

# Übungsfall: Der gute Ruf des Möbelhauses

Von Privatdozentin Dr. **Katharina Beckemper**, Potsdam/Leipzig, Wiss. Mitarbeiterin **Doreen Müller**, Leipzig\*

*Der Fall richtet sich an Examenskandidaten mit dem Schwerpunkt Wirtschafts- und Steuerstrafrecht. Schwerpunkte des Falles sind Vorteilsgewährung, Umsatzsteuerhinterziehung, Geheimnisverrat und Untreue.*

## Sachverhalt

Tobias Kern (K) ist Alleingesellschafter und Geschäftsführer der Kern GmbH (K GmbH), die das mittelständische Möbelhaus Kern in einer brandenburgischen Kleinstadt betreibt.

Vor einiger Zeit hatte K einen Anbau an dem Möbelhaus errichtet. Das dazu erforderliche Baugenehmigungsverfahren war sehr harmonisch – aber völlig legal – abgelaufen. Um sich für die angenehme Zusammenarbeit zu bedanken, beschloss K, dem Leiter der Baubehörde Thomas Leschner (L), der begeisterter Fußballfan ist, zwei Dauertickets für die VIP-Loge des lokalen und schon seit Jahren vom Möbelhaus Kern gesponserten Fußballvereins 1. FC Senftenberg für jeweils 960 € zukommen zu lassen. Er bat seine Buchhalterin Nadine Busch (B), beide Karten an L als kleines Dankeschön zu schicken. B hatte Bedenken, weil L Beamter war und sie mal aufgeschnappt hatte, dass Geschenke an Beamte Korruption seien. Sie wies K auf die bestehenden Compliance-Regeln im Unternehmen hin. K erwiderte jedoch, dass er in den nächsten Jahren keine Anbauten plane und deshalb mit der Baubehörde nichts zu tun haben werde. Dann könne ein kleines Dankeschön schwerlich verboten sein. B verschickte die Karten, die L dankend annahm.

Ende April 2009 musste die K GmbH die Schlusszahlungen für den Anbau leisten. Dadurch wurden die liquiden Mittel knapp. Um diese kurze Zeit zu überbrücken, wies K die B an, zwei Rechnungen von nicht existenten Unternehmen an die K GmbH auf ihrem Rechner zu erstellen und die angeblich entstandene Umsatzsteuer in der Umsatzsteuervoranmeldung für April geltend zu machen. B war mit diesem Vorgehen gar nicht einverstanden, weil das ihrer Meinung nach nichts mehr mit der Ethik des Unternehmens zu tun hatte. K verwarf diese Bedenken aber, indem er darauf hinwies, dass es sich nur um ein vorläufiges Darlehen handele. B erstellte also zwei Rechnungen in Höhe von jeweils 25.000 € inklusive 3.991,60 € Umsatzsteuer von tatsächlich nicht existierenden Baufirmen und gab die Umsatzsteuer in der von ihr erstellten und unterschriebenen Voranmeldung an. Die Rechnungen legte sie bei. Es kam zu einer den Angaben entsprechenden Vorsteuererstattung. K wiederholte im Januar 2010 die Angaben in der Umsatzsteuervoranmeldung, woraufhin es zu einer endgültigen Festsetzung der Umsatzsteuer kam.

B war entsetzt, dass es sich nicht nur um ein befristetes „Darlehen“ handelte. Deshalb plagte sie das schlechte Gewissen ob der Ungereimtheiten in der Firma und sie ärgerte sich über die kriminellen Handlungsweisen ihres Chefs. Da mit K ihrer Meinung nach nicht mehr zu reden war, beschloss sie nunmehr, er müsse die Folgen seines unlauteren Handelns spüren. Sie wandte sich an das Finanzamt Brandenburg, benannte die beiden Scheinrechnungen und legte ihre Beteili-

gung bei der Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldung dar. Sie beabsichtigte dabei, dass die Einleitung eines Strafverfahrens zu einem zumindest kurzfristigen Kaufrückgang bei dem von der K GmbH geführten Möbelhaus führen würde, wenn die Allgemeinheit in der Kleinstadt von den illegalen Machenschaften der K GmbH erfahren würde. Die Steuerfahndung nahm daraufhin die Ermittlungen auf und durchsuchte bei der K GmbH.

B war sich ziemlich sicher, dass K sie als Anzeigerstatte-rin identifizieren würde und befürchtete arbeitsrechtliche Konsequenzen. Sie überwies sich deshalb vorsorglich 15.000 € auf ihr Konto als „Abfindung“. B sollte Recht behalten. Eine Woche nach der Durchsuchung kündigte K der B fristlos und zeigte sie an. Die Stimmung in der Bevölkerung war allerdings denkbar schlecht, weil insgeheim alle das Verhalten der B guthießen. Viele Einwohner des Ortes kündigten an, nicht mehr bei Kern einzukaufen, wenn K der armen Frau ihr Hab und Gut wegpfändete. K nahm diese Drohungen durchaus ernst und verzichtete deshalb zum Wohle der Gesellschaft auf die Geltendmachung eines Schadensersatzanspruchs wegen der „Abfindung“.

1. Wie haben sich B und K strafbar gemacht?

2. Wer ist für das Steuerstrafverfahren gegen B und K zuständig?

## Lösung

### 1. Frage: Strafbarkeit von K und B

#### 1. Handlungsabschnitt: Die Fußball-Tickets

##### A. Strafbarkeit des K, § 333 StGB

K könnte sich wegen Vorteilsgewährung strafbar gemacht haben, indem er dem L die VIP-Tickets für die nächste Fußballsaison des 1. FC Senftenberg zukommen ließ.

#### I. Tatbestand

##### 1. Objektiver Tatbestand

Dies wäre der Fall, wenn der L ein Amtsträger oder ein für den öffentlichen Dienst besonders Verpflichteter wäre, dem K für eine Dienstausübung einen Vorteil gewährt hätte.

Der Amtsträgerbegriff ist heftig umstritten. Insbesondere die nähere Bestimmung des Amtsträgers nach § 11 Abs. 1 Nr. 2 lit. c StGB ist nach wie vor ungeklärt.<sup>1</sup> L arbeitet aber nicht nur bei einer Stelle, die Aufgaben der öffentlichen Verwaltung wahrnimmt, sondern ist darüber hinaus Beamter. Deshalb ist er Amtsträger nach § 11 Abs. 1 Nr. 2 lit. a StGB.

\* Dr. Katharina Beckemper ist Privatdozentin der Universität Potsdam und Lehrstuhlvertreterin am Lehrstuhl für Strafrecht, Strafprozessrecht und Wirtschaftsstrafrecht der Universität Leipzig. Doreen Müller ist wissenschaftliche Mitarbeiterin ebenda.

<sup>1</sup> Dazu Hellmann/Beckemper, Wirtschaftsstrafrecht, 2. Aufl. 2008, Rn. 783 ff.

Ein Vorteil ist jede Leistung materieller oder immaterieller Art, die den Täter besser stellt und auf die er keinen rechtlich begründeten Anspruch hat.<sup>2</sup> Grundsätzlich liegt in der Möglichkeit, die VIP-Loge eine Saison lang nutzen zu können, eine geldwerte Leistung und damit ein Vorteil. Auf diesen Vorteil hatte L keinen rechtlich begründeten Anspruch. In Anlehnung an die Rechtsprechung des LG Karlsruhe<sup>3</sup> in einem ähnlich gelagerten Fall könnte man hier aber darüber nachdenken, ob es zu den dienstlichen Aufgaben des Leiters der Baubehörde gehört, die Gemeinde in der Öffentlichkeit und damit auch bei lokalen Fußballspielen zu repräsentieren. In diesem Fall würde eine Freikarte, die lediglich die Ausübung einer dienstlichen Aufgabe ermöglicht, schon keinen Vorteil darstellen. Allerdings ist es keine dienstliche Verpflichtung eines Bauamtsleiters, die Gemeinde in der Öffentlichkeit – insbesondere bei lokalen Sportveranstaltungen – zu repräsentieren. Diese Pflichten fallen nicht in das Fachressort des L und gehören damit nicht zu seiner Dienstverpflichtung. Der L hätte nicht bereits aufgrund seines Amtes freien Eintritt zu allen Fußballspielen des lokalen Vereins gehabt und ist damit durch die Tickets auch materiell besser gestellt worden.

Der Vorteil müsste weiter für eine Dienstaussübung gewährt worden sein. Nicht erforderlich ist eine Beziehung der Gegenleistung auf eine konkrete Diensthandlung, sondern es ist ausreichend, dass eine Zuwendung für die Diensthandlungen im Allgemeinen erfolgte.<sup>4</sup> L hat die Tickets nur bekommen, weil er Leiter der Baubehörde ist und für den reibungslosen Ablauf des Baugenehmigungsverfahrens zuständig war. Es ist dabei nicht schädlich, dass das Baugenehmigungsverfahren in der Vergangenheit liegt und in nächster Zeit keine weiteren Projekte geplant sind. Auch Präsente zur Klimapflege bzw. als Dankeschön für eine erfolgreiche Zusammenarbeit fallen unter den Tatbestand des § 333 StGB, wenn die Grenze sozial erwünschter Dankbarkeit überschritten ist.<sup>5</sup> Dies ist insbesondere anzunehmen, wenn die Zuwendung einen erheblichen Wert<sup>6</sup> hat, ohne konkreten Anlass erfolgt und der Stellung des Amtsträgers nicht angemessen ist. Die Tickets haben mit 960 € einen nicht unerheblichen Wert und sind gerade nicht an den L gegeben worden, damit dieser Repräsentationspflichten kraft seines Amtes wahrnimmt. K verfolgt des Weiteren durch die K GmbH als Sponsor des lokalen Fußballvereins nicht den Zweck, Werbung für das Möbelhaus zu betreiben, indem er den L in der VIP-Loge platziert. Hierfür ist L als bloßer Gemeindeangestellter

<sup>2</sup> Heine, in: Schönke/Schröder, Strafgesetzbuch, Kommentar, 27. Aufl. 2006, § 331 Rn. 17.

<sup>3</sup> LG Karlsruhe NSTZ 2008, 407 (EnBW-Freikarten).

<sup>4</sup> Korte, in: Joecks/Miebach (Hrsg.), Münchener Kommentar zum Strafgesetzbuch, Bd. 4, 2006, § 333 Rn. 18, Fischer, Strafgesetzbuch und Nebengesetze, Kommentar, 57. Aufl. 2010, § 331 Rn. 6.

<sup>5</sup> Vgl. Fischer (Fn. 4), § 331 Rn. 24 m.w.N.

<sup>6</sup> Geschenke im Wert von mehr als etwa 30 € ohne besonderen Anlass sind auch bei herausgehobenen Dienstposten kaum als sozialadäquat anzusehen, Fischer (Fn. 4), § 331 Rn. 26.

mangels Bekanntheitsgrades nicht geeignet. Es besteht damit kein sachlich gerechtfertigter anderer Beweggrund für die Vorteilsgewährung. Einzig das erfolgreich abgeschlossene Baugenehmigungsverfahren ist deshalb der bestimmende Beweggrund für die Zuwendung der Tickets, so dass eine Unrechtsvereinbarung vorliegt.

## 2. Subjektiver Tatbestand

Der K handelte mit Wissen und Wollen, also vorsätzlich.

## II. Rechtswidrigkeit und Schuld

Rechtswidrigkeit und Schuld liegen vor.

## IV. Ergebnis

K hat eine Vorteilsgewährung nach § 333 Abs.1 StGB begangen.

## B. Strafbarkeit der B, §§ 333, 27 StGB

B hat K bei der Vorteilsgewährung Hilfe geleistet, weil sie die Karten an L verschickte. Sie handelte dabei mit dem doppelten Gehilfenversatz, weil sie sowohl Vorsatz bezüglich der Haupttat als auch bezüglich ihrer eigenen Hilfeleistung hatte. Da sie auch rechtswidrig und schuldhaft handelte, hat sie sich wegen Beihilfe zur Vorteilsgewährung strafbar gemacht.

## 2. Handlungsabschnitt: Die Steuererklärungen

### Strafbarkeit der B

#### A. § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO

B könnte sich wegen Steuerhinterziehung strafbar gemacht haben, indem sie in der Voranmeldung die Umsatzsteuer zweier Rechnungen von nicht existierenden Baufirmen berücksichtigte.

### I. Tatbestand

#### 1. Objektiver Tatbestand

Dafür müsste B gegenüber der Finanzbehörde über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtige Angaben gemacht haben. Eine Tatsache ist ein dem Beweis zugänglicher Umstand. Das ist für eine in Rechnung gestellte Umsatzsteuer zu bejahen, weil es sich bei der unternehmerischen Leistung um einen beweisbaren Umstand handelt. Steuerlich erheblich ist die Tatsache, wenn sie auf die Entstehung, Höhe oder Fälligkeit einer Steuer Einfluss hat.<sup>7</sup> Die Möglichkeit des Vorsteuerabzuges ergibt sich aus § 15 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 UStG. Danach kann ein Unternehmer Vorsteuerbeträge für die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen. Nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 UStG setzt die Ausübung des Vorsteuerabzuges zwar voraus, dass der Unternehmer eine nach den §§ 14, 14a UStG ausgestellte Rechnung besitzt. Diese liegen scheinbar aber bei der K GmbH vor. Die geltend gemachte Umsatzsteuer aus

<sup>7</sup> Joecks, in: Franzen/Gast/Joecks (Hrsg.), Steuerstrafrecht, 7. Aufl. 2009, § 370 AO Rn. 130.

den Scheinrechnungen in der Voranmeldung wirken sich durch den darauf beruhenden Vorsteuerabzug also auf die Höhe der Umsatzsteuervoranmeldung aus.

Die Angaben sind darüber hinaus auch unrichtig, weil tatsächlich keine Leistungen erbracht worden sind. Da B die Angaben gegenüber der Finanzbehörde gemacht hat, nahm sie die Tathandlung des § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO vor.

Unschädlich ist dabei im Übrigen, dass es sich bei ihr nicht um die Steuerschuldnerin handelte. § 370 AO ist kein Sonderdelikt, weil sich aus dem Straftatbestand keine Einschränkung des Täterkreises ergibt. Lediglich das Steuerrecht sieht in der Regel vor, dass der Erklärende der Steuerschuldner selbst sein muss, so dass das Steuerrecht den möglichen Täterkreis begrenzt.<sup>8</sup> Die Umsatzsteuervoranmeldung muss aber nicht von dem Steuerschuldner – hier dem Unternehmer – abgegeben werden. Das ergibt sich aus § 18 Abs. 3 S. 3 UStG, der vorschreibt, dass die Jahreserklärung vom Unternehmer unterzeichnet werden muss. Für die Voranmeldung gibt es eine solche Vorschrift dagegen nicht, so dass auch Angestellte des Unternehmens – in der Regel Buchhalter oder Prokuristen – die Umsatzsteuervoranmeldung abgeben können.

Fraglich ist aber, ob der Täterfolg eingetreten ist. Dieser kann entweder in einer Steuerverkürzung oder einem ungerechtfertigten Steuervorteil liegen. Eine Steuerverkürzung liegt nach § 370 Abs. 4 AO vor, wenn die Steuer nicht, nicht in voller Höhe oder nicht rechtzeitig festgesetzt wird. Zu einer endgültigen Steuerfestsetzung kommt es erst nach der Umsatzsteuererklärung, weil die Umsatzsteuer eine Jahressteuer ist. Nach § 370 Abs. 4 Hs. 2 AO liegt aber nach ausdrücklicher gesetzlicher Festlegung eine Steuerverkürzung auch dann vor, wenn die Steuer vorläufig oder unter Vorbehalt der Nachprüfung festgesetzt wird oder eine Steueranmeldung einer Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung gleichsteht. Bei der Umsatzsteuervoranmeldung (§ 18 UStG) handelt es sich steuerverfahrensrechtlich um eine Steuervoranmeldung i.S.d. § 150 Abs. 1 S. 2 AO, die einer Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung gleichsteht (§ 168 S. 1 AO). Die Voranmeldung, die einer Festsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gleichsteht, bewirkt bereits einen Verkürzungserfolg, wenn die angemeldete Umsatzsteuer in der Höhe hinter der gesetzlich geschuldeten Steuer zurückbleibt.<sup>9</sup> Da B die Vorsteuer zu Unrecht geltend machte, liegt eine negative Abweichung der Ist-Steuer von der Soll-Steuer, also eine Verkürzung vor. Es handelt sich dabei aber – bis zur Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung – nur um eine Steuerverkürzung „auf Zeit“ in Höhe des Zinsvorteils.<sup>10</sup>

<sup>8</sup> Joecks (Fn. 7), § 370 AO Rn. 19.

<sup>9</sup> BGH NSTz 1986, 79; Hellmann, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler (Hrsg.), Kommentar zur Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung, 205. Lfg., Stand: Dezember 2009, § 370 Rn. 138.

<sup>10</sup> BGHSt 38, 165 (171); 43, 270 (276); BGH wistra 2001, 185; wistra 2001, 341; Kohlmann, Steuerstrafrecht, Kommentar, 41. Lfg., Stand: November 2009, § 370 Rn. 1358.

## II. Subjektiver Tatbestand, Rechtswidrigkeit und Schuld

B hatte bezüglich ihrer Tathandlung und des tatbestandlichen Erfolges Vorsatz und handelte außerdem rechtswidrig und schuldhaft.

B hat also eine Steuerhinterziehung nach § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO begangen.

## III. Strafaufhebungsgrund

B hat allerdings ihre Beteiligung bei der Umsatzsteuervoranmeldung dem Finanzamt dargelegt. Darin könnte eine wirksame Selbstanzeige nach § 371 AO liegen. § 371 AO setzt voraus, dass der Täter einer Steuerhinterziehung die unrichtigen Angaben bei der Finanzbehörde berichtet und zwar auf eine Art und Weise, die es der Steuerbehörde ermöglicht, die Steuern nunmehr richtig festzusetzen. Das hat B getan, indem sie die beiden Rechnungen als Scheinrechnungen identifizierte. Das Finanzamt ist mit dieser Information in der Lage, die Steuern neu festzusetzen. Ein Ausschlussgrund nach Abs. 2 liegt nicht vor, weil die Tat bis zur Anzeige der B noch nicht bekannt war. Die Straffreiheit könnte allerdings daran scheitern, dass B keine Nachzahlung geleistet hat, die Abs. 3 verlangt. Dieses Erfordernis gilt aber nur für denjenigen, zu dessen Gunsten die Steuern hinterzogen worden sind. Das ist der Fall, wenn der Anzeigende den unmittelbaren wirtschaftlichen Vorteil erlangt hat.<sup>11</sup> Den wirtschaftlichen Vorteil hat nicht B, sondern die K GmbH erlangt. In casu wäre also die K GmbH nachzahlungspflichtig.

B hat deshalb eine wirksame Selbstanzeige abgegeben und sich nicht wegen Steuerhinterziehung strafbar gemacht.

## B. § 267 Abs. 1, 1. Alt., 3. Alt. StGB

B könnte sich aber wegen Urkundenfälschung in zwei Fällen strafbar gemacht haben, indem sie zwei Rechnungen in Höhe von 25.000 € erstellte.

### 1. Objektiver Tatbestand

Eine Urkunde ist eine verkörperte Gedankenerklärung, die zum Beweis geeignet und bestimmt ist und den Aussteller erkennen lässt.<sup>12</sup> Die Rechnungen verkörpern die Gedankenerklärung, dass eine Bauleistung erbracht wurde und diese – mitsamt der Umsatzsteuer – in Rechnung gestellt wurden. Sie sind über diese Tatsache im Rechtsverkehr auch beweisfähig und lassen den Aussteller – die nicht existierenden Baufirmen – erkennen. B hat daher zwei Urkunden hergestellt.

Unecht ist eine Urkunde, wenn der scheinbare Aussteller nicht der tatsächliche Aussteller ist.<sup>13</sup> Unechtheit liegt also dann vor, wenn der Anschein erweckt wird, ihr Aussteller sei eine andere Person als diejenige, von der sie herrührt. Hier ist der scheinbare Aussteller das jeweilige Bauunternehmen, tatsächlicher Aussteller aber B. Deshalb ist die Urkunde unecht.

<sup>11</sup> Joecks (Fn. 7), § 371 Rn. 100; Rüping in: Hübschmann/Hepp/Spitaler (Fn. 9), 205. Lfg., Stand: Dezember 2009, § 371 Rn. 103 ff.

<sup>12</sup> BGHSt 3, 82 (84).

<sup>13</sup> BGHSt 1, 117 (121); 9, 44 (45); 33, 159 (160); 40, 203 (204).

Gebraucht ist eine Urkunde, wenn sie dem zu Täuschen in der Weise zugänglich gemacht wird, dass er die Möglichkeit zur (sinnlichen) Kenntnisnahme hat. Indem B die Rechnungen an das Finanzamt schickte, hat sie diese dem zuständigen Sachbearbeiter zugänglich gemacht. Damit hat sie die Urkunde gebraucht. Das Herstellen der unechten Urkunde und ihr Gebrauchen stellen aber bei einem einheitlichen Tatentschluss eine Tat im Rechtssinne dar.<sup>14</sup>

*2. Subjektiver Tatbestand*

B handelte vorsätzlich. Daneben verlangt § 267 StGB, dass der Täter mit der Absicht handelt, den Rechtsverkehr zu täuschen, wobei dolus directus 2. Grades ausreicht.<sup>15</sup> B handelte hier mit dem Willen, die Finanzbehörde zu täuschen. Die erforderliche Täuschungsabsicht liegt deshalb ebenfalls vor.

**II. Rechtswidrigkeit und Schuld**

B handelte des Weiteren rechtswidrig und schuldhaft.

**III. Ergebnis**

B hat sich wegen Urkundenfälschung strafbar gemacht.

**Strafbarkeit des K**

**A. § 370 Abs.1 Nr.1 AO, § 26 StGB**

K hat vorsätzlich in B den Tatentschluss geweckt, in der Umsatzsteuervoranmeldung unrichtige Angaben zu machen, indem er sie bat, die Umsatzsteuer aus den Scheinrechnungen geltend zu machen. Er hat sich deshalb wegen Anstiftung zur Steuerhinterziehung strafbar gemacht. Diese Strafbarkeit entfällt nicht etwa deshalb, weil B sich wirksam selbst anzeigt hat. Der persönliche Strafaufhebungsgrund gilt nur für denjenigen, der sich selbst anzeigt hat.

**B. §§ 267 Abs. 1 Alt. 1, 26 StGB**

Gleichzeitig hat K sich wegen Anstiftung zur Urkundenfälschung strafbar gemacht.

**C. § 370 Abs.1 Nr.1 AO**

**I. Tatbestand**

*1. Objektiver Tatbestand*

§ 18 Abs. 3 S. 3 UStG schreibt vor, dass der Unternehmer eine Umsatzsteuerjahreserklärung abgeben und selbst unterschreiben muss. Dieser Pflicht ist K nachgekommen. Indem er in dieser Erklärung die unrichtigen Angaben aus der Voranmeldung wiederholte, hat auch er unrichtige Angaben über steuerlich erhebliche Tatsachen gegenüber der Finanzbehörde gemacht. Der erforderliche Taterfolg in Form einer Steuerverkürzung ist ebenfalls eingetreten. Erst nach der Umsatzsteuerjahreserklärung wird die Umsatzsteuer endgültig festgesetzt. Da durch die unrichtigen Angaben des K die Steuer

zu niedrig festgesetzt wurde, trat der endgültige Verkürzungserfolg ein.<sup>16</sup> Dieser Erfolg ist von dem Zinsverlust, der durch die Voranmeldungen eingetreten ist, zu unterscheiden. Eine durch die Erklärung des K verursachte Steuerverkürzung liegt damit vor.

**II. Subjektiver Tatbestand, Rechtswidrigkeit und Schuld**

K handelte erneut vorsätzlich, rechtswidrig und schuldhaft.

**III. Ergebnis**

K hat sich wegen Steuerhinterziehung strafbar gemacht.

**3. Handlungsabschnitt: Die Strafanzeige und ihre Auswirkungen**

**Strafbarkeit der B**

**A. § 17 Abs. 1 UWG**

B könnte sich wegen Verrats von Geschäfts- und Betriebsgeheimnissen strafbar gemacht haben, indem sie die Vorgänge in der K-GmbH der Staatsanwaltschaft anzeigte.

**I. Tatbestand**

*1. Objektiver Tatbestand*

§ 17 UWG ist ein Sonderdelikt, da nur eine im Zeitpunkt des Verrats bei einem Unternehmen beschäftigte Person als Täter in Betracht kommt. Der Begriff ist weit auszulegen. Täter kann jeder sein, der seine Arbeitskraft dem Unternehmen schuldet, dem das Geheimnis zugeordnet ist.<sup>17</sup> B ist bei der K GmbH im Zeitpunkt der Anzeigenerstattung als Prokuristin angestellt und steht somit in einem Beschäftigungsverhältnis mit der Gesellschaft. Sie ist mithin taugliche Täterin des § 17 UWG.

Der Taterfolg des § 17 Abs.1 UWG besteht in der unbefugten Mitteilung des Geschäfts- oder Betriebsgeheimnisses an einen Dritten. Unter einem solchen Geheimnis versteht man alle Tatsachen, die nach dem erkennbaren Willen des Betriebsinhabers geheim gehalten werden sollen, die nur einem begrenzten Personenkreis bekannt und damit nicht offenkundig sind und hinsichtlich derer der Betriebsinhaber deshalb ein berechtigtes Geheimhaltungsinteresse hat, weil die Aufdeckung der Tatsachen geeignet wäre, dem Geheimnisträger wirtschaftlichen Schaden zuzufügen.<sup>18</sup> Die Kriterien für ein Unternehmensgeheimnis sind damit die Betriebsbezogenheit und Nichtoffenkundigkeit der geheim zu haltenden Tatsachen sowie der Geheimhaltungswille und ein berechtigtes Interesse des Unternehmensinhabers an der Geheimhaltung.

Tatsachen, welche die Umsatzsteuerberechnung eines Unternehmens betreffen, sind unmittelbar betriebsbezogen, weil sie die Buchhaltung des Unternehmens betreffen und damit nicht der privaten Sphäre des Unternehmensinhabers entspringen. Sie waren auch nicht offenkundig, weil sie nur

<sup>14</sup> BGHSt 5, 291 (293); BGH GA 1955, 245 (246); *Geppert*, Jura 1988, 158 (163).

<sup>15</sup> *Cramer/Heine*, in: Schönke/Schröder (Fn. 2), § 267 Rn. 91; *Fischer* (Fn. 4), § 267 Rn. 30.

<sup>16</sup> Vgl. BGHSt 38, 165 (171); *Rolletschke*, wistra 2002, 332.

<sup>17</sup> *Ohly*, in: Piper/ders. (Hrsg.), UWG, Kommentar, 4. Aufl. 2006, § 17 Rn. 13.

<sup>18</sup> BGHSt 41, 140 (142); *Hellmann/Beckemper* (Fn. 1), Rn. 504.

einem eng begrenzten Personenkreis, namentlich K und B bekannt waren. B ist aufgrund ihrer arbeitsvertraglichen Einbindung zur Verschwiegenheit verpflichtet, so dass K auf eine Geheimhaltung durch B vertrauen durfte. Der Geheimhaltungswille des K ergibt sich daneben aus der Natur der Sache, weil dem Unternehmen durch ein Strafverfahren ein monetärer Schaden sowie ein Schaden an Reputation drohen. Der Geheimnischarakter war damit auch für die B erkennbar.

Einzig problematisch bleibt damit die Frage, ob das letzt genannte Kriterium des Geheimhaltungsinteresses vorliegt. Ein solches berechtigtes wirtschaftliches Interesse an der Geheimhaltung einer Tatsache<sup>19</sup> ist immer dann gegeben, wenn die Tatsache für die Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmens von Bedeutung ist, ihr Bekanntwerden also fremden Wettbewerb fördern oder eigenen Wettbewerb schwächen kann.<sup>20</sup> Die von B offenbarte Tatsache, dass die K GmbH eine Umsatzsteuerhinterziehung begangen hat, kann in der Öffentlichkeit zu der – hier zutreffenden – Interpretation führen, dass die K GmbH wirtschaftliche Schwierigkeiten hat. Eine solche Information hat unmittelbare Auswirkungen auf das Verhalten von Lieferanten und Kreditgebern. Damit wird die Wettbewerbsfähigkeit der K GmbH betroffen. Daneben kann aber schon die Tatsache als solche, dass aus dem Unternehmen heraus Straftaten begangen werden, zu einem Reputationsschaden und in der Folge zu veränderten Kundenverhalten führen. Die Offenbarung der Umsatzsteuerhinterziehung ist damit neben der Folge des sich anschließenden Strafverfahrens geeignet, die eigene Stellung im Wettbewerb zu schwächen.

Damit ist aber noch nicht gesagt, dass die K GmbH ein berechtigtes und damit schutzwürdiges Interesse an der Geheimhaltung der Umsatzsteuerhinterziehung hat. Das Geheimhaltungsinteresse könnte entfallen, weil es sich hier um eine Straftat handelt, die offenbart wird.

Zum Teil wird ein solches berechtigtes Interesse für aus dem Unternehmen heraus begangene Straftaten verneint. Das Unternehmen habe schon kein schutzwürdiges und damit auch kein berechtigtes Interesse an der Geheimhaltung einer Straftat.<sup>21</sup> Der Geheimhaltungswert für Tatsachen, die aus einem Rechtsverstoß resultieren, sei an sich bereits zweifelhaft.<sup>22</sup> Im Gegenteil fordere geradezu das Allgemeininteresse an einem lauterem Wettbewerb die Ausklammerung von „il-

legalen“ Geheimnissen aus dem Schutzbereich der Norm.<sup>23</sup> Damit wäre der Tatbestand des § 17 UWG zu verneinen. Begründet wird diese Ansicht unter anderem mit dem Argument, dass Verstöße gegen rechtliche Vorschriften generell wettbewerbswidrig sind und deshalb der Schutz dieser rechtswidrigen Geheimnisse dazu führen würde, einen wettbewerbswidrigen Zustand aufrechtzuerhalten. Dies würde aber dem Allgemeininteresse an einem lauterem Wettbewerb und damit dem Schutzzweck des § 17 UWG zuwider laufen.<sup>24</sup> Darüber hinaus sei das Strafrecht nicht Mittel zur Verdeckung von strafbaren bzw. sonst rechtswidrigen Handlungen.

Demgegenüber schließt die weit überwiegende Meinung auch rechtswidrige Geheimnisse in den Schutzbereich des § 17 UWG mit ein.<sup>25</sup> Diese Ansicht überzeugt. Bereits der Schutz illegaler Geheimnisse in anderen Vorschriften wie §§ 97a, 203 StGB zeigt, dass die Illegalität einer Tatsache nicht grundsätzlich der Einordnung als strafbewehrtes Geheimnis entgegen steht. Auch illegale Geheimnisse sind für die Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmens von Bedeutung. Ihre Offenbarung ist ebenso wie bei legalen Unternehmensgeheimnissen geeignet, Vermögen und Reputation des Unternehmens zu beeinträchtigen und damit direkte Auswirkungen auf die Wettbewerbsfähigkeit zu entfalten.<sup>26</sup> Das Unternehmen hat dabei in der Regel ein schutzwürdiges Interesse an einer Geheimhaltung, weil die Offenbarung rechtswidriger Geheimnisse unter Umständen Schäden verursachen kann, die über die bloße Herstellung eines wettbewerblichen Gleichgewichts hinausgehen können.<sup>27</sup> Daneben ist zu berücksichtigen, dass § 17 UWG auch eine vermögensrechtliche Ausrichtung hat, die das Integritätsinteresse<sup>28</sup> des Unternehmens an seinen Geheimnissen schützt. Auch der durch das Unternehmen geführte Rechtsverstoß kann damit einen selbstständigen Vermögenswert haben, zu dessen Bewertung und Offenbarung ein Angestellter des Unternehmens mangels einschlägiger Kontrollfunktion gerade nicht berufen ist.<sup>29</sup> Andernfalls hätte dies zur Konsequenz, dass der Geheimnisverräter unabhängig von seiner Tatmotivation – wie persönliche Rache, Profilierungsinteresse bei einem neuen Arbeitgeber oder bloßes Selbstbereicherungsinteresse – in jedem Fall durch den Tatbestandsausschluss frei von strafrechtlichen Konsequenzen wäre. Indem der Tatbestand des § 17 UWG

<sup>23</sup> Rützel, GRUR 1995, 557 (560).

<sup>24</sup> Rützel, GRUR 1995, 557 (560).

<sup>25</sup> Ohly (Fn. 17), § 17 Rn. 12; Köhler (Fn. 20), § 17 Rn. 9, Brammsen, in: Heermann/Hirsch (Hrsg.), Lauterkeitsrecht, Münchener Kommentar, Bd. 2, 2006, § 17 Rn. 22; Rengier, in: Fezer/ders. (Hrsg.), UWG, Kommentar, 2005, § 17 Rn. 21; Otto, in: Jacobs/Lindacher/Teplitzky (Hrsg.), UWG, Großkommentar, Bd. 2, 15. Aufl. 2006, § 17 Rn. 16; Koch, ZIS 2008, 500 (503); Hellmann/Beckemper (Fn. 1), Rn. 508; Tiedemann, Wirtschaftsstrafrecht, Besonderer Teil, 2. Aufl. 2008, Rn. 234.

<sup>26</sup> So auch Koch, ZIS 2008, 500 (503).

<sup>27</sup> Rengier (Fn. 25), § 17 Rn. 21.

<sup>28</sup> Koch, ZIS 2008, 500 (503); Rengier (Fn. 25), § 17 Rn. 4, 21.

<sup>29</sup> Otto (Fn. 25), § 17 Rn. 16, „Der Arbeitnehmer ist weder Sittenrichter noch Kontrollorgan gegenüber dem Arbeitgeber.“

<sup>19</sup> BGH GRUR 1955, 424 (426).

<sup>20</sup> Köhler, in: Hefermehl/ders./Bornkamm (Hrsg.), UWG, Kommentar, 27. Aufl. 2009, § 17 Rn. 9.

<sup>21</sup> Diemer, in: Erbs/Kohlhaas (Hrsg.), Strafrechtliche Nebengesetze, Kommentar, 174. Lfg., Stand: Oktober 2009, § 17 Rn. 16 a.E.; Rützel, GRUR 1995, 557 (558, 560 f.); Herbert/Oberrath, NZA 2005, 193 (196); Richters/Wodtke, NZA-RR 2003, 281 (282); Möhrenschräger, in: Wabnitz/Janovsky (Hrsg.), Handbuch des Wirtschafts- und Steuerstrafrechts, 3. Aufl. 2007, S. 810; Kothhoff/Gabel, in: Ekey/Klippel/Kothhoff/Meckel/Pläß (Hrsg.), Wettbewerbsrecht, Heidelberger Kommentar, 2. Aufl. 2005, § 17 UWG Rn. 8.

<sup>22</sup> Taeger, Die Offenbarung von Betriebs- und Geschäftsgeheimnissen, 1988, S. 76 ff.

vorschnell ausgeschlossen werden würde, käme es zu einer Verlagerung der Frage nach der „Befugnis“ der Weitergabe von der Rechtswidrigkeit in den Tatbestand.<sup>30</sup> Im Übrigen versagt das Strafrecht seinen Schutz auch sonst nicht Personen, die rechtswidrige Vorteile erlangt haben. Sogar der Dieb wird gegen den Diebstahl der rechtswidrig weggenommenen Sache geschützt.<sup>31</sup> Es ist daher nicht ersichtlich, warum bei einem Unternehmen zwischen dem Schutz von legalen und illegalen Geheimnissen differenziert werden sollte<sup>32</sup>, zumal im Einzelfall die Grenze fließend sein kann. Im Ergebnis sind damit alle Tatsachen, welche die Umsatzsteuerabrechnung der K GmbH betreffen, vom Geheimnisschutz des § 17 UWG umfasst.

Dieses Unternehmensgeheimnis ist der B auch im Zusammenhang mit ihrer Beschäftigung als Prokuristin bekannt und damit zugänglich geworden. Auch hat sie dieses Geheimnis der Finanzbehörde, also einem Dritten, welchem das Geheimnis weder anvertraut noch zugänglich war, bekanntgegeben und es somit nach außen mitgeteilt.

## 2. Subjektiver Tatbestand

B handelte mit Wissen und Wollen bezüglich aller objektiven Tatbestandsmerkmale, also vorsätzlich. B müsste aber daneben zu Zwecken des Wettbewerbs, aus Eigennutz, zu Gunsten eines Dritten oder in Schädigungsabsicht gehandelt haben. B offenbarte den Umsatzsteuerbetrug weder, um zugunsten des eigenen oder eines fremden Unternehmens den Absatz von Waren oder den Bezug von Dienstleistungen zu fördern, noch um sich oder einem Dritten einen Vorteil materieller oder immaterieller Art zu verschaffen.

Die B könnte aber in Schädigungsabsicht gehandelt haben. In der Absicht, dem Inhaber des Unternehmens Schaden zuzufügen, handelt jeder, dem es gerade auf die Schädigung ankommt. Der beabsichtigte Schaden braucht nicht materieller Art zu sein, es genügt die Beeinträchtigung rechtlich anerkannter Interessen, insbesondere des guten Rufs.<sup>33</sup> B handelte hier auch aus ihrem schlechten Gewissen heraus, weil sie an den illegalen Geschäftspraktiken der K GmbH beteiligt war. Sie nahm bei ihrer Anzeige aber in Kauf, dass es zu einem Strafverfahren kommen würde. Das reicht für die erforderliche Schädigungsabsicht allerdings nicht aus. Von dem Wissen um die Einleitung eines Strafverfahrens kann nämlich nicht auf einen entsprechenden Willen zur Schädigung geschlossen werden. Das bloße billigende Inkaufnehmen einer strafrechtlichen Verfolgung reicht folglich nicht für die von § 17 UWG geforderte Schädigungsabsicht. B kam es hier aber auch darauf an, dem K einen „Denkzettel“ zu verpassen und eine spürbare Beeinträchtigung durch einen kurzfristigen Umsatzrückgang zu erreichen, indem der Ruf des Unternehmens in der Kleinstadt durch die anlaufende Strafverfolgung bemakelt wird. Ob ein solcher Umsatzrückgang und damit ein spürbarer Vermögensschaden tatsächlich

eingetreten ist, bleibt für die Feststellung der Schädigungsabsicht dabei völlig unbeachtlich. Da die Schädigung nicht Hauptmotiv sein muss, sondern auch in einem Motivbündel enthalten sein kann<sup>34</sup>, liegt in casu die Schädigungsabsicht der B vor.

## II. Rechtswidrigkeit

B müsste das Geheimnis unbefugt mitgeteilt haben. Befugt – und damit gerechtfertigt – ist die Offenbarung des Geheimnisses, wenn ein Rechtfertigungsgrund eingreift. In Anbetracht der Schweigepflicht, die sich aus der Treuepflicht gegenüber dem Arbeitgeber ergibt, wird eine Befugnis grundsätzlich nur angenommen, wenn dem Handelnden eine öffentliche Offenbarungspflicht – z.B. § 138 StGB – oder ein Einverständnis des Geheimnisträgers zur Seite steht.<sup>35</sup> Beides ist nicht gegeben.

Hier könnte aber der allgemeine Rechtfertigungsgrund nach § 34 StGB greifen, weil B auch handelte, um die bisherigen illegalen Aktivitäten im Unternehmen aufzudecken und weitere Straftaten zu verhindern. Die Rechtfertigung ergibt sich folglich unter Umständen, weil B hoheitliche Strafverfolgungsinteressen wahrgenommen hat.<sup>36</sup>

Eine Notstandslage ist gegeben, wenn eine gegenwärtige und rechtswidrige Gefahr für ein beliebiges Rechtsgut droht. § 34 StGB erfasst auch Rechtsgüter der Allgemeinheit.<sup>37</sup> Betroffen ist hier das Rechtsgut der staatlichen Steuerhoheit, also das öffentliche Interesse am vollständigen und rechtzeitigen Aufkommen der Steuer zur Erhaltung einer gerechten und gleichmäßigen Lastenverteilung.<sup>38</sup> Dieses Rechtsgut wird durch die unrichtigen Umsatzsteuererklärungen gefährdet, weil der Steueranspruch nicht vollständig durchgesetzt werden kann. Diese Gefahr ist auch gegenwärtig, weil erst nach Berichtigung der unrichtigen Steuererklärung eine Neufestsetzung erfolgen kann. Daneben ist auch das Interesse des Staates an der Strafverfolgung betroffen.

Die Offenbarung des Geschäftsgeheimnisses müsste weiter erforderlich sein. Dies ist der Fall, wenn die Gefahren, die der Steuerhoheit drohen, nicht anders abwendbar sind. Grundsätzlich ist es dem Arbeitnehmer zuzumuten, zuerst innerhalb des Unternehmens für Abhilfe zu sorgen. Ein solcher interner Versuch, nämlich mit K zu reden, ist hier fehlgeschlagen, weil K sich ob der von B geäußerten Bedenken unbeeindruckt gezeigt hat. B musste daher davon ausgehen, dass K sein Fehlverhalten nach diesem Gespräch nicht ändert bzw. einstellt. B erfüllt damit die Anforderungen, die Straftat erst nach einer erfolglosen Mitteilung an die Unternehmensleitung nach außen zu tragen.<sup>39</sup>

<sup>34</sup> Diemer (Fn. 21), § 17 Rn. 32.

<sup>35</sup> Kieth/Hohmann, NSStZ 2006, 185 (188).

<sup>36</sup> Dazu im Ansatz Ebert-Weidenfeller, in: Achenbach/Ransiek (Hrsg.), Handbuch des Wirtschaftsstrafrechts, 2. Aufl. 2008, S. 143.

<sup>37</sup> Fischer (Fn. 4), § 34 Rn. 3a m.w.N.

<sup>38</sup> Dazu Senge, in: Erbs/Kohlhaas (Fn. 21), § 370 Rn. 2.

<sup>39</sup> Zu dieser Voraussetzung Koch, ZIS 2008, 500 (503).

<sup>30</sup> Brammsen (Fn. 25), § 17 Rn. 22.

<sup>31</sup> Rengier (Fn. 25), § 17 Rn. 21.

<sup>32</sup> Vgl. dazu in Anlehnung an die Ermittlungen in der Liechtensteiner Steueraffäre Sieber, NJW 2008, 881 (882)

<sup>33</sup> Otto (Fn. 25), § 17 Rn. 48; Rengier (Fn. 25), § 17 Rn. 83.

§ 34 StGB verlangt aber, dass das geschützte Interesse gegenüber dem beeinträchtigten Interesse überwiegt.<sup>40</sup> Der Steuer- und der Strafanspruch des Staates müssen deshalb das Unternehmensinteresse am Geheimnisschutz überwiegen. Dies ist nach allgemeinen Regeln im Wege einer Gesamtwürdigung aller Umstände und widerstreitenden Interessen, namentlich der betroffenen Rechtsgüter, des Grades der den Rechtsgütern drohenden Gefahren, nach den mit der Tat sonst noch verfolgten Motiven und einer möglichen Wiederholungsgefahr für das beeinträchtigte Rechtsgut zu beurteilen.

In Fällen wie dem vorliegenden ist aber darüber hinaus zu berücksichtigen, dass ein Arbeitnehmer quasi als „Hilfspolizist“<sup>41</sup> des Staates tätig wird. Es ist fraglich, ob dieser sich zur Unterstützung von staatlichen Strafverfolgungsaufgaben überhaupt auf einen rechtfertigenden Notstand berufen kann.<sup>42</sup> Ein Teil der Literatur weist darauf hin, dass § 34 StGB kein allgemeines „Unrechtsverhinderungsrecht“<sup>43</sup> erteile. Das Strafverfolgungsinteresse bei bereits begangenen Delikten rechtfertigt damit grundsätzlich nicht die Verletzung von gesetzlich normierten Schweigerechten.<sup>44</sup> Dasselbe gelte auch für mögliche Rettungshandlungen zu Gunsten des deutschen Steueraufkommens. Entgegen eines alten Urteils des Reichsarbeitsgerichtes<sup>45</sup> sei damit nicht automatisch jede Strafanzeige des Arbeitnehmers gerechtfertigt und damit eine befugte Geheimnisoffenbarung im Sinne des § 17 Abs. 1 UWG. Bei Strafanzeigen sei deshalb strikt nach repressiven und präventiven Verfolgungsinteressen, sowie nach den betroffenen Rechtsgütern und der Schwere des Rechtsverstößes zu differenzieren.<sup>46</sup>

Die betroffenen Rechtsgüter sind hier – wie gezeigt – auf der Seite der Anzeigenerstatterin B das Interesse der Allgemeinheit an einer wirksamen Strafverfolgung und die staatliche Steuerhoheit. Demgegenüber stehen das Interesse der K GmbH an Geheimhaltung, also primär die Interessen des Geheimnisinhabers.<sup>47</sup> Indizwirkung für die Abwägung hat auch die Schwere des Rechtsverstößes, der zur Anzeige ge-

bracht wird. Ein Vergleich der Strafraumen von § 17 Abs. 1 UWG einerseits und § 370 AO andererseits zeigt, dass der Strafraumen des Steuerdelikts mit fünf Jahren gegenüber den drei Jahren des Geheimnisverrates deutlich erhöht ist. Ein Vorrang des Steuerinteresses gegenüber den Geheimnisinteressen des Unternehmers lässt sich damit freilich nicht begründen. Allerdings hat der Strafraumen eine Indizwirkung für die Interessenabwägung.

Weiter ist zu berücksichtigen, dass sich die Anzeige lediglich auf in der Vergangenheit liegende Fälle bezog und damit vor allem repressiven Charakter hat. Gesicherte Verdachtsmomente für weitere noch bevorstehende Verstöße gibt es zwar nicht, aber die Einstellung des K lässt eine Wiederholungsgefahr zumindest vermuten. Es kann damit nicht ausgeschlossen werden, dass B zumindest auch aus einem präventiven Interesse an der Abstellung illegaler Praktiken im Unternehmen heraus Anzeige erstattete.

Der Abwägungsprozess spricht damit im Ergebnis für eine durch § 34 StGB gerechtfertigte Strafanzeige. Hier lag keine erhebliche Beeinträchtigung der Geschäftsgeheimnisse und der Wettbewerbsposition der K GmbH durch den Geheimnisverrat vor, so dass die Strafverfolgungsinteressen den Geheimnisverrat legitimieren können. B handelte auch mit entsprechendem Gefahrabwehrwillen und ist damit gemäß § 34 StGB gerechtfertigt.

### III. Ergebnis

B hat sich nicht wegen Geheimnisverrates strafbar gemacht.

#### B. § 266 Abs. 1, 2. Alt. StGB

B könnte sich weiter wegen Untreue gegenüber der K GmbH strafbar gemacht haben, indem sie sich die 15.000 € überwies.

### I. Tatbestand

#### 1. Objektiver Tatbestand

B ist als Prokuristin vermögensbetreuungspflichtig für das Vermögen der K GmbH.<sup>48</sup> Als solche hat sie die Pflicht, keine Überweisungen zu tätigen, die keinen Rechtsgrund haben. Da das Falschbuchen von Geschäftsvorfällen keine rechtsgeschäftliche Handlung darstellt, durch welche die GmbH nach außen verpflichtet werden könnte, scheidet die Missbrauchsalternative von vornherein aus. In Betracht kommt aber der Treuebruchtatbestand, der die Verletzung einer zur Wahrnehmung fremder Vermögensinteressen bestehenden Pflicht verlangt. Durch die Überweisung der 15.000 € auf ihr Privatkonto hat B diese Vermögensbetreuungspflicht verletzt. Der K GmbH ist dadurch auch ein Nachteil entstanden, so dass B den Tatbestand der Untreue erfüllt hat.

#### 2. Subjektiver Tatbestand

B handelte auch vorsätzlich. Sie wusste um ihre Vermögensbetreuungspflicht und den daraus resultierenden Schaden für die K GmbH und wollte ihn auch.

<sup>40</sup> Fischer (Fn. 4), § 34 Rn. 7.

<sup>41</sup> Sasse, NZA 2008, 990 (993).

<sup>42</sup> Sieber, NJW 2008, 881 (884).

<sup>43</sup> Sieber, NJW 2008, 881 (884).

<sup>44</sup> Zu § 203 StGB, BGH NStZ 1988, 558 (559); Lenckner, in: Schönke/Schröder (Fn. 2), § 203 Rn. 32.

<sup>45</sup> RAG JW 1931, 490.

<sup>46</sup> Brammsen (Fn. 25), § 17 Rn. 54; Rengier (Fn. 25), § 17 Rn. 47; Ohly (Fn. 25), § 17 Rn. 30.

<sup>47</sup> In Betracht käme daneben sekundär das Allgemeininteresse an einem unverfälschten Wettbewerb, der durch den Verrat von Geheimnissen beeinträchtigt wird; dazu Köhler (Fn. 20), § 17 Rn. 2. Das letztgenannte Allgemeininteresse ist im vorliegenden Fall aber nicht überragend, weil der Geheimnisverrat nicht über die Offenbarung von Tatsachen jenseits des Umsatzsteuerbetrugs hinausgeht. Hier sind gerade keine Daten von der Offenbarung betroffen, die weitere wirtschaftlich wichtige Firmeninterna bzw. persönlich relevante Kundendaten enthalten, so dass ein eklatanter Wettbewerbsnachteil und damit eine Beeinträchtigung des Allgemeininteresses durch die Offenbarung verneint werden kann.

<sup>48</sup> Die Vermögensbetreuungspflicht folgt hier aus § 49 HGB.

## II. Rechtswidrigkeit und Schuld

B handelte auch rechtswidrig und schuldhaft.

## III. Ergebnis

Sie hat daher eine Untreue zu Lasten der K-GmbH begangen.

### Strafbarkeit des K, § 266 Abs.1, 2. Alt. StGB

K könnte sich ebenfalls wegen Untreue zum Nachteil der K GmbH strafbar gemacht haben, indem er es unterließ, die Schadensersatzforderung in Höhe von 15.000 € gegenüber B geltend zu machen.

## I. Tatbestand

### 1. Objektiver Tatbestand

K ist als Geschäftsführer vermögensbetreuungspflichtig für das Vermögen der K GmbH.<sup>49</sup> Zu seinem Pflichtenkreis gehört es nicht nur, das Vermögen der Gesellschaft durch aktives Tun nicht zu beschädigen, sondern auch einen Vermögensnachteil durch ein vorwerfbares Unterlassen abzuwenden.<sup>50</sup> Das grundlose Nichteintreiben einer fälligen Forderung ist damit grundsätzlich pflichtwidrig. Fraglich ist aber, ob die Pflichtwidrigkeit in diesem konkreten Fall nicht deshalb entfällt, weil K nicht ohne Grund von der Eintreibung abgesehen hat, sondern dies – vermeintlich – im Interesse der Gesellschaft tat. K könnte sich hier darauf berufen, dass die Geltendmachung des Schadensersatzes gegenüber B langfristig zu einem größeren Schaden für die GmbH aufgrund der damit verbundenen Rufschädigung geführt hätte, als der Zahlungseingang.<sup>51</sup> Wenn mit der Nichtgeltendmachung der Forderung langfristig eine Auftragssicherung der K GmbH einhergeht, wäre möglicherweise ein Vermögensnachteil zu verneinen, weil eine Art von Kompensation stattfände. Damit entfielen aber auch die Pflichtwidrigkeit der unterlassenen Geltendmachung des Schadensersatzanspruches. Der Vermögensnachteil ist aufgrund einer Gesamtsaldierung festzustellen: Der Vermögensinhaber muss bei einem Vergleich des gesamten Vermögens vor und nach der belastenden Handlung wirtschaftlich ärmer geworden sein. Das ist aber gerade nicht der Fall, wenn der durch die Pflichtverletzung bewirkte Vermögensabfluss (Nichtgeltendmachung der 15.000 €) durch einen gleichzeitig erlangten Gewinn (langfristige Auftragssicherung) kompensiert wird.

Problematisch ist vorliegend, dass der Kaufrückgang, der durch die Eintreibung der 15.000 € drohen würde und damit auch der Wert der langfristigen Auftragssicherung weder bezifferbar noch hinreichend konkret bestimmbar ist. Die Abwehr von einem Verlust an Ansehen schlägt nur zugunsten des K zu Buche, wenn sich damit eine konkret messbare

<sup>49</sup> Dazu BGH NStZ 2006, 401 (402); BGH NJW 2000, 154 (155).

<sup>50</sup> Vgl. Seier, in: Achenbach/Ransiek (Fn. 36), Rn. 72 zu Kap. V 2.

<sup>51</sup> Nach BGHZ 13, 61 (66), kann die Pflichtwidrigkeit entfallen, wenn das Unterlassen einer verbotenen Handlung für den Treugeber eine Rufschädigung zur Folge hätte, vgl. auch Fischer (Fn. 4), § 266 Rn. 41.

Vermögensbeeinträchtigung der K GmbH und damit ein Gegenwert von mindestens 15.000 € verbinden lässt. Von § 266 StGB geschützt sind nur Exspektanzen, die einen Vermögenszuwachs mit Sicherheit erwarten lassen. Bloße unbestimmte Erwartungen und Hoffnungen dagegen sind nicht konkret genug, um kompensationsfähig zu sein. Die bloße Erwartung, dass es durch das Nichtgeltendmachen der Forderung zu einer langfristigen Auftragssicherung kommt, ist keine hinreichende konkrete und damit keine äquivalente und kompensationsfähige Erwartung. Hinzu kommt, dass der ausgleichende Vermögensvorteil unmittelbar auf der Pflichtverletzung beruhen muss. Es erscheint bereits zweifelhaft, ob eine langfristige Sicherung der Auftragslage unmittelbar auf die Nichtgeltendmachung der Forderung zurückzuführen ist, oder ob andere Faktoren wie Marktlage, Angebot- und Preisgestaltung nicht zumindest mitursächlich sind.

K handelte damit pflichtwidrig, indem er der K GmbH einen Nachteil zugefügt, welcher nicht durch ein Äquivalent ausgeglichen werden kann.

### 2. Subjektiver Tatbestand

K müsste auch vorsätzlich gehandelt haben. K wusste um seine Pflicht, die Forderung gegenüber B geltend zu machen. Er hat zwar gehandelt, um einen Nachteil von der GmbH abzuwenden, weil er davon ausging, dass es tatsächlich zu einem entsprechenden Einbruch der Verkaufszahlen kommen würde. Dieser Irrtum ist aber kein tatsächlicher, sondern vielmehr ein rechtlicher. K irrte sich in seiner Einschätzung darüber, welche Anforderungen an ein kompensationsfähiges Äquivalent zum Schadensausgleich zu stellen sind. Mangels eines tatsächlichen Irrtums führt § 16 Abs. 1 S. 1 StGB damit nicht zu einem Vorsatzausschluss. K handelte vorsätzlich.

## II. Rechtswidrigkeit

K handelte rechtswidrig.

## III. Schuld

K handelte darüber hinaus schuldhaft. Er hätte seinen Irrtum über die Pflichtwidrigkeit seines Handelns durch Einholung von Rechtsrat vermeiden können. Ein unvermeidbarer Verbotsirrtum ist deshalb abzulehnen.

## IV. Ergebnis

K hat sich wegen Untreue strafbar gemacht.

### Gesamtergebnis

K hat sich wegen tateinheitlicher Anstiftung zur Steuerhinterziehung und Urkundenfälschung strafbar gemacht (§§ 370 Abs. 1 Nr. 1 AO, 26 StGB; 267 Abs. 1 Alt. 1, 26 StGB; 52 StGB). Dazu treten in Tatmehrheit Vorteilsgewährung, Steuerhinterziehung und Untreue (§§ 333 StGB; 370 Abs. 1 Nr. 1 AO; 266 Abs. 1, Alt. 2 StGB; 53 StGB).

B hat sich wegen Beihilfe zur Vorteilsgewährung, Urkundenfälschung und Untreue in Tatmehrheit strafbar gemacht (§§ 333, 27; 267 Abs. 1 Alt. 1; 266 Abs. 1 Alt. 2; 53 StGB).



## 2. Frage: Zuständigkeit

Die Zuständigkeit der Finanzbehörde für die Ermittlung in Steuerstrafsachen ergibt sich aus § 386 Abs. 1 AO. Abs. 1 dieser Vorschrift enthält eine allgemeine Ermittlungskompetenz; sie weist der Finanzbehörde also polizeiliche Funktionen zu. Abs. 2 räumt der Finanzbehörde eine selbstständige Ermittlungs- und Abschlusskompetenz ein. Wie sich aus § 399 Abs. 1 AO ergibt, nimmt die Finanzbehörde in diesem Fall die Pflichten und Rechte der Staatsanwaltschaft im Ermittlungsverfahren ein. Nach § 400 AO kann sie sogar den Erlass eines Strafbefehls beantragen. In der Praxis stellt die selbstständige Ermittlung der Finanzbehörden sogar die Regel dar.<sup>52</sup> Dies gilt aber nur, wenn es sich ausschließlich um eine Steuerstraftat handelt (§ 386 Abs. 1 Nr. 1 AO). Das ist in casu nicht gegeben. B hat neben der Steuerhinterziehung – die im Übrigen wegen der Selbstanzeige nicht strafbar ist – auch eine Urkundenfälschung begangen; K hat sie dazu angestiftet. Es liegen folglich nicht ausschließlich Steuerstraftaten vor, so dass die Finanzbehörde das Verfahren an die Staatsanwaltschaft abgeben muss.

---

<sup>52</sup> *Randt*, in: Franzen/Gast/Joecks (Fn. 7), § 386 Rn. 12; *Theile*, ZIS 2009, 446 (447).