HRRS-Nummer: HRRS 2026 Nr. 957

Bearbeiter: Christoph Henckel

Zitiervorschlag: HRRS 2026 Nr. 957, Rn. X

BGH 1 StR 172/25 - Beschluss vom 29. April 2026 (LG Saarbrücken)

Steuerhinterziehung (ausnahmsweise Zurechnung von Gewinnen einer Tochtergesellschaft bei der Muttergesellschaft in Missbrauchsfällen).

§ 370 Abs. 1 AO; § 42 AO

Entscheidungstenor

1. Die Revisionen der Angeklagten gegen das Urteil des Landgerichts Saarbrücken vom 17. Dezember 2024 werden als unbegründet verworfen (§ 349 Abs. 2 StPO).

2. Jeder Beschwerdeführer hat die Kosten seines Rechtsmittels zu tragen.

Ergänzend ist auszuführen:

1. a) Die aus den zutreffenden Gründen der Antragsschrift des Generalbundesanwalts revisionsrechtlich nicht zu beanstandenden Feststellungen und Wertungen des Landgerichts tragen die Qualifikation der B. als wirtschaftlich inaktive Gesellschaft ohne eigenen Geschäftsbetrieb (insbesondere UA S. 5, 22, 93 ff.) und damit, nach Widerlegung der von den Angeklagten vorgetragenen vermeintlichen wirtschaftlichen oder sonst beachtlichen Argumente durch die Strafkammer (UA S. 77 ff.), als „rein künstliche Gestaltung“. Die B. war zudem im Tatzeitraum mit dem Angeklagten T. gesellschaftsrechtlich verflochten (UA S. 22, 102). Die von der E. an die B. gezahlten Rabatte („kickback“) hatte der Angeklagte T. mit seinem Einzelunternehmen, der V., erwirtschaftet („erzielt“) und waren daher von ihm gewinnerhöhend zu verbuchen sowie in seinen Gewerbe- und Einkommensteuererklärungen zu berücksichtigen (vgl. BFH, Urteil vom 16. Februar 2022 - X R 3/19 Rn. 27 f. mwN, BFHE 277, 97).

aa) Grundsätzlich entfalten Kapitalgesellschaften ertragsteuerrechtlich eine sogenannte „Abschirmwirkung“, die zum Verbot des „Durchgriffs“ auf ihre Gesellschafter führt. Die von der Kapitalgesellschaft erzielten Einkünfte sind dem Anteilseigner nur und erst dann zuzurechnen, wenn sie ihm im Wege einer offenen oder verdeckten Gewinnausschüttung zufließen (vgl. BFH, Beschluss vom 14. November 2022 - X B 32, 33, 36/22 unter 2. b] aa] nicht veröffentlicht; Urteil vom 16. Februar 2022 - X R 3/19 Rn. 29 f., BFHE 277, 97; jeweils mwN). Etwas anderes ergibt sich nach der europarechtlich geprägten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs unter Beachtung des Grundsatzes der Niederlassungsfreiheit - unabhängig von einer Ansässigkeit in einem Niedrigsteuerland - dann, wenn im Inland erzielte Einnahmen zur Vermeidung inländischer Steuer durch eine in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union ansässige Kapitalgesellschaft „durchgeleitet“ werden (vgl. BFH, Urteile vom 20. März 2002 - I R 38/00, unter II. 2. b. und vom 29. Oktober 1997 - I R 35/96, BFHE 184, 476, 3. Leitsatz) und es sich dabei um eine „rein künstliche“ Gestaltung handelt (vgl. EuGH, Urteile vom 25. April 2024 - C 276/22 Rn. 46; vom 20. Januar 2021 - C-484/19 Rn. 49 und vom 12. September 2006 - C-196/04 Rn. 55). Davon ist auszugehen, wenn die ausländische Gesellschaft weder über Büroräume noch Personal oder Kommunikationsmittel

verfügt und es an objektiven, von dritter Seite nachprüfbaren Anhaltspunkten fehlt, die Rückschlüsse auf ein „greifbares Vorhandensein“ der ausländischen Gesellschaft und für eine „wirkliche“ eigenwirtschaftliche Tätigkeit zulassen, und wenn - wie allerdings regelmäßig bei Kapitalanlage- und Finanzierungsfunktionen - auch keine Umstände ersichtlich sind, welche Substanzdefizite im konkreten Einzelfall ersetzen können (vgl. BFH, Urteil vom 29. Januar 2008 - I R 26/06, BFHE 220, 392 unter II. 2. b] bb]).

Nach den rechtsfehlerfreien Feststellungen des Landgerichts verfügte die B. mit Ausnahme eines Schreibtisches an einer Massendomizilanschrift weder über Betriebs- oder insbesondere Kommunikationsmittel noch über Personal (UA S. 94 f.). Die Arbeitsverhältnisse mit der Tochter und der Nichte des Angeklagten T. waren fingiert (UA S. 96). Eine Treuhandvereinbarung zwischen der E. und den Teilhabern der B. wurde ebenfalls lediglich zum Schein geschlossen und nicht gelebt (UA S. 105). Die B. war nicht werbend tätig. Darlehensverträge, auf deren Grundlage die B. Gelder an den Angeklagten sowie ihm nahestehende Personen ausreichte, waren gleichfalls fingiert (UA S. 106) und sind daher nicht als vermögensverwaltende Tätigkeit zu würdigen. Auch die Behauptung der Angeklagten, es seien die bei der E. angesammelten Gewinne in die B. verlagert worden, um bei Apothekenkunden, Herstellern und einem Kollegen, dem eine Beteiligung von 15 % an der E. angeboten worden war, keine weiteren Begehrlichkeiten zu wecken (UA S. 73), hat das Landgericht mit nachvollziehbaren Erwägungen frei von Rechtsfehlern verworfen.

bb) Weitere Voraussetzung des Entfallens der Abschirmwirkung ist die gesellschaftsrechtliche Verflechtung, für die es darauf ankommt, dass das mittels der Gesellschaft erzielte Einkommen letztlich dem Steuerinländer oder ihm nahestehenden Personen zugutekommt (BFH, Urteil vom 21. Oktober 2009 - I R 40/09 unter II. 1. a] mwN). So verhielt es sich hier. Der Angeklagte T. war im Tatzeitraum zu 2 %, seine zwei bei Gründung der Gesellschaft minderjährigen Kinder jeweils zu 49 % an der B. beteiligt. Der Angeklagte T. und ihm nahestehende Personen profitierten über die vorgenannten fingierten Verträge von den in die Gesellschaft geflossenen Beträgen.

b) Die hiervon abweichende Einlassung des Angeklagten T., zwischen der E. - an der er ebenfalls „beherrschend“ beteiligt war - und seiner Apotheke hätten Rabatte nicht mehr vereinbart werden müssen, weil er bereits auf der Ebene der ausländischen Gesellschaft von der Umgehung des Rabattverbots und der dadurch erzielten Gewinne habe profitieren können, ist, wie ausgeführt, nicht erwiesen. Ohnehin bliebe bei dieser abweichenden Betrachtung offen, wie die Angeklagten hiermit eine Steuerpflicht in Deutschland hätten vermeiden wollen. Denn der aufgrund weiterer Scheinverträge (angebliche Beratungsleistungen und Datenlieferungen) von der E. über eine Rechnungskette geleistete, aber in dieser Alternative betrieblich nicht veranlasste Zahlungsaufwand dürfte als vom Angeklagten T. über die Konten der B. vereinnahmte verdeckte Gewinnausschüttungen seiner Steuerpflicht (als gewerbliche Einkünfte) unterfallen (§ 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2, Abs. 8 Satz 1, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 EStG; vgl. auch Art. 13 Abs. 1 des Abkommens vom 23. August 1958 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und über gegenseitige Amts- und Rechtshilfe auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie der Gewerbesteuern und der Grundsteuern, BGBl. 1959 II S. 1270 ff. und Art. 10 Abs. 1 des Abkommens vom 23. April 2012 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und Verhinderung der Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl. 2012 II S. 1403 ff.; zu den Anteilen an der E. als notwendiges Betriebsvermögen der V. vgl. BFH, Urteil vom 12. Juni 2019 - X R 38/17 Rn. 32 ff. mwN, BFHE 265, 182).

2. Das Landgericht hat die dem Angeklagten J. vorgeworfenen Handlungen ohne Rechtsfehler als strafbare Beihilfe zur Steuerhinterziehung gewürdigt. Ein Tatbeitrag ist jedenfalls dann als Beihilfehandlung im Sinne von § 27 Abs. 1 StGB zu werten, wenn das Handeln des Haupttäters ausschließlich darauf abzielt, eine strafbare Handlung zu begehen und der Hilfeleistende dies

weiß (ausführlich dazu BGH, Beschluss vom 19. März 2026 - 1 StR 618/25 Rn. 10 ff.). Ein solches Vorstellungsbild des Angeklagten J. hat das Landgericht rechtsfehlerfrei festgestellt.

Dem Angeklagten J. waren auch sämtliche Steuerverkürzungen im Tatzeitraum als durch seine Beihilfehandlungen gefördert zuzurechnen. Mit der Behauptung, er sei fast das gesamte Jahr 2012 erkrankt gewesen, kann er im Rahmen der Sachrüge nicht gehört werden, weil sie urteilsfremd ist.

3. Schließlich hat die Bemessung der Kompensation einer rechtsstaatswidrigen Verfahrensverzögerung bei allen Angeklagten Bestand. Sie ist jeweils vom tatgerichtlichen Beurteilungsspielraum gedeckt. Für das Maß der Kompensation ist nicht ausschließlich der Umfang einer eingetretenen Verfahrensverzögerung entscheidend, sondern, wie sich die eingetretene Verzögerung konkret auf den jeweiligen Angeklagten ausgewirkt hat (vgl. BGH, Beschluss vom 29. Oktober 2008 - 2 StR 467/08). Ausdrücklich hat die Strafkammer die unterschiedlichen Zeitpunkte der Kenntniserlangung von der Beschuldigtenstellung und damit nach dem maßgeblichen Entschädigungsgedanken den individuellen Einschlag der Verfahrensverzögerungen bei den Angeklagten berücksichtigt. Im Ergebnis sind die nach den Feststellungen erlittenen Belastungen durch den jeweils gewährten Vollstreckungsabschlag abgegolten.

4. Einen Anspruch auf Aussetzung des Verfahrens gemäß § 396 Abs. 1 AO haben die Angeklagten auch im Revisionsverfahren nicht (vgl. BGH, Beschluss vom 10. August 2023 - 1 StR 116/23, BGHR AO § 396 Abs. 1 Aussetzung 4 Rn. 1 f. mwN). Die rechtsfehlerfrei nach Ausermittlung des Sachverhalts (§ 244 Abs. 2 StPO) getroffenen Feststellungen tragen, wie ausgeführt, die Verurteilungen. Steuerliche Grundsatzfragen sind hier ersichtlich nicht zu entscheiden. Bei dieser Entscheidungsreife erschließt sich nicht, warum der Senat bis zur Rechtskraft einer finanzgerichtlichen Entscheidung abwarten sollte. Dies gilt insbesondere für die Bilanzierung von Rückstellungen: Nach den allein maßgeblichen Urteilsfeststellungen besteht kein Anhalt, dass eine Krankenkasse bis zum letzten des hier inmitten stehenden Veranlagungszeitraums (2015) Kenntnis von den gewährten Rabatten erlangte. Verfahrensrügen haben die Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang nicht erhoben.