

HRRS-Nummer: HRRS 2026 Nr. 439

Bearbeiter: Christoph Henckel/Karsten Gaede

Zitiervorschlag: HRRS 2026 Nr. 439, Rn. X

BGH 1 StR 64/26 - Beschluss vom 5. März 2026 (LG Aachen)

Beihilfe zur Steuerhinterziehung (Konkurrenzen).

§ 370 Abs. 1 AO; § 27 Abs. 1 StGB; § 52 StGB; § 53 StGB

Entscheidungstenor

1. Auf die Revision des Angeklagten wird das Urteil des Landgerichts Aachen vom 26. September 2025

a) im Schuldspruch dahin geändert, dass der Angeklagte der Steuerhinterziehung in fünf Fällen sowie sechs Fällen der Beihilfe zur Steuerhinterziehung und zum Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt und drei Fällen der Beihilfe zum Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt schuldig ist;

b) im Strafausspruch in den in den nachfolgend genannten Fällen der Urteilsgründe festgesetzten Einzelstrafen aufgehoben: II. 2. Ziffern 170 bis 191, II. 3. Ziffern 195 bis 204, II. 3. Ziffern 208 und 209, II. 3. Ziffern 215 bis 218; diese entfallen.

2. Die weitergehende Revision wird als unbegründet verworfen.

3. Der Beschwerdeführer hat die Kosten des Rechtsmittels zu tragen.

Gründe

Das Landgericht hat den Angeklagten wegen Steuerhinterziehung in fünf Fällen, Beihilfe zur Steuerhinterziehung in 24 1
Fällen und Beihilfe zum Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt in 25 Fällen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von
neun Monaten verurteilt, deren Vollstreckung es zur Bewährung ausgesetzt hat. Der Angeklagte wendet sich mit seiner
auf die allgemeine Sachrüge gestützten Revision gegen seine Verurteilung. Das Rechtsmittel hat den aus der
Beschlussformel ersichtlichen Teilerfolg; im Übrigen ist es unbegründet im Sinne des § 349 Abs. 2 StPO.

I.

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

a) Der zwischenzeitlich rechtskräftig Verurteilte N. führte faktisch ein Geflecht von Unternehmen auf dem 3
Geschäftsgebiet der Paketzustellung, zu dem unter anderem die G. GmbH gehörte. Wie in den anderen durch ihn
geleiteten Unternehmen zahlte er auch den bei der G. GmbH beschäftigten Arbeitnehmern einen Teil ihres Lohnes
„schwarz“ aus. Er ließ seine Mitarbeiter in den Monaten Juli 2014 bis November 2016 mit einem deutlich geringeren als
tatsächlich entrichteten Lohn zur Sozialversicherung anmelden (Fälle II. 2. Ziffern 170 bis 194 der Urteilsgründe) und
führte im dritten und vierten Quartal 2014, im ersten bis vierten Quartal 2015, im ersten Quartal 2016 sowie in den
Monaten April 2016 bis Juni 2016 entsprechend weniger als die tatsächlich zu entrichtende Lohnsteuer ab (Fälle II. 3.
Ziffern 195 bis 204 der Urteilsgründe). Die Schwarzlohnzahlungen wurden durch den Erwerb von sogenannten
Abdeckrechnungen verschleiert, denen keine Leistungen der Rechnungsteller zugrunde lagen. Die in diesen Rechnungen
ausgewiesene Umsatzsteuer machte N. in den Umsatzsteuerjahreserklärungen für die Besteuerungszeiträume 2014 und
2015 sowie in den Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Januar 2016 bis August 2016 als Vorsteuer geltend,
obwohl er wusste, dass er hierzu nicht berechtigt war (Fälle II. 3. Ziffern 205 bis 214 der Urteilsgründe). Ferner gab er
entgegen der ihm bekannten Verpflichtung hierzu für die GLO GmbH betreffend die Veranlagungszeiträume 2014 und
2015 weder Gewerbe- noch Körperschaftsteuererklärungen ab (Fälle II. 3. Ziffern 215 bis 218 der Urteilsgründe).

Hierdurch entstand den Sozialversicherungsträgern ein Beitragsschaden in Höhe von mindestens 266.906,38 Euro. 4
Ferner wurden Steuern in Höhe von insgesamt mindestens 652.477,72 Euro verkürzt.

Der Angeklagte, der als Vorarbeiter bei der G. GmbH angestellt war, unterstützte die Taten des N., indem er - neben 5
weiteren organisatorischen Aufgaben im Depot - den Arbeitnehmern den ihnen gewährten Schwarzlohn monatlich in bar
aushändigte. Er nahm dabei zumindest billigend in Kauf, dass N. Sozialversicherungsbeiträge und Lohnsteuer nicht in
voller Höhe abführen und dieser weder Gewerbe- noch Körperschaftsteuererklärungen abgeben werde. Er rechnete
ferner mit der Möglichkeit, dass das System durch die Einbuchung von Scheinrechnungen verschleiert und N. hieraus

unberechtigt Vorsteuer ziehen werde. Auch dies nahm er ebenso wie den Umstand, dass er die Taten des N. mit seiner Tätigkeit bei der G. GmbH, insbesondere der Auszahlung der Schwarzlöhne, unterstützte, billigend in Kauf.

b) Der Angeklagte führte darüber hinaus das Einzelunternehmen „K.“, unter dem er an die G. GmbH und andere 6
Unternehmen Abdeckrechnungen für tatsächlich nicht erbrachte Leistungen stellte. Trotz der ihm bekannten Verpflichtung, die in diesen Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer zu erklären, unterließ er es, für den Besteuerungszeitraum 2014 eine Umsatzsteuerjahreserklärung abzugeben; in der Umsatzsteuerjahreserklärung für 2015 wie auch in den Umsatzsteuervoranmeldungen für das erste bis dritte Quartal 2016 erklärte er die in den genannten Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer nicht (Fälle II. 4. Ziffern 253 bis 257 der Urteilsgründe). Hierdurch entstand ein Steuerschaden in Höhe von insgesamt 98.461,31 Euro, der zwischenzeitlich durch den Angeklagten ausgeglichen wurde.

2. Das Landgericht hat den Angeklagten deshalb wegen Steuerhinterziehung in fünf Fällen (Fälle II. 4. der Urteilsgründe), 7
Beihilfe zur Steuerhinterziehung in 24 Fällen (Fälle II. 3. der Urteilsgründe) und Beihilfe zum Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt in 25 Fällen (Fälle II. 2. der Urteilsgründe; § 370 Abs. 1 AO, § 266a Abs. 1 und Abs. 2 Nr. 1, § 27 Abs. 1, § 53 Abs. 1 StGB) zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von neun Monaten verurteilt, deren Vollstreckung es zur Bewährung ausgesetzt hat. Es ist in seiner konkurrenzrechtlichen Würdigung hinsichtlich der Fälle II. 2. und II. 3. der Urteilsgründe davon ausgegangen, dass in Bezug auf jede rechtlich selbständige Tat des Haupttäters auch ein Fall der Beihilfe vorliegt.

II.

Die materiellrechtliche Nachprüfung des angefochtenen Urteils aufgrund der erhobenen Sachrüge hat zu den Fällen II. 4. 8
der Urteilsgründe keinen den Angeklagten beschwerenden Rechtsfehler aufgedeckt. Auch die Fälle II. 2. und II. 3. der Urteilsgründe halten im Wesentlichen revisionsgerichtlicher Nachprüfung stand. Lediglich die konkurrenzrechtliche Würdigung des Landgerichts erweist sich insoweit als rechtsfehlerhaft.

1. a) Ob bei Beihilfe Tateinheit oder -mehrheit anzunehmen ist, hängt von der Anzahl der Beihilfehandlungen und der vom 9
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 ist von einer Beihilfe im Sinne des § 27 StGB auszugehen, wenn der Gehilfe mit einer einzigen Unterstützungshandlung zu mehreren Haupttaten eines anderen Hilfe leistet. Dasselbe gilt wegen der Akzessorietät der Teilnahme, wenn sich mehrere Unterstützungshandlungen auf dieselbe Haupttat beziehen (BGH, Beschlüsse vom 20. Oktober 2022 - 1 StR 70/22 unter 2. a); vom 12. Januar 2022 - 1 StR 436/21 Rn. 10; vom 21. April 2020 - 1 StR 486/19 Rn. 7 und vom 4. März 2008 - 5 StR 594/07, BGHR StGB § 27 Abs. 1 Konkurrenzen 2 Rn. 3; je mwN).

b) Gemessen an diesen Maßstäben liegt - anders als vom Landgericht angenommen - nicht in Bezug auf jede 10
materiellrechtlich selbständige Tat des Haupttäters auch ein Fall der Beihilfe vor. Denn der Angeklagte förderte durch die monatlich erbrachten Hilfeleistungen (Auszahlung von Löhnen und anderen organisatorischen Aufgaben) durch eine Beihilfehandlung jeweils mehrere Haupttaten des N..

So unterstützte er in den Jahren 2014 und 2015 nicht nur die monatlich begangenen Taten des Vorenthalten und 11
Veruntreuens von Arbeitsentgelt (§ 266a Abs. 1, Abs. 2 Nr. 1 StGB), sondern mit denselben Gehilfenbeiträgen auch die vierteljährlich (Lohnsteuer) bzw. jährlich (Umsatzsteuerjahreserklärung, unterlassene Gewerbesteuer- und Körperschaftsteuererklärungen) begangenen Steuerhinterziehungen. Mit Blick auf die Tatidentität der Ausführungshandlungen liegt daher pro Kalenderjahr jeweils nur ein Fall der Beihilfe zum Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt und zur Steuerhinterziehung vor (vgl. BGH, Beschluss vom 20. Oktober 2022 - 1 StR 70/22 unter 2. b).

Im Jahr 2016 wurden mit Ausnahme der Verkürzung von Lohnsteuer - insoweit gab N. für die Monate Januar 2016 bis 12
März 2016 nur eine Quartalserklärung ab - sämtliche Haupttaten monatlich begangen. Der Angeklagte hat sich deshalb bezogen auf den Tatzeitraum Januar 2016 bis August 2016 wegen sechs Fällen der Beihilfe zum Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt und zur Steuerhinterziehung (Lohn- und Umsatzsteuer) strafbar gemacht, bezogen auf den Tatzeitraum September 2016 bis November 2016 wegen drei Fällen der Beihilfe zum Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt.

c) Der Senat ändert in entsprechender Anwendung des § 354 Abs. 1 StPO die Schuldsprüche selbst ab. § 265 Abs. 1 13
StPO steht dem nicht entgegen, da sich der im Wesentlichen geständige Angeklagte nicht wirksamer als geschehen hätte verteidigen können.

2. Die abweichende konkurrenzrechtliche Würdigung lässt den Unrechts- und Schuldgehalt der Taten insgesamt 14
unberührt (st. Rspr.; BGH, Urteil vom 25. Juli 2024 - 1 StR 101/24 Rn. 9; Beschlüsse vom 8. Februar 2024 - 6 StR 600/23 Rn. 4; vom 4. Januar 2024 - 5 StR 497/23 Rn. 8 und vom 13. Juni 2023 - 3 StR 120/23 Rn. 19; je mwN). Dem folgend lässt der Senat in analoger Anwendung des § 354 Abs. 1 StPO die jeweils höchste der durch das Landgericht festgesetzten Einzelstrafen bezogen auf die zu einem Fall der Beihilfe zusammengezogenen Taten (2014: vier Monate,

Fall II. 3. Ziffer 205; 2015: sechs Monate, Fall II. 3. Ziffer 206; erstes Quartal 2016: drei Monate, Fall II. 3. Ziffer 207; April 2016 bis August 2016: jeweils drei Monate; Fälle II. 3 Ziffern 210 bis 214; September 2016 bis November 2016: jeweils 50 Tagessätze zu je 10 Euro, Fälle II. 2. Ziffern 192 bis 194 der Urteilsgründe) bestehen und hebt die in den Fällen II. 2. Ziffern 170 bis 191, II. 3. Ziffern 195 bis 204, II. 3. Ziffern 208 und 209, II. 3. Ziffern 215 bis 218 der Urteilsgründe jeweils festgesetzten Einzelstrafen auf; diese entfallen. Der Wegfall der genannten Einzelstrafen lässt den Gesamtstrafenausspruch unberührt. Denn es ist - auch vor dem Hintergrund der insgesamt milden Strafzumessung und den weiteren für die von der abweichenden konkurrenzrechtlichen Würdigung unberührt bleibenden Strafen aus den Fällen II. 4. der Urteilsgründe, darunter eine Einzelfreiheitsstrafe von vier Monaten - auszuschließen, dass das Landgericht bei zutreffender konkurrenzrechtlicher Würdigung eine niedrigere Gesamtfreiheitsstrafe als geschehen verhängt hätte.

3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 473 Abs. 4 StPO. Angesichts des geringen Erfolgs der Revision erscheint es nicht unbillig, den Beschwerdeführer mit den gesamten durch sein Rechtsmittel entstandenen Kosten und Auslagen zu belasten. 15