einen Beratervertrag über die Vermögenssicherung, Vermögensplanung und Unternehmensneuorganisation. Der Angeklagte A, der von den Angeklagten J umfassend über sämtliche Vorgänge in der Zahnklinik informiert wurde und billigend in Kauf nahm, dass die von ihm geschaffenen Strukturen von diesen zur Begehung von Steuerstrafaten genutzt würden, begann ab März 2012 verschiedene Gesellschaften mit Sitz in der Schweiz zu gründen bzw. in das Firmengeflecht einzubinden. Wirtschaftlich Berechtigte dieser Gesellschaften waren jeweils die Angeklagten J; sie traten als solche nach außen jedoch nicht in Erscheinung. Über diese Auslandsgesellschaften wurden mit Wissen und Wollen des Angeklagten A Rechnungen an die inländischen

Gesellschaften der Angeklagten J gestellt, denen keine Leistungen zugrunde lagen. Ferner wurden hierüber Betriebseinnahmen der deutschen Gesellschaft in das Ausland verlagert und vereinnahmtes Bargeld „gewaschen“.

In Umsetzung ihres Vorhabens der „Vermögensoptimierung“ machten die Angeklagten in den für die Praxisgemeinschaft, 5 die Laborgemeinschaft und die Gemeinschaftspraxis abgegebenen Erklärungen zur gesonderten und einheitlichen Gewinnfeststellung betreffend die Veranlagungszeiträume 2010 bis 2013 falsche Angaben zu den den Gesellschaftern zuzurechnenden Einkünften. Deckungsgleich hierzu erklärten sie auch in ihren diese Veranlagungszeiträume betreffenden, zeitlich vor den Erklärungen zur gesonderten und einheitlichen Gewinnfeststellung datierenden Einkommensteuererklärungen, die ihnen aus den verfahrensgegenständlichen Gesellschaften jeweils zuzurechnenden Gewinne bzw. Verluste unzutreffend.

Die Erklärungen zur gesonderten und einheitlichen Gewinnfeststellung betreffend die Laborgemeinschaft wurden für die 6 Veranlagungszeiträume 2010 bis 2012 unter dem 20. Dezember 2011 (Veranlagungszeitraum [künftig VZ] 2010 - Fall II. 1. der Urteilsgründe) 21. Mai 2014 (VZ 2011 - Fall II. 2. der Urteilsgründe), und 24. September 2014 (VZ 2012 - Fall II. 4. der Urteilsgründe) abgegeben. Aufgrund der unzutreffenden Angaben wurden mit Bescheiden vom 11. Januar 2012 (VZ 2010), 18. Juli 2014 (VZ 2011) und 23. Oktober 2014 (VZ 2012) Gewinne in Höhe von 66.812,99 Euro (VZ 2010), 140.904 Euro (VZ 2011), 144.760,32 Euro (VZ 2012), mithin insgesamt 352.477,31 Euro zu niedrig festgestellt. Die Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Gewinnfeststellung betreffend die Praxisgemeinschaft wurde für den VZ 2012 am 25. August 2014 (Fall II. 3. der Urteilsgründe) abgegeben. Aufgrund der auch insoweit unzutreffenden Angaben wurde mit Bescheid vom 17. September 2014 der Verlust der Gesellschaft in Höhe von 250.523,36 Euro zu hoch festgestellt.

Für den Veranlagungszeitraum 2013 reichten die Angeklagten J die Erklärungen zur gesonderten und einheitlichen 7 Gewinnfeststellung betreffend die Laborgemeinschaft (Fall II. 5. der Urteilsgründe) und die Gemeinschaftspraxis (Fall II. 6. der Urteilsgründe) unter dem 29. Februar 2016 ein, mithin nach Ablauf der Erklärungsfrist am 28. Februar 2015 und der Bekanntgabe des gegen sie eingeleiteten Ermittlungsverfahrens am 17. Juni 2015. Auch hierin machten sie falsche Angaben zu den den Gesellschaftern zuzurechnenden Einkünften in der Absicht, sich hierdurch ungerechtfertigte Steuervorteile in Höhe von 829.293,20 Euro (Laborgemeinschaft) bzw. 397.836,62 Euro (Gemeinschaftspraxis) zu verschaffen.

Insgesamt wurden infolge der verfahrensgegenständlichen unzutreffenden Erklärungen zur gesonderten und einheitlichen 8 Gewinnfeststellung ebensolche Einkünfte in Höhe von 1.830.130,49 Euro zu niedrig festgesetzt, was zu einer Verkürzung der Einkommensteuer (inklusive Solidaritätszuschlag) der Angeklagten J in Höhe von insgesamt 348.087,16 Euro (J) und 353.094,77 Euro (J) führte.

2. Das Landgericht hat die Angeklagten J deshalb wegen Steuerhinterziehung in vier Fällen sowie wegen versuchter 9 Steuerhinterziehung in zwei Fällen (§ 370 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 AO, §§ 22, 23 Abs. 1, § 53 Abs. 1 StGB) jeweils zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von drei Jahren und sechs Monaten, den Angeklagten A wegen Beihilfe zur versuchten Steuerhinterziehung in zwei Fällen (§ 370 Abs. 1 und 2 AO, §§ 22, 23 Abs. 1, §§ 27, 53 StGB) zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von einem Jahr und sechs Monaten verurteilt, deren Vollstreckung es zur Bewährung ausgesetzt hat.

Es hat den Angeklagten J dabei als Handlungsunrecht ausschließlich ihre unrichtigen Erklärungen zur gesonderten und einheitlichen Gewinnfeststellung bzw. die Beihilfe hierzu zur Last gelegt und in Bezug auf jede Erklärung eine selbständige Tat im materiellrechtlichen Sinne angenommen. Soweit das Landgericht Feststellungen zu der durch die Angeklagten J jeweils verkürzten Einkommensteuer getroffen hat, fand dies lediglich bei der Strafzumessung im Rahmen der verschuldeten Auswirkungen der Tat Eingang in die Entscheidung. 10

Das Landgericht ist in allen Fällen von der Verwirklichung des Regelbeispiels eines besonders schweren Falles des § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Alt. 2 AO ausgegangen. Ein Steuervorteil großen Ausmaßes liege jeweils vor, weil die den 11 Feststellungsbeteiligten zuzurechnenden Einkünfte zu deren Gunsten um mindestens 50.000 Euro abweichend von den tatsächlich durch die jeweiligen Gesellschaften erwirtschafteten Einkünften festgestellt worden seien.

II.

Die Revisionen haben den aus dem Tenor ersichtlichen Teilerfolg. Im Übrigen sind sie unbegründet. 12

1. Die den Fällen II. 2. bis II. 6. der Urteilsgründe zugrundeliegenden fünf Taten sind nicht verjährt (II. 1. a)). Hinsichtlich 13 der Tat unter Fall II. 1. der Urteilsgründe kann die Frage der Verjährung auf der Grundlage der bislang durch das Landgericht getroffenen Feststellungen nicht abschließend geprüft werden, weil die Strafkammer infolge der Verfahrensbeschränkung nach § 154a Abs. 1 Nr. 1, 2 StPO den Umfang des erlangten Steuervorteils nicht vollständig festgestellt hat. Der Senat hat deshalb mit Zustimmung des Generalbundesanwalts das Verfahren insoweit nach § 154 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 StPO eingestellt (II. 1. b)).

Im Einzelnen:

14

a) Die den Fällen II. 2. bis II. 6. der Urteilsgründe zugrundeliegenden fünf Taten sind nicht verjährt.

15

aa) Die Verjährungsfrist bemisst sich vorliegend nach § 376 Abs. 1 AO i.V.m. § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Alt. 2 AO und 16 beträgt fünfzehn Jahre.

(1) § 376 Abs. 1 AO ist in der aktuell geltenden Fassung anzuwenden. Verjährungsrechtliche Fragen sind grundsätzlich 17 nach den allgemeinen verfahrensrechtlichen Grundsätzen zu behandeln und deshalb anhand der gesetzlichen Regelungen zu beurteilen, die im Zeitpunkt der Entscheidung gelten (st. Rspr.; vgl. BGH, Beschlüsse vom 7. Juni 2005 - 2 StR 122/05, BGHSt 50, 138, 139; vom 12. Juni 2017 - GSSt 2017 2/17, BGHSt 62, 184 Rn. 34 und vom 18. März 2024 - 5 StR 12/23, BGHSt 68, 192 Rn. 91; BVerfG, Beschluss vom 31. Januar 2000 - 2 BvR 104/00 Rn. 6). Ein Rückwirkungsverbot aus Art. 20 Abs. 3 GG greift lediglich dann, wenn zum Zeitpunkt der Änderung des Gesetzes die Tat bereits verjährt war (vgl. hierzu: BVerfG, Beschluss vom 26. Februar 1969 - 2 BvL 15, 23/68 -, BVerfGE 25, 269, 291; zur Unterscheidung von echter und unechter Rückwirkung: Beschlüsse vom 10. Februar 2021 - 2 BvL 8/19 - BVerfGE 156, 354, 401 ff. und vom 7 April 2022 - 2 BvR 2194/21 Rn. 77 ff.). Die verfahrensgegenständlichen Taten waren zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des Art. 27 Nr. 29 des Jahressteuergesetzes (JStG) 2020 vom 28. Dezember 2020 (Inkrafttreten nach Art. 50 Abs. 1 JStG 2020 am 29. Dezember 2020), mit dem die in § 376 Abs. 1 AO normierte Verjährungsfrist von zehn auf fünfzehn Jahre verlängert wurde, noch nicht endgültig verjährt. Denn die Verjährung war durch die Bekanntgabe des Steuerstrafverfahrens am 17. Juni 2015 sowie durch die Anklageerhebung am 16. Juni 2020 und den Eröffnungsbeschluss vom 2. Februar 2023 unterbrochen worden (§ 376 Abs. 2 AO, § 78c Abs. 1 Nr. 6, Nr. 7 StGB).

(2) Das Landgericht ist in den vorgenannten fünf Fällen im Ergebnis zu Recht von einem Steuervorteil großen Ausmaßes 18 nach § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Alt. 2 AO ausgegangen.

(a) Ein durch unrichtige Angaben in einer Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von 19 Besteuerungsgrundlagen (im Folgenden: gesonderte und einheitliche Gewinnfeststellung) nach § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a, § 182 Abs. 1 Satz 1 AO erlangter Steuervorteil (§ 370 Abs. 4 Satz 2 AO) erfüllt die Voraussetzungen eines großen Ausmaßes im Sinne des § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Alt. 2 AO, wenn die einer Personenmehrheit zuzurechnenden Einkünfte zugunsten der Feststellungsmitglieder um mindestens 140.000 Euro abweichend von den tatsächlich erzielten Einkünften festgestellt sind.

(b) Zur Bestimmung des großen Ausmaßes nach § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Alt. 2 AO bedarf es - wie auch auf 20 Strafzumessungsebene im engeren Sinn - keiner Feststellung und Bezifferung der Auswirkungen des Steuervorteils in den Folgebescheiden, für die der unrichtige Feststellungsbescheid Bindungswirkung (§ 182 Abs. 1 Satz 1 AO) entfaltet. Als Bezugsgröße ist vielmehr allein auf den in dem unrichtigen Feststellungsbescheid liegenden Steuervorteil selbst abzustellen. An hiervon abweichender Rechtsprechung (vgl. BGH, Urteil vom 24. Januar 2024 - 1 StR 218/23 Rn. 12 f.) hält der Senat nicht fest.

(aa) Nach der ständigen Rechtsprechung des Senats ist der in der Feststellung unrichtiger Besteuerungsgrundlagen mit 21 Bindungswirkung (§ 182 Abs. 1 Satz 1 AO) liegende Vorteil ein solcher spezifisch steuerlicher Art, der auf dem Tätigwerden der Finanzbehörde beruht, und damit ein „nicht gerechtfertigter Steuervorteil“ im Sinne des § 370 Abs. 1, Abs. 4 Satz 2 AO. Mit Blick auf die aus § 182 Abs. 1 Satz 1 AO folgende Bindungswirkung für Folgebescheide, darunter die Einkommensteuerbescheide für die an den Einkünften beteiligten Steuerpflichtigen, bewirkt schon der Erlass eines unrichtigen Feststellungsbescheids eine konkrete Gefährdung des staatlichen Steueranspruchs. Deshalb ist die Tat bereits mit Erlass des Feststellungsbescheids vollendet. Die durch die Berücksichtigung der festgestellten unrichtigen Besteuerungsgrundlagen bei der Steuerfestsetzung in den Folgebescheiden bewirkte Steuerverkürzung stellt lediglich eine Vertiefung des Taterfolges dar, die insbesondere für den Zeitpunkt der Tatbeendigung und damit für den Verjährungsbeginn der Steuerhinterziehung von Bedeutung ist (vgl. BGH, Beschlüsse vom 10. Dezember 2008 - 1 StR 322/08, BGHSt 53, 99 Rn. 21 ff.; vom 22. November 2012 - 1 StR 537/12, BGHSt 58, 50 Rn. 5 und vom 30. April 2025 - 1 StR 39/25 Rn. 18 [zur Veröffentlichung in BGHSt vorgesehen], jeweils mwN).

Art. 103 Abs. 2 GG gebietet weder, die Vollendung der Tat davon abhängig zu machen, auf der Grundlage des bezifferten Steuervorteils die (zukünftigen) Auswirkungen auf den Steueranspruch des Staates zu berechnen, noch erfordert das Gebot schuldangemessenen Strafens eine genaue Bestimmung der konkreten Auswirkungen des Steuervorteils auf das Ertragssteuerverfahren. Denn die Dimension der Gefährdung des geschützten Rechtsguts lässt sich jedenfalls für die hier vorliegenden Steuervorteile in Gestalt von zu niedrigen Gewinn- beziehungsweise zu hohen Verlustfeststellungen anhand der Höhe des im Feststellungsbescheid ausgewiesenen Steuervorteils feststellen. Angesichts der Rechtsnatur des § 370 AO als Gefährdungsdelikt reicht die Berücksichtigung der zu erwartenden Höhe des Steuervorteils ungeachtet der noch nicht bezifferten Auswirkungen auf die Steuerlast als Grundlage für die Strafzumessung aus. In den hier allein verfahrensgegenständlichen Fallgestaltungen von Steuervorteilen in mit Bindungswirkung versehenen Feststellungsbescheiden bleibt für den Täter auch nicht unklar, was für eine Art von Steuervorteil in welcher Höhe von ihm erlangt worden ist (vgl. BGH, Beschluss vom 22. November 2012 - 1 StR 537/12, BGHSt 58, 50 Rn. 21).

22
23

(bb) Der Feststellung und Bezifferung der Auswirkungen eines Steuervorteils bedarf es in der vorliegenden Konstellation daher auch im Hinblick auf die Anwendung des Regelbeispiels aus § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Alt. 2 AO nicht. Schon aus dem Wortlaut der Norm ergibt sich, dass dieses sowohl bei einer Steuerhinterziehung durch Steuerverkürzung als auch bei einer solchen durch Erlangung von nicht gerechtfertigten Steuervorteilen verwirklicht sein kann (BGH, Beschluss vom 22. November 2012 - 1 StR 537/12, BGHSt 58, 50 Rn. 22).

(cc) Dies gilt auch vor dem Hintergrund, dass sich das Regelbeispiel des § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 AO nicht nur auf den anzuwendenden Strafraahmen, sondern über § 376 Abs. 1 AO auch auf das Verfahrenshindernis der Verjährung auswirkt. Art. 103 Abs. 2 GG gebietet jedoch eine genaue Bestimmung von Umständen, unter denen ein nicht gerechtfertigt erlangter Steuervorteil das Tatbestandsmerkmal des großen Ausmaßes nach § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Alt. 2 AO verwirklicht. Wie auch bei der Steuerverkürzung großen Ausmaßes nach § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Alt. 1 AO ist hierfür mit Blick auf das Bestimmtheitsgebot die Festlegung einer bestimmten Wertgrenze erforderlich.

Der Senat setzt diese in Anknüpfung an die für das große Ausmaß einer Steuerverkürzung im Sinne des § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Alt. 1 AO geltende Wertgrenze von 50.000 Euro (vgl. BGH, Urteil vom 2. Dezember 2008 - 1 StR 416/08, BGHSt 53, 71 Rn. 34 ff.) für unrichtige Erklärungen zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von einer Personenmehrheit zuzurechnenden Einkünften im Sinne des § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO auf 140.000 Euro fest. Maßgeblich hierfür sind folgende Erwägungen:

§ 370 AO ist ein Gefährdungsdelikt und schützt das öffentliche Interesse am rechtzeitigen und vollständigen Aufkommen von Steuern (st. Rspr; vgl. nur BGH, Urteile vom 1. Februar 1989 - 3 StR 179/88, BGHSt 36, 100, 102 und vom 17. März 2009 - 1 StR 627/08, BGHSt 53, 221 Rn. 37). Der staatliche Steueranspruch ist im Fall der Steuerverkürzung (§ 370 Abs. 4 Satz 1 AO) mit der zu niedrigen Festsetzung der Steuern bereits gefährdet und damit das Delikt der Steuerhinterziehung nach § 370 Abs. 1 AO vollendet; im Fall der Erlangung eines ungerechtfertigten Steuervorteils im Verfahren zur gesonderten und einheitlichen Gewinnfeststellung (§ 370 Abs. 4 Satz 2 AO) genügt hierfür die zugunsten der Feststellungsbeteiligten wirkende unrichtige Feststellung der der Personenmehrheit zuzurechnenden Einkünfte (vgl. BGH, Beschlüsse vom 10. Dezember 2008 - 1 StR 322/08, BGHSt 53, 99 Rn. 22; vom 22. November 2012 - 1 StR 537/12, BGHSt 58, 50 Rn. 5; vom 13. Juni 2023 - 1 StR 53/23 Rn. 11 und vom 30. April 2025 - 1 StR 39/25 Rn. 18 [zur Veröffentlichung in BGHSt vorgesehen]). Dies zugrunde gelegt kommt es - jedenfalls in der vorliegenden Konstellation - auf Tatbestandsebene für die Bestimmung des Steuervorteils großen Ausmaßes im Sinne des § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Alt. 2 AO nicht darauf an, zu welcher Steuerverkürzung die unzutreffende Feststellung der der Personenmehrheit zuzurechnenden Einkünfte aufgrund der Bindungswirkung nach § 182 Abs. 1 Satz 1 AO tatsächlich geführt hat, sondern ausschließlich darauf, in welcher Höhe die unrichtige Feststellung den staatlichen Steueranspruch hätte maximal gefährden können. Denn der tatbestandsmäßige Erfolg der Erlangung eines ungerechtfertigten Steuervorteils nach § 370 Abs. 4 Satz 2 AO liegt allein in der hierdurch aufgrund der Bindungswirkung nach § 182 Abs. 1 Satz 1 AO eintretenden Gefährdung des staatlichen Steueranspruchs, nicht in der tatsächlichen Verkürzung. Diese kann lediglich im Rahmen der verschuldeten Auswirkungen der Tat im Sinne des § 46 Abs. 2 Satz 2 StGB Berücksichtigung finden (vgl. hierzu: BGH, Urteil vom 2. Dezember 2008 - 1 StR 416/08, BGHSt 53, 71 Rn. 21; Beschluss vom 18. März 1998 - 5 StR 693/97 Rn. 16).

Zur Bestimmung der Wertgrenze stellt der Senat darauf ab, in welcher Höhe die der Personenmehrheit zuzurechnenden Einkünfte zu deren Gunsten unrichtig festgestellt sein müssen, um unter Zugrundelegung eines pauschalen Höchststeuersatzes von 42 Prozent (orientiert an § 32a Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG) und einer Gewährung eines Sicherheitsabschlages von 15 Prozent zu einer Steuerverkürzung in Höhe von 50.000 Euro, mithin der Wertgrenze für eine Steuerverkürzung großen Ausmaßes nach § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Alt. 1 AO, führen zu können. Dies ist dann der Fall, wenn die der Personenmehrheit zuzurechnenden Einkünfte zu deren Gunsten um mindestens 140.000 Euro abweichend von den tatsächlich erzielten Einkünften festgestellt werden.

Dieser Wertung steht nicht entgegen, dass im Einzelfall trotz der Erlangung eines Steuervorteils von über 140.000 Euro die tatsächlich eingetretene Steuerverkürzung mit Blick auf die persönlichen Steuermerkmale der Feststellungsbeteiligten deutlich unter 50.000 Euro liegen kann. Zur Vermeidung unbilliger Härten kann in solchen Fällen im Rahmen der Entscheidung über die Anwendung des Regelbeispiels oder auch der konkreten Strafzumessung die tatsächlich eingetretene Steuerverkürzung Berücksichtigung finden und so den besonderen Umständen des Einzelfalls in ausreichendem Maße Rechnung getragen werden. Bei der Anwendung des § 376 Abs. 1 AO und der Bestimmung der Verjährungsfrist, für die es nicht darauf ankommt, ob das Regelbeispiel im konkreten Fall tatsächlich angewendet wird (vgl. BGH, Beschluss vom 5. März 2013 - 1 StR 73/13, BGHR AO § 376 Abs. 1 Verjährungsfrist 1 (Gründe)), ist dies hingegen irrelevant.

In Fällen, in denen der nicht gerechtfertigte Steuervorteil, außerhalb eines wie hier vorliegenden Gewinnfeststellungsverfahrens, durch die Erlangung eines konkreten Zahlbetrags oder Auszahlungsanspruches verwirklicht ist (z.B. Steuererstattungen), ist für die Bestimmung des großen Ausmaßes jedoch auf die für die Steuerverkürzung geltende Wertgrenze abzustellen.

bb) Zum Beginn der Verjährungsfrist gilt das Folgende:

30

Die Verjährung beginnt mit der Beendigung der Tat (§ 78a StGB). Nach ständiger Rechtsprechung des Senats ist die 31 Steuerstrafat in den Fällen, in denen die Einkommensteuer aller oder einzelner Feststellungsbeteiligter nach Erlass des Feststellungsbescheids (§ 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO) festgesetzt wird, mit Erlass des letzten Einkommensteuerbescheids beendet, für den der Feststellungsbescheid Bindungswirkung nach § 182 Abs. 1 Satz 1 AO entfaltet; der Erlass des Feststellungsbescheids führt in diesen Fällen nur zur Vollendung der Steuerstrafat (vgl. BGH, Beschlüsse vom 10. Dezember 2008 - 1 StR 322/08, BGHSt 53, 99 Rn. 21 ff.; vom 11. Juli 2019 - 1 StR 154/19 Rn. 2 f.; vom 13. Juni 2023 - 1 StR 53/23 Rn. 11 und vom 30. April 2025 - 1 StR 39/25 Rn. 18 [zur Veröffentlichung in BGHSt vorgesehen]).

Wird jedoch die Einkommensteuer für sämtliche Feststellungsbeteiligte schon vor dem Erlass des 32 Feststellungsbescheids festgesetzt (vgl. zur grundsätzlichen Möglichkeit der Festsetzung der Einkommensteuer vor Erlass des Feststellungsbescheids BGH, Beschluss vom 30. April 2025 - 1 StR 39/25 Rn. 20 [zur Veröffentlichung in BGHSt vorgesehen]), fallen Vollendungs- und Beendigungszeitpunkt grundsätzlich zusammen, weil sich mit Erlass des Feststellungsbescheides das Unrecht aus einer unrichtigen Feststellungserklärung final verfestigt und keine weiteren Auswirkungen der Tat zu erwarten sind. Vollendung und Beendigung fallen insbesondere dann zusammen, wenn alle Feststellungsbeteiligten in der Feststellungserklärung und der Einkommensteuererklärung identische (unzutreffende) Angaben zu den der Personenmehrheit zuzurechnenden Einkünften machen und die Einkommensteuerbescheide für alle Feststellungsbeteiligten vor Erlass des Feststellungsbescheids ergehen. In diesen Fällen beginnt die Verjährung mit dem Erlass des Feststellungsbescheids.

Lediglich in den Fällen, in denen die auf unrichtigen Angaben im Feststellungsverfahren beruhende, den Steuerpflichtigen 33 begünstigende Feststellung der der Personenmehrheit zuzurechnenden Einkünfte zu einem Änderungsverfahren nach § 175 Abs. 1 Nr. 1 AO führt, in dem die ursprünglich festgesetzte Einkommensteuer aufgrund des unrichtigen Feststellungsbescheids niedriger als im früheren Einkommensteuerbescheid festgesetzt wird, fällt der Zeitpunkt der Beendigung auf den Erlass des Änderungsbescheides. Denn dann enden erst zu diesem Zeitpunkt die Auswirkungen der unrichtigen Feststellungserklärung. Maßgeblich ist mithin jeweils die letzte Steuerfestsetzung, in der sich die unrichtige Feststellungserklärung zu Gunsten des Steuerpflichtigen auswirkt.

Im Falle einer Versuchsstrafbarkeit bleibt es für den Verjährungsbeginn bei den allgemeinen Grundsätzen. 34

cc) Diese Maßstäbe zugrunde gelegt sind die den Fällen II. 2. bis 6. der Urteilsgründe gegenständlichen Taten weder 35 relativ noch absolut verjährt.

Die Verjährungsfrist bestimmt sich in allen Fällen nach § 376 Abs. 1, § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Alt. 2 AO und beträgt 15 36 Jahre. Die jeweils erzielten Steuervorteile überschreiten die Wertgrenze von 140.000 Euro.

Hinsichtlich des Verjährungsbeginns betreffend die Taten der Fälle II. 2. bis 4. der Urteilsgründe (in den VZ 2011 und VZ 37 2012) kann dahinstehen, ob schon der Erlass der gegenständlichen Feststellungsbescheide den Lauf der Verjährung in Gang gesetzt hat oder ob danach noch weitere, das Unrecht perpetuierende Einkommen- oder Änderungsbescheide erlassen wurden. Denn auch unter Zugrundelegung des für die Angeklagten frühestmöglichen und damit günstigsten Beendigungszeitpunkts, dem Erlass der Feststellungsbescheide, sind die Taten nicht verjährt. Für den Verjährungsbeginn der versuchten Taten (Fälle II. 5. und 6. der Urteilsgründe; VZ 2013) ist die jeweilige unrichtige Feststellungserklärung maßgeblich.

b) Im Fall II. 1. der Urteilgründe (Laborgemeinschaft, VZ 2010) kann der Senat infolge der Verfahrensbeschränkung nach 38 § 154a Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 StPO, nach der ein Teil der nicht erklärten Einnahmen zur Berechnung des ungerechtfertigten Steuervorteils unberücksichtigt geblieben ist, nicht abschließend beurteilen, ob die Verjährungsfrist des § 376 Abs. 1 AO i.V.m. § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Alt. 2 AO anzuwenden und deshalb die Tat nicht verjährt ist. Denn der bislang festgestellte Steuervorteil (66.812,99 Euro) erreicht die Wertgrenze von 140.000 Euro nicht.

Der Senat stellt deshalb auf Antrag des Generalbundesanwalts das Verfahren aus prozessökonomischen Gründen zur 39 Vermeidung eines zweiten Rechtsgangs im Fall II. 1. der Urteilsgründe gemäß § 154 Abs. 1, 2 StPO ein.

2. Den vom Angeklagten A erhobenen Verfahrensrügen bleibt aus den zutreffenden Gründen der Antragsschrift des 40 Generalbundesanwalts der Erfolg versagt. Der Erörterung bedarf ergänzend nur das Folgende:

a) Die Rüge der Verletzung der aus § 265 Abs. 1 StPO folgenden Hinweispflicht ist unzulässig (§ 344 Abs. 2 Satz 2 41 StPO).

Soweit der Beschwerdeführer in seiner Gegenerklärung vom 19. Februar 2025 seinen Tatsachenvortrag ergänzt hat, 42 erfolgte dies nach Ablauf der Revisionsbegründungsfrist (§ 345 Abs. 1 StPO), mithin verspätet (vgl. BGH, Beschluss vom 28. Oktober 2008 - 3 StR 431/08). Es kann deshalb dahinstehen, inwieweit sich der Beschwerdeführer damit in Widerspruch zum ursprünglichen Beschwerdevortrag setzt, was schon für sich betrachtet zur Unzulässigkeit der Rüge führen würde.

b) Die Rüge der Verletzung des § 243 Abs. 3 StPO ist jedenfalls deshalb unzulässig (§ 344 Abs. 2 Satz 2 StPO), weil der Sachvortrag hierzu widersprüchlich ist. So wird einerseits ausgeführt, eine falsche Anklage sei verlesen worden; an anderer Stelle wird vorgetragen, es sei unklar, was verlesen wurde. Dies macht das Revisionsvorbringen an dem für die Entscheidung wesentlichen Punkt unschlüssig und für den Senat nicht ohne Weiteres nachvollziehbar. 43

3. a) Die Überprüfung des angefochtenen Urteils aufgrund der jeweils erhobenen Sachrüge hat zum Nachteil der Angeklagten J keinen Rechtsfehler ergeben. 44

aa) Die konkurrenzrechtliche Würdigung des Landgerichts begegnet keinen rechtlichen Bedenken. Sie entspricht der geänderten aktuellen Rechtsprechung des Senats, wonach jede unrichtige Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung eine eigenständige Tat im materiellrechtlichen Sinn darstellt und keine Bewertungseinheit mit den Einkommensteuererklärungen besteht, die denselben Veranlagungszeitraum betreffen (vgl. hierzu BGH, Beschluss vom 30. April 2025 - 1 StR 39/25 Rn. 16 ff. [zur Veröffentlichung in BGHSt vorgesehen]). 45

Das Landgericht hat die in der Anklageschrift erwähnten unrichtigen Einkommensteuererklärungen der Angeklagten J auch zu Recht nicht zum Gegenstand der Urteilsfindung gemacht. Denn diese waren nicht Gegenstand der Anklage oder einer Nachtragsanklage (§ 266 Abs. 2 StPO) und damit nicht der Kognitionsplik des Gerichts unterworfen. 46

Die Urteilsfindung hat die Tat im verfahrensrechtlichen Sinne zum Gegenstand (§ 264 Abs. 1 StPO). Dies bestimmt sich nach dem von der zugelassenen Anklage umschriebenen geschichtlichen Vorgang, innerhalb dessen der Angeklagte einen Straftatbestand verwirklicht haben soll. Sie erstreckt sich auf das gesamte Verhalten des Täters, das nach natürlicher Auffassung ein mit diesem geschichtlichen Vorgang einheitliches Geschehen bildet (st. Rspr.; vgl. BGH, Beschlüsse vom 27. September 2011 - 3 StR 255/11 Rn. 6; vom 9. September 2020 - 2 StR 261/20 Rn. 7 und vom 19. November 2020 - 2 StR 358/20 Rn. 3 mwN). Liegen nach dieser Maßgabe verschiedene Lebenssachverhalte und mithin mehrere selbständige prozessuale Taten vor, so sind diese nur dann voluminös Gegenstand der Urteilsfindung, wenn sich nach dem aus der Anklageschrift erkennbaren Willen der Staatsanwaltschaft ergibt, dass sie sämtlich einer Aburteilung zugeführt werden sollen (BGH, Urteil vom 20. Dezember 2012 - 3 StR 407/12 Rn. 10 mwN; Beschluss vom 19. November 2020 - 2 StR 358/20 Rn. 3). 47

Der Verfolgungswille der Staatsanwaltschaft umfasst hier jedoch allein die unrichtigen Erklärungen zur gesonderten und einheitlichen Gewinnfeststellung. Die Ausführungen im Anklagesatz sind ersichtlich hierauf zugeschnitten. Die einkommensteuerrechtlichen Vorgänge werden lediglich im Zusammenhang mit den verschuldeten Auswirkungen der Taten dargestellt. Weitere Umstände, wie Einkommensteuerbescheidsdaten etc., die für die Aburteilung von Steuerstraftaten wegen unrichtiger Einkommensteuererklärungen relevant wären, sind dem Anklagesatz nicht zu entnehmen. Auch aus der Summe der angeklagten Taten ergibt sich, dass sich der Verfolgungswille der Staatsanwaltschaft ausschließlich auf die unrichtigen Erklärungen zur gesonderten und einheitlichen Feststellung bezieht. Anderes kann auch dem wesentlichen Ergebnis der Ermittlungen nicht entnommen werden. 48

bb) Lediglich die Teileinstellung des Verfahrens im Fall II. 1. der Urteilsgründe führt zur Anpassung des Schulterspruchs (§ 354 Abs. 1 StPO analog). Der Wegfall der im Fall II. 1. der Urteilsgründe gegen die Angeklagten J jeweils festgesetzten Einzelfreiheitsstrafe von sechs Monaten lässt die Gesamtstrafenaussprüche bei beiden Angeklagten unberührt. Angesichts der verbleibenden fünf Einzelfreiheitsstrafen, davon die jeweils mit zwei Jahren und neun Monaten bemessene Einsatzstrafe und die weiteren vier Einzelfreiheitsstrafen, die zwischen zwei Jahren und drei Monaten und neun Monaten liegen, sowie der äußerst moderaten Erhöhung der Einsatzstrafe schließt der Senat aus, dass das Landgericht ohne die jeweils in Wegfall geratene Einzelstrafe eine noch niedrigere Gesamtstrafe verhängt hätte. 49

b) Jedoch hält die konkurrenzrechtliche Bewertung des Landgerichts in Bezug auf den Angeklagten A rechtlicher Nachprüfung nicht stand, weil dessen Verhalten lediglich als einheitliche Beihilfe zur versuchten Steuerhinterziehung zu bewerten ist. Im Übrigen hat die Überprüfung des Urteils aufgrund der Revisionsrechtfertigung keinen Rechtsfehler zu seinem Nachteil aufgedeckt. 50

aa) Ob bei Beihilfe Tateinheit oder -mehrheit anzunehmen ist, hängt von der Anzahl der Beihilfehandlungen und der vom Gehilfen geförderten Haupttaten ab. Tatmehrheit nach § 53 StGB ist anzunehmen, wenn durch mehrere Hilfeleistungen mehrere selbständige Taten unterstützt werden, also den Haupttaten jeweils eigenständige Beihilfehandlungen zuzuordnen sind. Dagegen liegt eine (einheitliche) Beihilfe im Sinne des § 52 Abs. 1 StGB vor, wenn der Gehilfe mit einer einzigen Unterstützungsaktion zu mehreren Haupttaten eines anderen Hilfe leistet (st. Rspr.: BGH, Urteile vom 22. Juli 2015 - 1 StR 447/14 Rn. 20 und vom 6. März 2024 - 1 StR 308/23 Rn. 15; Beschlüsse vom 4. März 2008 - 5 StR 594/07, BGHSt StGB § 27 Abs. 1 Konkurrenz 2 Rn. 3; vom 28. Juni 2017 - 1 StR 677/16 Rn. 8 und vom 21. April 2020 - 1 StR 486/19 Rn. 7). 51

bb) Diese Maßstäbe zugrunde gelegt, ist der festgestellte Sachverhalt in Bezug auf den Angeklagten A als einheitliche Beihilfe zur versuchten Steuerhinterziehung zu werten. Denn er hat durch das Auf- und Bereitstellen eines unternehmerischen Systems aus Gesellschaften und Kontakten sowie durch deren Organisation eine einzige, durch eine 52

von einem einheitlichen Willensentschluss getragene Unterstützungshandlung zu mehreren Haupttaten der Angeklagten J im VZ 2013 geleistet.

Der Senat ändert das Urteil selbst entsprechend ab (§ 354 Abs. 1 StPO analog). § 265 Abs. 1 StPO steht nicht 53 entgegen, da sich der Angeklagte nicht wirksamer als geschehen hätte verteidigen können.

cc) Die Änderung des Schulterspruches entzieht dem Strafausspruch die Grundlage. Der Senat setzt selbst eine 54 Freiheitsstrafe von einem Jahr und vier Monaten fest, deren Vollstreckung zur Bewährung ausgesetzt wird (§ 354 Abs. 1 StPO analog). Zwar wirkt sich eine abweichende Bewertung der Konkurrenzen regelmäßig nicht auf den Unrechtsurteil Schuldgehalt aus (st. Rspr.: BGH, Urteil vom 25. Juli 2024 - 1 StR 101/24 Rn. 9; Beschlüsse vom 13. Juni 2023 - 3 StR 120/23 Rn. 19; vom 4. Januar 2024 - 5 StR 497/23 Rn. 8 und vom 8. Februar 2024 - 6 StR 600/23 Rn. 4). Um jedoch jegliche Beschwerde des Angeklagten auszuschließen, lässt es der Senat bei der höchsten durch das Landgericht festgesetzten Einzelstrafe von einem Jahr und vier Monaten bewenden. Es ist auszuschließen, dass das Landgericht bei zutreffender konkurrenzrechtlicher Würdigung eine günstigere Strafe verhängt hätte.

c) Im Übrigen schließt der Senat hinsichtlich aller Angeklagten aufgrund der Strafzumessungserwägungen des 55 Landgerichts aus, dass dieses den Vorteilsbetrag, dessen konkrete Auswirkungen sowie deren Verhältnis zueinander nicht ausreichend oder unzutreffend in den Blick genommen hat. Angesichts des Umfangs der durch die Angeklagten J jeweils verkürzten Einkommensteuer liegt es insbesondere ersichtlich fern, von der Regelwirkung des § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Alt. 2 AO abzusehen.

4. Aufgrund des nur geringen Teilerfolgs der Revision des Angeklagten A ist es nicht unbillig, ihm die gesamten Kosten 56 seines Rechtsmittels aufzuerlegen (§ 473 Abs. 4 StPO).