



BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

1 StR 114/14

vom

8. Oktober 2014

BGHSt: ja
BGHR: ja
Nachschlagewerk: ja
Veröffentlichung: ja

StGB § 265b

1. § 265b StGB umfasst auch Straftaten zu Lasten ausländischer Kreditgeber.
2. Genussrechtkapital kann die Voraussetzungen eines Kredits i.S.v. § 265b Abs. 1 StGB erfüllen.

BGH, Urteil vom 8. Oktober 2014 - 1 StR 114/14 - LG Schwerin

in der Strafsache

gegen

1.

2.

3.

wegen Kreditbetruges u.a.

Der 1. Strafsenat des Bundesgerichtshofs hat aufgrund der Verhandlung vom 2. September 2014, in der Sitzung am 8. Oktober 2014, an denen teilgenommen haben:

Vorsitzender Richter am Bundesgerichtshof

Dr. Raum,

die Richter am Bundesgerichtshof

Rothfuß,

Prof. Dr. Jäger,

Prof. Dr. Radtke,

Prof. Dr. Mosbacher,

Oberstaatsanwältin beim Bundesgerichtshof

- in der Verhandlung vom 2. September 2014 - und

Richterin am Landgericht

- bei der Verkündung am 8. Oktober 2014 -

als Vertreterinnen der Bundesanwaltschaft,

der Angeklagte M. persönlich

- in der Verhandlung vom 2. September 2014 -,

Rechtsanwalt

als Verteidiger des Angeklagten M. ,

Rechtsanwalt

als Verteidiger des Angeklagten O. ,

Rechtsanwalt

als Verteidiger des Angeklagten N. ,

Justizangestellte

als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle,

für Recht erkannt:

1. Die Revisionen der Angeklagten gegen das Urteil des Landgerichts Schwerin vom 16. April 2013 werden verworfen.
2. Die Angeklagten haben die Kosten ihrer Rechtsmittel zu tragen.
3. Auf die Revisionen der Staatsanwaltschaft wird das vorbezeichnete Urteil hinsichtlich aller Angeklagten mit den Feststellungen aufgehoben, soweit sie von den Vorwürfen Ziffer 1. bis 3. der Anklage vom 19. Mai 2008 (= Komplex III. 1. der Urteilsgründe) freigesprochen worden sind.
4. Im Umfang der Aufhebung wird die Sache zu erneuter Verhandlung und Entscheidung, auch über die Kosten der Rechtsmittel der Staatsanwaltschaft, an eine andere Wirtschaftsstrafkammer des Landgerichts zurückverwiesen.

Von Rechts wegen

Gründe:

1 Das Landgericht hat die Angeklagten M. , O. und N. des gemeinschaftlichen Kreditbetruges schuldig gesprochen und den Angeklagten M. deswegen zur Freiheitsstrafe von einem Jahr drei Monaten, den Angeklagten O. zur Freiheitsstrafe von neun Monaten und den Angeklagten N. zu einer solchen von einem Jahr verurteilt. Die Vollstreckung der verhängten Freiheitsstrafen hat es jeweils zur Bewährung ausgesetzt.

2 Von Vorwürfen der Steuerhinterziehung und des Subventionsbetruges hat das Landgericht die Angeklagten freigesprochen. Außerdem hat es die Entschädigungspflicht der Staatskasse für den dem Angeklagten M. aus einer am 30. März 2006 durchgeführten Wohnungsdurchsuchung entstandenen Schaden festgestellt.

3 Die Revisionen der Angeklagten gegen das Urteil bleiben erfolglos. Die auf die Teilfreisprüche der Angeklagten (soweit sie von den Vorwürfen Ziffer 1. bis 3. der Anklage vom 19. Mai 2008 = Komplexe III. 1. der Urteilsgründe freigesprochen worden sind) beschränkten Rechtsmittel der Staatsanwaltschaft haben Erfolg.

A.

4 Das Landgericht hat im Wesentlichen folgende Feststellungen und Wertungen getroffen:

- 5 Die Angeklagten M. , O. und N. waren seit Januar 2000 (M.), September 2001 (O.) bzw. April 2005 (N.) als Geschäftsführer der OD. GmbH (im Folgenden: OD.) tätig. Hauptgesellschafterin dieser als Herstellerin handelsüblicher CDs und DVDs am Markt auftretenden Gesellschaft war ab April 2003 die K. , eine Gesellschaft spanischen Rechts, hinter der der Angeklagte M. bzw. dessen Familienangehörige standen. Deutlich kleinere Anteile hielten daneben die I. GmbH (im Folgenden: I.) und – als Privatperson – L. .
- 6 Bereits seit Sommer 2004 bemühte sich die H. , der OD. das Finanzprodukt „PREPS“ zu vermitteln. Dieses über die schweizerische C. Group (im Folgenden: C.) vertriebene sogenannte Mezzanine-Produkt der PREPS 2005-2 plc (in Dublin/Irland) fungierte „als eine Plattform, über die Investoren nachrangiges Kapital in Form von verbrieften Genussrechten bereitstellen“ (UA S. 41).
- 7 Am 21. Oktober 2005 unterzeichneten die Angeklagten M. und N. für die OD. zunächst eine Mandatsvereinbarung mit der C. , aufgrund derer diese als Beraterin der OD. bei deren Einstieg in „PREPS“ tätig werden sollte. Am 9. November 2005 unterzeichneten M. und N. sodann ein Angebot der „PREPS 2005-2 plc in Dublin/Irland“ (UA S. 45) für eine Genussrechtevereinbarung.
- 8 Beide Vertragswerke enthielten zahlreiche Informationspflichten der OD. gegenüber der C. als Beraterin einerseits, der PREPS 2005-2 plc als Genussrechtsgläubigerin andererseits. Der Mandatsvertrag mit der C. verpflichtete die OD. zur Vorlage durch eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft tes- tierter Jahresabschlüsse sowie dazu, unmittelbar vor Valutierung schriftlich zu

bestätigen, dass sich die Wirtschafts- und Geschäftslage gegenüber dem letzten testierten Jahresabschluss nicht verschlechtert habe. Das Vertragsangebot der PREPS 2005-2 plc enthielt entsprechende Selbstverpflichtungen der OD. und verpflichtete diese zusätzlich, die Autorisierung zur Begründung des Genussrechts durch die zuständigen Gesellschaftsorgane schriftlich nachzuweisen. Gemäß den Bestimmungen der Genussrechtsvereinbarung bildete das Fehlen dieser Autorisierung einen Kündigungsgrund; nach den Bestimmungen beider Vertragswerke sollte zudem jegliche Verschlechterung der Bonität der OD. deren Teilnahme am Produkt „PREPS“ ausschließen; für falsche oder unvollständige Informationen der OD. über ihre wirtschaftlichen Verhältnisse waren in den Vertragswerken Haftungsklauseln vorgesehen.

9 Bereits seit 2003 stand die OD. wegen vermeintlicher Patentverletzungen in außergerichtlichen Auseinandersetzungen mit der US-amerikanischen Gesellschaft MP. . Zur Deckung etwaiger gerichtlicher Schadensersatzforderungen hatte sie im Geschäftsjahr 2003 zwar vorsorglich Rücklagen im Umfang von ca. 1,15 Millionen Euro gebildet, diese jedoch in 2004 wieder aufgelöst. Im Juli 2005 wurden der OD. mehrere Patentklagen der MP. zu gestellt.

10 Innerhalb der OD. war dieser Vorgang umstritten. Die Minderheitsgesellschafterin I. hielt die Auflösung der Rücklagen und infolge dessen auch den testierten Jahresabschluss 2004, in dem die Patentstreitigkeiten keine Erwähnung fanden, für fehlerhaft. Aus diesem Grunde verweigerte sie gegenüber dem Angeklagten M. zunächst die Autorisierung der Genussrechtsvereinbarung. Der Gesellschafter L. stimmte der Vereinbarung am 18. November 2005 zu, nachdem ihm der Angeklagte M. bewusst wahrheitswidrig vorgespiegelt hatte, die I. habe die Vereinbarung bereits autorisiert. Erst am 29. November 2005 stimmte die I. schließlich unter der Bedin-

gung zu, dass „die Genussrechtsgläubiger trotz fehlender Rückstellungsbildung im Jahresabschluss 2004 über den Themenkomplex ‚MP. ‘ informiert worden sind bzw. informiert werden“ (UA S. 48). Der Angeklagte M. übersandte daraufhin eine bereits am 18. November 2005 vorbereitete Bestätigung über die Autorisierung durch alle Gesellschafter an die C. .

11 Die von der I. ausbedungene Vorabinformation der Genussrechtsgläubigerin über die anhängigen Patentstreitigkeiten nahmen die Angeklagten in der Folge jedoch nicht vor. Vielmehr bestätigten M. und O. nach Rücksprache mit dem Angeklagten N. noch am 29. November 2005 schriftlich gegenüber der C. , dass sich seit dem testierten Jahresabschluss 2004 keine wesentlich nachteiligen Geschäftsveränderungen ergeben hätten und verschwiegen in diesem Zusammenhang auch die Zustellung der Patentklagen im Juli 2005.

12 In zwei Tranchen wurde daraufhin am 8. und 9. Dezember 2005 das Genussrechtskapital von insgesamt rund 12 Millionen Euro an die OD. überwiesen.

13 Erst im Anschluss veranlassten die Angeklagten die Aufnahme kurzer Passagen in den Konzernlagebericht 2004 und den Jahresabschluss 2004, die auf die Zustellung der Patentklagen – bei gleichzeitiger geringer Risikobewertung – hinwiesen.

14 Nachdem die OD. bis Juli 2007 sechs Zinszahlungen im Umfang von ca. 1,242 Millionen Euro geleistet hatte, stellte sie alle Zahlungen ein. Nach dem Ausscheiden der Angeklagten M. und O. als Geschäftsführer der OD. im Jahr 2007 beantragte der Angeklagte N. am 5. Oktober 2007 beim Amtsgericht Schwerin die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der OD. .

B.

I.

15 Aufgrund einer weiteren Anklage lagen den Angeklagten darüber hinaus
folgende Taten zur Last:

16 1. Die Angeklagten sollen aufgrund eines gemeinsamen Tatentschlusses
am 1. Oktober 2004 eine von dem Angeklagten O. unterzeichnete unvoll-
ständige Umsatzsteuerjahreserklärung der OD. für das Jahr 2003 beim Fi-
nanzamt W. eingereicht haben. Aus dieser Erklärung habe sich nicht er-
geben, dass sich die Erwerbskosten der OD. für 35 im Jahr 2002 von der Fir-
ma S. AG (im Folgenden: S.) gekaufte Produktionsanlagen
zur Herstellung von CDs und DVDs infolge eines nachträglichen Vergleichsab-
schlusses vermindert hatten. Durch diesen Vergleich habe sich – wie die Ange-
klagten wussten – die Bemessungsgrundlage für im Jahr 2002 antragsgemäß
unter Anrechnung der ursprünglichen vollen Erwerbskosten ausbezahlte Vor-
steuern geändert; dadurch sei eine zusätzliche, in der Umsatzsteuerjahreser-
klärung 2003 erklärungsspflichtige Umsatzsteuerlast der OD. von 1.540.397,82
Euro angefallen, die zu verschweigen die Angeklagten beabsichtigten, um sich
entsprechende Rückforderungen des Finanzamts zu ersparen. In Unkenntnis
dieses Umstandes habe das Finanzamt W. dem in der Umsatzsteuerjah-
reserklärung 2003 ausgewiesenen Erstattungsanspruch über 8.773,40 Euro
zugestimmt und diesen an die OD. ausgezahlt.

17 2. Am 28. Juni 2002 und am 8. Januar 2003 soll der Angeklagte O.
in Absprache mit den Angeklagten M. und N. für das vom Kalender-
jahr abweichende Wirtschaftsjahr 2001/2002 und für das Wirtschaftsjahr 2002
Anträge auf Investitionszulage für betriebliche Investitionen nach § 2 Investiti-
onszulagengesetz 1999 für die von der S. erworbenen 35 Produktionsanla-

gen gestellt haben, auf die das Finanzamt W. Investitionszulagen in Höhe von 7.350.000 Euro bewilligt und an die OD. ausgezahlt habe.

18 Entgegen der ihnen bekannten Pflicht, Änderungen der Anschaffungs- oder Herstellungskosten für die Produktionsanlagen unverzüglich zu melden, sollen es die Angeklagten nach dem unter 1.) bezeichneten Vergleichsschluss mit der S. unterlassen haben, die hierdurch geminderten Erwerbskosten dem Finanzamt anzuzeigen, um sich damit eine Rückerstattung zu viel geleisteter Investitionszulagen in Höhe von 2.791.971,04 Euro zu ersparen.

19 3. Die entsprechende Mitteilung sollen die Angeklagten entgegen der ihnen insoweit bekannten Verpflichtung auch gegenüber dem Landesförderinstitut Me. unterlassen haben. Das Landesförderinstitut habe der OD. im Rahmen zweier getrennter Fördervorgänge Februar 2002 bzw. Oktober 2002 antragsgemäß Investitionszuschüsse aus Mitteln der Gemeinschaftsaufgabe „Verbesserung der regionalen Wirtschaftsstruktur“ (sog. GA-Mittel) i. H. von insgesamt 7.091.700 Euro bewilligt, die die OD. bis zum 4. Dezember 2002 vollständig abgerufen habe. Auch hier sollen die Angeklagten die Mitteilung unterlassen haben, um sich eine anteilige Rückforderung der Investitionszulagen zu ersparen.

II.

20 1. Das Landgericht hat zu den Vorwürfen der Umsatzsteuerhinterziehung und den beiden Fällen des Subventionsbetruges (s.o. I. 1. bis 3.) im Wesentlichen folgende Feststellungen und Wertungen getroffen:

- 21 Im Jahr 2002 schloss die OD. mit der S. drei Verträge über die Lieferung von insgesamt 35 Maschinen zur Herstellung von CDs und DVDs zum Preis von zunächst 34.104.000 Euro. Für das Auftreten von Mängeln der gelieferten Maschinen wurde vorrangig Nachbesserung, ersatzweise ein Rücktrittsrecht vereinbart. Ein Anspruch auf Minderung wurde ausgeschlossen. In diesem Zusammenhang meldete der Angeklagte O. im Juli 2002 beim zuständigen Finanzamt in W. unter Ansatz der Erwerbkosten einen Vorsteuererstattungsbetrag zugunsten der OD. für das zweite Quartal 2002 in Höhe von 5.496.745,35 Euro an. Nach Bewilligung des Finanzamtes wurden am 30. Juli 2002 zunächst 5.299.854,35 Euro, nach einer Berichtigung am 15. August 2002 weitere 79.189,46 Euro an die OD. ausbezahlt.
- 22 Am 1. Oktober 2001 beantragte der Angeklagte M. beim Landesförderinstitut Me. die Gewährung eines Investitionszuschusses aus Mitteln der Gemeinschaftsaufgabe „Verbesserung der Regionalen Wirtschaftsstruktur“, auf den hin am 14. Februar 2002 Zuwendungen i. H. von 8.644.200 Euro bewilligt wurden. Ein präzisierter Förderantrag des Angeklagten M. vom 21. Januar 2002 führte zu einer weiteren Ausschüttung von Fördermitteln des Landesförderinstituts im Umfang von 16.287.200 Euro. Die Zuwendungsbescheide enthielten den Hinweis darauf, dass Änderungen subventionserheblicher Tatsachen unverzüglich mitzuteilen sind. Bis zum 4. Dezember 2002 riefen die Angeklagten M. und O. in mehreren Stufen die Mittel beider Fördervorgänge bis zur vollen Höhe ab.
- 23 Am 28. Juni 2002 beantragte der Angeklagte O. zudem beim Finanzamt in W. die Gewährung einer Investitionszulage für das Wirtschaftsjahr 2001/2002. Am 8. Januar 2003 stellte er einen „weiteren Antrag auf Investitionszulage für denselben Zeitraum“ (UA S. 13). Die Zulagen wurden hinsicht-

lich der verfahrensgegenständlichen Produktionsanlagen antragsgemäß festgesetzt.

24 Nicht alle der gelieferten Anlagen waren neuwertig. Wann dies den Angeklagten bekannt war, hat die Strafkammer wegen nach ihrer Rechtsauffassung fehlender Relevanz nicht festgestellt (UA S. 15). Nach Lieferung der ersten Anlagen im August 2002 bemängelte der Angeklagte M. „viele kleine Unzulänglichkeiten“ der gelieferten Anlagen. Teilweise wiesen die Maschinen nicht die von der OD. erwarteten Spezifikationen auf; insbesondere waren einige der Anlagen nicht zur Produktion von DVDs vom Typ „DVD 9“ in der Lage (UA S. 15 f.). In der Folge wurden bei einer Besprechung von Vertretern der S. und der OD. am 10. Februar 2003 „Konsequenzen durch verspätete Installation“, namentlich der Ersatz hierdurch bedingter Schäden, erörtert. Angestrebt wurde zunächst vorzugsweise eine Verbesserung der Konditionen, unter denen die OD. die ausstehenden Kaufpreisforderungen vorzeitig ablösen konnte (sog. „Break-Regelung“). In der Folge traten weitere Probleme auf, die z.T. auf Verzögerungen bei der Installation (UA S. 17), z.T. auf „einen Umzug der Anlagen, fehlende Aufträge und weiterhin auch durch Verschulden von OD. -Mitarbeitern“ (UA S. 17) zurückzuführen waren. Aber auch „die Auseinandersetzung mit der S. wegen unterschiedlicher Anlagen-Mängel dauerte unvermindert fort“ und bildeten Anlass für neue Regulierungsvorschläge hinsichtlich der vereinbarten Break-Regelung, die jedenfalls bis zum 8. Dezember 2003 diskutiert wurden (UA S. 17).

25 Den Angeklagten war „spätestens zu diesem Zeitpunkt aber auch bewusst, dass alle Vereinbarungen, die in der Sache eine Minderung der Anschaffungskosten für die Fertigungsanlagen darstellten, die Rückerstattung eines Teils der vereinnahmten Umsatzsteuer für dieses Geschäft sowie von Teilen der Investitionszulage sowie des Investitionszuschusses zwingend zur Fol-

ge haben würde“. Nachdem die Angeklagten aufgrund der Beratung durch eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft erkannt hatten, dass eine Veränderung der Break-Regelung eine Anschaffungskostenminderung darstellen würde, entwarf der Angeklagte O. zunächst eilig eine Schadensaufstellung im Umfang von ca. 6,3 Millionen Euro. In der Folge rangen die Angeklagten – erneut unter Hinzuziehung von Wirtschaftsberatern – um die Verifizierung weiterer potenzieller Schadensersatzkomponenten. In diesem Zusammenhang vermerkte der für die S. verhandelnde Zeuge V. am 18. Dezember 2003 im Protokoll über ein mit der OD. geführtes Gespräch: „Kein Preisnachlass wegen Finanzbehörden und Rückzahlung der Förderung“, während im Gesprächsvermerk der OD. ausgeführt wurde: „Es geht nicht um Discontierung, sondern um Schaden!“

26 Den Entwurf der schließlich ausgehandelten Ausgleichsvereinbarung ließen die Angeklagten noch vor der Unterzeichnung von einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft überprüfen. Die Präambel der Vereinbarung verwies auf „Meinungsverschiedenheiten“ bezüglich „im Zusammenhang mit der Inbetriebnahme und dem ersten Jahr der Nutzung der Anlagen bei OD. “ aufgetretener „Mehraufwendungen und Mindereinnahmen durch S. “ (UA S. 22 f.) und gab vor, unter Bezugnahme auf einen seitens der S. nicht anerkannten „Ausgleichsanspruch“ der OD. eine „endgültige Auseinandersetzung mit wechselseitiger Generalquittung“ umzusetzen. Die Restschuld der OD. wurde nach Verrechnung der ausstehenden Kaufpreisforderung mit dem bezeichneten „Ausgleichsanspruch“ auf elf Millionen Euro beziffert und der OD. eine weitere, vollständige Verifizierung des entstandenen Schadens auferlegt.

27 In der Folge gelang es den Angeklagten jedoch nicht, die von ihnen behaupteten und der Ausgleichsvereinbarung zugrunde liegenden Schadenspositionen hinreichend belastbar zu beziffern. Im Frühjahr 2004 erholte die OD. ein Gutachten der von ihr beauftragten Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, das die

steuerliche Behandlung des Ausgleichsanspruchs als Schadensersatz bestätigte. Daraufhin stellten die Angeklagten, ohne die Schadenspositionen abschließend verifiziert zu haben, der S. eine auf den 30. Dezember 2003 zurückdatierte Schlussrechnung mit dem Betreff „Schadensersatz gemäß Vereinbarung vom 23.12.03 – 11.276.546,51 Euro“.

28 2. Das Landgericht hat zur Begründung der Freisprüche im Wesentlichen ausgeführt:

29 Im Hinblick auf die gegen alle drei Angeklagten gerichteten Vorwürfe der Steuerhinterziehung sowie des Subventionsbetruges durch Verschweigen der Vereinbarung vom 23. Dezember 2003 sei eine Erklärungspflicht der Angeklagten nicht zu erkennen.

30 Seitens der OD. sei „jedenfalls der Ausgleich eines Schadens“ gewollt und „gegenüber der S. auch klar kommuniziert“ worden. Die Vertragsparteien seien „von einem Ausgleich für eine Minderleistung“ letztlich „nicht (mehr) ausgegangen“. In der Präambel gehe es ausschließlich um „bei OD. aufgetretene Mehraufwendungen und Mindereinnahmen durch S. ‘ im Zusammenhang mit der Inbetriebnahme und Nutzung der Anlagen im ersten Jahr. Es sei „fernliegend, dass die Manager der S. darin eine bereits verbindlich getroffene Break-Vereinbarung im Sinne einer Preisminderung gesehen haben könnten“. Selbst eine darauf gestützte Berechnung könne den überwiegenden Teil des Ausgleichsanspruchs nicht erklären. Feststellungen für ein kollusives Zusammenwirken der Angeklagten mit den Vertretern der S. habe die Beweisaufnahme nicht erbracht (UA S. 33 f.).

31

Auch wenn die Angeklagten die Relevanz der juristischen Zuordnung der von ihnen erwirkten Regelung als erklärungsspflichtige Erwerbskostenminderung einerseits, nicht erklärungsspflichtiger Schadensersatz andererseits, erkannt hätten, sei es ihnen unbenommen gewesen, die für die OD. steuerlich günstigste Variante der Vertragsgestaltung zu wählen. Zudem hätten sich die Angeklagten von einer renommierten Wirtschaftsprüfungsgesellschaft beraten lassen; die rechtliche Einordnung der Vereinbarung sei auch unter Fachleuten umstritten gewesen. Anhaltspunkte für ein kollusives Zusammenwirken der Angeklagten mit den Vertretern der S. zum Nachteil der Finanzbehörden und Subventionsgeber bestünden nicht.

C.

Revisionen der Angeklagten

32

Die auf die Rüge der Verletzung materiellen Rechts gestützten Rechtsmittel der Angeklagten bleiben ohne Erfolg.

I.

33 Die rechtsfehlerfrei getroffenen Feststellungen der Strafkammer tragen den Schuldspruch wegen Kreditbetruges (§ 265b StGB) gegen alle Angeklagten.

34 1. Die von der Strafkammer getroffenen Feststellungen zur Unternehmenseigenschaft der Genussrechtsgläubigerin PREPS 2005-2 plc sind – auch unter Berücksichtigung des vom Angeklagten M. hiergegen gerichteten Revisionsvorbringens – ausreichend.

35 a) Das Urteil differenziert erkennbar zwischen „PREPS“ und „PREPS 2005-2 plc in Dublin/Irland“.

36 Die Bezeichnung „PREPS“ wird hierbei synonym mit „Mezzanine-Produkt“ (UA S. 40), „Produkt“ oder „kapitalmarktnahe Finanzierung“, mit „Plattform, über die Investoren nachrangiges Kapital in Form von verbrieften Genussrechten am Markt bereitstellen“ (jeweils UA S. 41) oder mit „PREPS-Programm“ (UA S. 42) verwendet.

37 Demgegenüber ist zur Genussrechtsgläubigerin festgestellt, dass die von den Angeklagten M. und O. am 9. November 2005 unterzeichnete Erklärung ein „Angebot zum Abschluss einer Genussrechtevereinbarung zwischen OD. und PREPS 2005-2 plc in Dublin/Irland“ beinhaltete (UA S. 45). Darüber hinaus waren ausweislich der Urteilsfeststellungen auch die vertragsmäßig vorgesehenen Mitteilungen und Bestätigungen der OD. an die „PREPS 2005-2 plc“ (UA S. 47) bzw. an die „PREPS 2005-2 plc in Dublin/Irland“ (UA S. 50) gerichtet. Schließlich führt das Urteil aus, dass die infolge der Genuss-

rechtevereinbarung anfallenden Zinsschulden gegenüber der „PREPS“ geleistet wurden, und dass im Rahmen der späteren Insolvenz der OD. die „Gläubigerin PREPS Dublin“ umfangreiche Forderungen angemeldet hat (beides UA S. 50).

38 Die Strafkammer hat im Ergebnis zwar, worauf bereits der Generalbundesanwalt in seinem Antrag vom 7. Mai 2014 zutreffend hingewiesen hat, die Bezeichnung des kreditierten Produkts („PREPS“) mehrfach zugleich als Kurzbezeichnung für die Genussrechtsgläubigerin verwendet, was allein zur Feststellung von deren Unternehmenseigenschaft nicht ausreichend wäre. Indes ist der korporative Charakter der Genussrechtsgläubigerin durch die zitierten Feststellungen, aus denen sich klar ergibt, dass es sich um eine unter „PREPS 2005-2“ firmierende Gesellschaft in der Rechtsform einer „public limited company“ (plc) handelt, ausreichend belegt.

39 b) Auch die in diesem Zusammenhang – Verfahrensrügen sind nicht erhoben – von der Revision des Angeklagten M. hinzugefügte Beanstandung, die vollständige Namenswiedergabe von „PREPS“ sei im Urteil nur unter dem englischsprachigen Terminus „Preferred Pooled Shares“ erfolgt, jedoch nicht übersetzt worden, bleibt ohne Erfolg.

40 Es begründet keinen revisiblen Darstellungsmangel des Urteils, wenn die Strafkammer – wie auch bei natürlichen Personen – den Namen einer ausländischen Gesellschaft nicht in die deutsche Sprache übersetzt hat (vgl. zu fremdsprachigen Namensbezeichnungen Senat, Urteil vom 9. November 2011 – 1 StR 302/11, NStZ 2012, 523, 525). Gleiches gilt, worauf bereits der Generalbundesanwalt in seiner Antragsschrift zutreffend hingewiesen hat, für die Verwendung gebräuchlicher gesellschaftsrechtlicher Kurzbezeichnungen, namentlich der „plc“.

41 2. Entgegen der Auffassung der Revision umfasst das abstrakte Gefährdungsdelikt § 265b StGB auch Straftaten, die unter den Voraussetzungen der §§ 3 ff. StGB zu Lasten ausländischer Kreditgeber begangen werden.

42 a) Der Tatbestand des Kreditbetruges schützt sowohl das individuelle Vermögen des Kreditgebers als auch das überindividuelle Rechtsgut der Kredit- und Volkswirtschaft (vgl. BGH, Beschluss vom 10. April 2014 – 1 StR 649/13; im Ergebnis noch offen gelassen im Senatsbeschluss vom 7. Februar 2002 – 1 StR 222/01, NStZ 2002, 433, 435, und bei BGH, Beschluss vom 21. Februar 1989 – 4 StR 643/88, BGHSt 36, 130 ff.; wie hier auch OLG Celle wistra 1991, 359; Tiedemann in LK-StGB, 12. Aufl., § 265b Rn. 10 ff. mwN; Lackner in Lackner/Kühl, StGB, 28. Aufl., § 265b Rn. 1; Perron in Schönke/Schröder, StGB, 29. Aufl., § 265b Rn. 3; Krack NStZ 2001, 505, 506; Kießner, Kreditbetrug, 1985, S. 55 f.; Lampe, Der Kreditbetrug, 1980, S. 33 ff.; a. A. offenbar Fischer, StGB, 61. Aufl., § 265b Rn. 3 mwN; Hoyer in SK-StGB, 112. Lfg., § 265b Rn. 6 ff.; von Rintelen, Überindividuelle Rechtsgüter im Vorfeld des Betruges?, Diss. 1993, S. 121 ff.; Schubarth ZStW 92 (1980), 80, 91 f.; s.a. RefE zum 1. WiKG 1974, S. 36 ff. und Bericht Sonderausschuss für die Strafrechtsreform, BT-Drucks. 7/5291, S. 14, 16).

43 b) Vor diesem Hintergrund scheidet eine Beschränkung auf Taten gegen inländische Kreditgeber aus.

44 aa) Für im Inland auch gegenüber ausländischen Kreditgebern begangene Taten (§ 9 Abs. 1 StGB) gelten die allgemeinen Regeln.

45 Die Anwendbarkeit einer Strafnorm auf ausländische Rechtsgüter ist durch Auslegung ihres Tatbestandes zu ermitteln (vgl. BGH, Beschluss vom

31. Juli 1979 – 1 StR 21/79, BGHSt 29, 85, 88). Tatbestände, die ausschließlich dem Schutz kollektiver Rechtsgüter dienen, erfassen grundsätzlich nur inländische Interessen, was eine transnationale Erweiterung des strafrechtlichen Schutzes allerdings nicht von vorneherein ausschließt (vgl. u.a. BGH, Urteil vom 24. April 1963 – 2 StR 81/63, BGHSt 18, 333, 334). Für Tatbestände, die – wie hier – transnational anerkannte Individualrechtsgüter schützen, kommt es jedoch auf die Staatsangehörigkeit des Rechtsgutsträgers oder die Belegenheit des geschützten Rechtsgutes nicht an (BGH, Beschluss vom 26. Juli 1967 – 4 StR 38/67, BGHSt 21, 277, 280 und Urteil vom 15. Dezember 1955 – 4 StR 342/55, BGHSt 8, 349, 355; s.a. BGH, Beschluss vom 31. Juli 1979 – 1 StR 21/79, BGHSt 29, 85, 88; vgl. auch OLG Köln NJW 1982, 2740).

46

bb) § 265b StGB umfasst auch Taten zum Nachteil ausländischer Kreditgeber. Die transnationale Wirkung ergibt sich bereits aus der Betroffenheit des Individualvermögens der betroffenen Kreditgeber. Dass der Norm daneben auch noch eine kollektivschützende Komponente zukommt, ändert hieran nichts.

47

cc) Soweit die Revision dem Gesetz verschiedene Anhaltspunkte für einen dem Auslandsbezug entgegenstehenden Willen des Gesetzgebers entnehmen will, vermag der Senat dem nicht zu folgen.

48

(1) Eine Begrenzung des Tatbestandes auf Taten gegen inländische Kreditgeber kann – entgegen auch in der Instanzrechtsprechung und im Schrifttum vertretener Auffassung (OLG Stuttgart NStZ 1993, 545; Heger in Lackner/Kühl, StGB, § 265b Rn. 1; Saliger in SSW-StGB, 2. Aufl., § 265b Rn. 2) – nicht aus einem inneren Bezug der Norm zum Gesetz über das Kreditwesen (KWG) abgeleitet werden.

49

Zwar hat § 265b StGB seine kriminalpolitischen Wurzeln in dem früheren Tatbestand der Krediterschleichung (§ 50 KWG aF, vgl. RGBI. 1934 I, S. 1203 ff.; zur Streichung der Norm vgl. die Neufassung des KWG mit Wirkung ab 1. Januar 1962, BGBl. 1961 I, S. 881; dazu näher Kießner, Kreditbetrug, 1985, S. 25 ff.). Weder im Rahmen der der Schaffung des § 265b StGB vorausgegangenen rechtspolitischen Diskussion um eine erneute Pönalisierung betrügerischer Verhaltensweisen im Vorfeld des Betruges noch im Gesetzgebungsverfahren zu § 265b StGB stand jedoch eine erneute dogmatische Verortung im KWG im Raum (vgl. hierzu Kießner aaO S. 29 ff.).

50 Auch inhaltlich hat der Gesetzgeber bei der Einführung des § 265b StGB die Möglichkeit einer akzessorischen Ausgestaltung gerade nicht aufgegriffen: Einerseits hat er aus dessen Begriffsbestimmungen nur bestimmte Elemente übernommen (vgl. § 19 Abs. 1 Nr. 1, 2 und 4 KWG aF i.d. bis zum 30. Juni 1993 geltenden Fassung). Andererseits geht § 265b StGB deutlich über die Grenzen des KWG hinaus, indem er auch den wirtschaftlich bedeutsamen Kreis der Betriebs- und Unternehmenskredite erfasst (BR-Drucks. 5/75, S. 4 ff.; BT-Drucks. 7/3441, S. 4 f., 32).

51 (2) Auch dass § 265b StGB – anders als § 264 StGB – keinen Eingang in den Katalog der von § 6 StGB erfassten internationalen Rechtsgüter gefunden hat, schließt eine Anwendung des § 265b StGB auf Inlandstaten zum Nachteil ausländischer Kreditgeber nicht aus. § 6 StGB begründet eine vom Tatortprinzip unabhängige Verfolgungszuständigkeit; die Regelung erfasst universell anerkannte Rechtsgüter, die die (internationale oder – im Fall des § 6 Nr. 8 StGB – europäische) Staatengemeinschaft als solche betreffen, und deren Verletzung eine Bedrohung der gemeinsamen Sicherheitsinteressen der Staaten bedeutet (vgl. Safferling, Internationales Strafrecht, 2011, S. 28; vgl. auch Werle/Jeßberger in LK-StGB, 12. Aufl., § 6 Rn. 2 a.E.).

52 (3) Entgegen der Auffassung der Revision begründet das Fehlen einer ausdrücklichen Erweiterung des Tatbestandes auf transnationale Rechtsgüter – auch im Vergleich zu anderen Tatbeständen, die solche Erweiterungen aufweisen – keinen Umkehrschluss auf eine rein innerstaatliche Schutzrichtung des Tatbestandes.

53 (a) Ein solcher Umkehrschluss lässt sich insbesondere nicht der Regelung des Subventionsbegriffes in § 264 Abs. 7 Nr. 2 StGB (Subventionsbetrug) entnehmen. Anders als beim Tatbestand des Kreditbetruges sind beim Subventionsbetrug fiskalische Interessen unmittelbar berührt; der mit einer Erweiterung auf ausländische Rechtsgutsträger verbundene Eingriff in fremde Hoheitsrechte verstand sich deshalb nicht von selbst (vgl. die aus diesem Grunde rein inländische Wirkung von Straftatbeständen bei Eingriffen in Steuersysteme, Schmitz/Wulf in MüKo-StGB, § 370 AO Rn. 9 <gesetzliche Erweiterung in § 370 Abs. 6 AO>; oder in staatliche Versorgungssysteme, vgl. BGH, Beschluss vom 31. Juli 1979 – 1 StR 21/79, BGHSt 29, 85, 88 <fiskalische Interessen in Bezug auf die Folgen von Unterhaltspflichtverletzungen>), weshalb es insoweit der im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens vom Sonderausschuss eingefügten Klarstellung (vgl. BT-Drucks. 7/5291, S. 10) bedurfte.

54 (b) Nichts anderes ergibt sich aus der ausdrücklichen Erweiterung der geschützten Rechtsgüter des § 299 Abs. 3 StGB (Bestechlichkeit und Bestechung im geschäftlichen Verkehr) auf Handlungen im ausländischen Wettbewerb. Auch der Gesetzgeber hielt die Erstreckung der beiden Tatbestände auf „Handlungen im ausländischen Verkehr“ schon nach dem Wortlaut der seinerzeit bestehenden Regelung für möglich (vgl. BT-Drucks. 14/8998, S. 7 f.). Zu der gleichwohl (klarstellenden) ausdrücklichen Erweiterung des Tatbestandes sah er sich durch die aus Art. 2 Abs. 2, Art. 3 Abs. 2 der vom Rat der Europäischen Union beschlossenen Gemeinsamen Maßnahme vom 22. Dezember

1998 betreffend die Bestechung im privaten Sektor (98/742/JI, Abl. EG 1998 Nr. L 358, S. 2 ff.) begründete Pflicht der Mitgliedstaaten, die Bestrafung von Bestechlichkeit und Bestechung im geschäftlichen Verkehr „sicherzustellen“, veranlasst (BT-Drucks. 14/8998, S. 7 f.).

55 3. Das gewährte Genussretekapital erfüllt die Voraussetzungen eines Kredits i. S. von § 265b Abs. 1 StGB.

56 a) Der Kreditbegriff wird durch § 265b Abs. 3 Nr. 2 StGB legal definiert; danach sind Gelddarlehen aller Art, Akzeptkredite, der entgeltliche Erwerb und die Stundung von Geldforderungen, die Diskontierung von Wechseln und Schecks und die Übernahme von Bürgschaften, Garantien und sonstigen Gewährleistungen erfasst. Unter dem Begriff des Gelddarlehens ist jedes rechtsgeschäftliche Zurverfügungstellen von Geld für einen begrenzten Zeitraum zu verstehen (in diesem Sinne Saliger in SSW-StGB, 2. Aufl., § 265b Rn. 5 mwN; ähnlich bereits OLG Hamm wistra 2008, 195; dem folgend Tiedemann in LK-StGB, 12. Aufl., § 265b Rn. 35).

57 Nach dem im Gesetz zum Ausdruck gekommenen Willen des Gesetzgebers sind allerdings insbesondere gesellschaftsrechtliche Beteiligungen an Unternehmen vom Kreditbegriff des § 265b Abs. 3 Nr. 2 StGB ausgenommen (BT-Drucks. 7/3441, S. 32).

58 b) Die Qualifizierung von Genussrechten als „Gelddarlehen“ i. S. von § 265b Abs. 3 Nr. 2 StGB ist umstritten.

59 Teile der Rechtsprechung und des Schrifttums gehen von einer allgemeinen Zuordnung der Genussrechte zum Kreditbegriff des § 265b Abs. 3 Nr. 2 StGB aus (OLG Hamm wistra 2008, 195, 197; Perron in Schönke/Schröder, StGB, 29. Aufl., § 265b Rn. 12; Saliger aaO).

60 Demgegenüber lehnt ein Teil des Schrifttums eine generelle Subsumtion der Genussrechte unter den Kreditbegriff wegen der vielfältigen Ausgestaltungsmöglichkeiten dieses Finanzierungsinstruments ab und fordert eine einzelfallbezogene Überprüfung, die jedenfalls solche Genussrechte ausnimmt, die gesellschafterähnliche Beteiligungsrechte gewähren (vgl. Wohlers/Mühlbauer in MüKo-StGB, 2. Aufl., § 265b Rn. 14).

61 c) Genussrechte sind – unabhängig von ihrer Ausgestaltung im Einzelnen – „Gelddarlehen“ und damit „Kredite“ i. S. des § 265b Abs. 3 Nr. 2 StGB.

62 aa) Das Genussrecht findet zwar im Gesetz vielfach Erwähnung, ist jedoch gesetzlich nicht definiert (BGH, Urteil vom 5. Oktober 1992 – II ZR 172/91, BGHZ 119, 305, 309; Überblick bei Schrecker, Mezzanine-Kapital im Handels- und Steuerrecht, 2012, S. 27 mwN). Es begründet keine gesellschaftsrechtliche Beteiligung am Unternehmen, sondern lediglich schuldrechtliche Ansprüche gegen die Gesellschaft (vgl. BGH, Urteil vom 5. Oktober 1992 – II ZR 172/91, BGHZ 199, 305, 309 f.; BFH, Urteil vom 19. Januar 1994 – I R 67/92, GmbHR 1994, 410, 411 mwN; Krieger in MünchHdbGesR, Band 4, 3. Aufl., § 63 Rn. 62 mwN; Golland/Gehlhaar/Grossmann/Eickhoff-Kley/Jänisch, BB-Beilage 2005 Nr. 14, 1, 17). Der Genussrechtsvertrag wird zivilrechtlich als Dauerschuldverhältnis eigener Art bewertet (BGH, Urteile vom 21. Juli 2003 – II ZR 109/02, BGHZ 156, 38, 43; und vom 5. Oktober 1992 – II ZR 172/91, BGHZ 119, 305, 330 mwN; näher Dangelmayer, Der Schutz von Genussrechtsinhabern im Anwendungsbereich des Kreditwesengesetzes, 2013, S. 55 ff.).

63 In ihrer grundsätzlichen Struktur weisen Genussrechte klassische Elemente von Darlehensgeschäften auf: Sie sind auf die Überlassung von Kapital zur Rückzahlung nach Ablauf einer (zumeist langfristigen) Laufzeit ausgerichtet. Für die Überlassung wird eine Vergütung geleistet, die je nach Vereinbarung

als Festvergütung oder als Zinsschuld ausgestaltet sein kann. Kapitalüberlassung und Leistung der vereinbarten Gewinnbeteiligung sind Hauptpflichten des Vertrages (BGH, Urteil vom 5. Oktober 1992 – II ZR 172/91, BGHZ 119, 305, 330).

64 Im Unterschied zur Rechtsstellung „echter“ Gesellschafter von Kapitalgesellschaften gewähren Genussrechte ihren Inhabern allenfalls gesellschaftertypische Vermögensrechte, jedoch keine Mitverwaltungsrechte (BGH, Urteile vom 21. Juli 2003 – II ZR 109/02, BGHZ 156, 38, 43; vom 9. November 1992 – II ZR 230/91, BGHZ 120, 141, 146 f.; und vom 5. Oktober 1992 – II ZR 172/91, BGHZ 119, 305, 310, 316 mwN; s.a. Golland/Gehlhaar/Grossmann/Eickhoff-Kley/Jänisch aaO, S. 14, 18). Informations- und Teilnahmerechte (ohne Mitverwaltungsrechte) werden ihnen nur in eng begrenztem Rahmen zugestanden (vgl. dazu BGH, Urteil vom 5. Oktober 1992 – II ZR 172/91, BGHZ 119, 305, 316 mwN; Krieger aaO Rn. 62 mwN; Dangelmayer aaO S. 38 f. mwN), eine aktive Beteiligung am Willensbildungsprozess innerhalb der Gesellschaft ist ihnen jedoch verwehrt (vgl. zum Ausschluss von Stimm- und Anfechtungsrechten BGH aaO S. 316 mwN; Krieger aaO Rn. 62 mwN; Dangelmayer aaO S. 38 f. mwN; Emde, Der Genussschein als Finanzierungsinstrument, Diss. 1987, S. 7 mwN).

65 Bereits die vom Gesetzgeber zur Abgrenzung des in § 265b StGB definierten Kreditbegriffs selbst gewählte Formulierung „gesellschaftsrechtliche Beteiligungen“ (BT-Drucks. 7/3441, S. 32) deutet aber darauf hin, dass angenommen nur die klassischen Unternehmensbeteiligungen, jedoch keine beteiligungsähnlichen schuldrechtlichen Verbindungen sein sollten. Die vom Gesetzgeber ausdrücklich in Bezug genommenen „Beteiligungen“ i. S. des § 19 Abs. 1 Nr. 5 KWG aF (§ 19 Abs. 1 Nr. 7 KWG nF), sind indes gerade durch die mitgliedschaftlichen Mitsprache- und Mitwirkungsmöglichkeiten ihrer Inhaber ge-

prägt (für § 19 Abs. 1 Nr. 7 KWG nF vgl. Boos/Fischer/Schulte-Mattler, KWG, 4. Aufl., § 19 Rn. 29; zur Anlehnung des § 19 Abs. 1 Nr. 7 KWG nF an den Begriff der „Beteiligung“ in § 271 HGB und zur dort h.M., die Genussrechte ebenfalls mangels mitgliedschaftlicher Rechte ausschließt, vgl. Hüttemann/Meyer in Staub, HGB, Band 5, 5. Aufl., § 271 Rn. 6 mwN; Böcking/Gros in Ebenroth/Boujong/Joost/Strohn, HGB, Band 1, 3. Aufl., § 271 Rn. 2; einschr. Reiner in MüKo-HGB, Band 4, 3. Aufl., Rn. 8).

66 Danach ist der Schuldspruch rechtlich nicht zu beanstanden.

II.

67 Die sachlich-rechtliche Überprüfung des Urteils deckt auch im Strafausspruch keine Rechtsfehler zum Nachteil der Angeklagten auf.

68 Die Strafkammer hat „die immense Dauer des Ermittlungs- und Hauptverfahrens ganz entscheidend zu ihren Gunsten“ berücksichtigt (UA S. 72).

D.

Revisionen der Staatsanwaltschaft

I.

69 1. Es kann dahinstehen, ob die Freisprüche schon deshalb rechtlich keinen Bestand haben, weil Bedenken dagegen bestehen, dass die Urteilsgründe den Anforderungen an ein freisprechendes Urteil (§ 267 Abs. 5 StPO) gerecht werden. Danach muss grundsätzlich zunächst der Tatvorwurf im Einzelnen mitgeteilt, im Anschluss daran die getroffenen Feststellungen dargelegt und sodann begründet werden, weshalb keine anderen oder weitergehenden Feststellungen möglich waren. Im vorliegenden Fall weist die Staatsanwaltschaft darauf hin, dass die Anklagevorwürfe nur auszugsweise mitgeteilt und mit den von der Strafkammer getroffenen Feststellungen vermischt werden. Das bedarf hier jedoch keiner abschließenden Entscheidung, da die Freisprüche schon aus den nachfolgend aufgeführten Gründen aufzuheben waren.

70 2. Die Freisprüche der Angeklagten vom Vorwurf der Steuerhinterziehung halten aus sachlich-rechtlichen Gründen der Überprüfung nicht stand.

71 Die Erwägungen, mit denen die Strafkammer eine steuerliche Erklärungspflicht bezüglich der verringerten Zahllast der OD. gegenüber der S. ablehnt, weisen Rechtsfehler auf. Die Strafkammer ist rechtsfehlerhaft von unzutreffenden Grundsätzen ausgegangen und hat daran ihre Beweiswürdigung sowohl zum objektiven als auch zum subjektiven Tatbestand orientiert.

72 a) Die Urteilsausführungen lassen besorgen, dass die Strafkammer bereits die rechtlichen Maßstäbe für die umsatzsteuerrechtliche Relevanz nachträglicher Veränderungen der Zahllast verkannt hat.

73 Im Ansatz zutreffend hat die Strafkammer zwar zunächst ausgeführt, dass Änderungen, die sich als Minderung des Kaufpreises darstellen, das der Umsatzsteuer unterworfenen „Entgelt“ i. S. von § 10 Abs. 1 Satz 1 UStG verringern, weshalb die Kaufpreisminderung regelmäßig zu einer Änderung der Bemessungsgrundlage i. S. von § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG führt. Maßgebend für die Höhe des Entgelts ist, was der Leistungsempfänger vereinbarungsgemäß für die Leistung aufwendet. Dem entspricht, dass die zunächst maßgebende vereinbarte Bemessungsgrundlage durch eine nachträgliche Vereinbarung mit umsatzsteuerrechtlicher Wirkung verändert (erhöht oder ermäßigt) werden kann und dass die Leistung des Unternehmers letztendlich nur mit der Bemessungsgrundlage besteuert wird, die sich aufgrund der von ihm vereinnahmten Gegenleistung ergibt. Entsprechendes gilt für die vom Leistungsempfänger zu entrichtende Umsatzsteuer.

74 Es macht umsatzsteuerrechtlich keinen Unterschied, ob der Besteller eines Werkes, das sich als mangelhaft erweist, den Werklohn mindert oder das Werk behält und statt der Minderung Schadensersatz wegen Nichterfüllung verlangt (vgl. u.a. BFH, Urteil vom 19. April 2007 - V R 44/05). Einer Minderung der Bemessungsgrundlage stünde auch nicht entgegen, wenn die Zahlung auf einem Vergleich beruht. Denn für die Frage, ob sich die Bemessungsgrundlage für einen Umsatz geändert hat, kommt es nicht auf die jeweils einschlägige zivilrechtliche Anspruchsgrundlage, sondern auf das umsatzsteuerrechtliche Kriterium des unmittelbaren Zusammenhangs an (vgl. u.a. BFH, Urteil vom 11. Februar 2010 - V R 2/09).

75

Bei bloßer Verrechnung mit Schadensersatzansprüchen bleibt demgegenüber das Entgelt unberührt, da eine Änderung der Bemessungsgrundlage insoweit nicht eintritt (vgl. BGH, Urteil vom 14. März 2007 – VIII ZR 68/06, WM 2007, 990 ff. mwN; BFH, Urteil vom 10. Dezember 1998 – V R 58/97, BFH/NV 1999, 987 ff.; Stadle in Rau/Dürwächter, UStG, 152. Lfg., § 17 Rn. 194). Anderes gilt jedoch bei Schadensersatzansprüchen wegen Sachmängeln der Lieferung; diese sind umsatzsteuerrechtlich einer Minderung der Gegenleistung gleichzustellen (vgl. BFH, Urteil vom 16. Januar 2003 – V R 72/01, BStBl II 2003, 620 ff.; vgl. Korn in Bunjes, UStG, 13. Aufl., § 17 Rn. 45 mwN; Stadle in Rau/Dürwächter, UStG, 152. Lfg., § 17 Rn. 197 mwN). Die Entscheidung darüber, ob es sich steuerrechtlich um nicht umsatzsteuerpflichtigen echten Schadensersatz oder um eine steuerbare sonstige Leistung handelt, hängt davon ab, ob die Zahlung mit einer Leistung des Steuerpflichtigen in Wechselbeziehung steht, ob also ein Leistungsaustausch stattgefunden hat; maßgebend ist der tatsächliche Geschehensablauf (vgl. u.a. BGH, Urteil vom 14. März 2007 - VIII ZR 68/06, WM 2007, 990 ff.).

76 Die Strafkammer misst rechtsfehlerhaft den Inhalt der Vereinbarung ausschließlich daran, ob es sich um „echten Schadensersatz“ handelte (UA S. 34), und hält hierfür allein für maßgebend, dass es – im Sinne eines Gegenanspruchs – den Beteiligten darauf ankam, „mit einer Zahlung etwas auszugleichen“ (UA S. 33). Auch der Verweis auf die in der Präambel der Vereinbarung vom 23. Dezember 2003 enthaltene Formulierung „Mehraufwendungen und Mindereinnahmen durch S. ,im Zusammenhang mit der Inbetriebnahme und Nutzung der Anlagen im ersten Jahr““ (UA S. 33) lässt nicht erkennen, dass sich die Strafkammer der Relevanz von Schadensersatzansprüchen wegen Mangelschäden bewusst war.

b) Bei Anwendung des richtigen Maßstabs ergaben die Urteilsausführungen eine Vielzahl von Anhaltspunkten dafür, dass der Ausgleichsvereinbarung in nicht unerheblichem Umfang zumindest auch Schäden wegen Sachmängeln zugrunde lagen.

78 Mit Blick auf die von der Strafkammer getroffene Feststellung, dass nicht alle Maschinen neuwertig waren (UA S. 14 f.), hätte es näherer Ausführungen dazu bedurft, ob Neuwertigkeit ausdrücklich vereinbart oder dem nach dem vertraglich vereinbarten oder gewöhnlichen Gebrauch zu erwarten war (§ 434 BGB). Darüber hinaus drängten die Urteilsausführungen zur Annahme des Vorliegens von Sachmängeln, etwa in Form der nicht näher verifizierten, bereits nach Lieferung der ersten Anlagen im August 2002 beanstandeten „vielen kleinen Unzulänglichkeiten“ (UA S. 15) und der fehlenden Spezifikationen, aufgrund derer die Anlagen zum Teil für die von der OD. geplanten Fertigungen nicht einsetzbar waren (UA S. 16). Neben anderem dauerte die Auseinandersetzung mit der S. „wegen unterschiedlicher Anlagen-Mängel“ bis gegen Ende 2003 an (UA S. 18).

79 c) Ausgehend von ihrem rechtlich unzutreffenden Ansatz beruht auch die Annahme der Strafkammer, nach dem Willen der Beteiligten sei die Vereinbarung insgesamt als nicht zu einer Änderung der Bemessungsgrundlage führende Schadensersatzvereinbarung und nicht als Kaufpreisminderung auszulegen, auf einer rechtsfehlerhaften Beweiswürdigung.

80 aa) Für die Beurteilung, ob eine umsatzsteuerrechtlich erhebliche Entgeltminderung vorliegt, kommt es, wie bereits aufgezeigt, nicht darauf an, wie die Beteiligten die Ausgleichsvereinbarung deklarieren oder rechtlich gewertet wissen wollten, sondern allein auf den tatsächlichen Geschehensablauf (vgl. BGH, Urteile vom 14. März 2007 – VIII ZR 68/06, WM 2007, 990 ff.; und vom

3. November 2005 – IX ZR 140/04, NJW-RR 2006, 189 ff.; zur Unerheblichkeit von den Parteien gewählter Bezeichnungen vgl. auch BFH, Urteil vom 17. Dezember 2009 – V R 1/09).

81 bb) Rechtsfehlerfrei hat die Strafkammer zwar zunächst ausgeführt, dass sich eine Anpassung der ursprünglich vereinbarten Break-Regelung als Entgeltminderung, mithin als eine Teilrückzahlungspflichten begründende Änderung der Bemessungsgrundlagen i. S. von § 17 UStG, dargestellt hätte. Nachdem die Parteien aber ab Dezember 2003 die Diskussion um einen Ausgleich nur noch unter dem Begriff „Schadensersatz“ führten, hätte sich die Strafkammer damit auseinandersetzen müssen, ob die bereits den ursprünglichen Ausgleichsverhandlungen zugrunde liegenden Sachverhalte auch Grundlage der weiteren Gespräche und der späteren Vereinbarung blieben und insoweit lediglich umdeklariert wurden.

82 Diese zweite Möglichkeit lag nahe, weil die Angeklagten ausweislich der Urteilsfeststellungen auf eine veränderte Begründung des Ausgleichs erst drängten, nachdem ihnen bekannt war, dass eine Bewertung als Entgeltminderung erhebliche Teilrückzahlungen der erstatteten Vorsteuer nach sich ziehen würde. Nicht erörtert hat die Strafkammer in diesem Zusammenhang ferner, dass – ihren eigenen Feststellungen zufolge – eine belastbare Verifizierung entstandener Schäden seitens der OD. zu keinem Zeitpunkt vorgelegt werden konnte.

83 cc) Auch die – nicht näher begründete – Annahme der Strafkammer, die Beweisaufnahme habe keine Anhaltspunkte für ein kollusives Zusammenwirken der Angeklagten mit den Vertretern der S. erbracht, lässt einen durchgreifenden Erörterungsmangel erkennen. So hätte die Strafkammer in ihre Beweiswürdigung einfließen lassen müssen, dass der Zeuge V. von der S.

am 18. Dezember 2003 im Protokoll über ein mit der OD. geführtes Gespräch „Kein Preisnachlass wegen Finanzbehörden und Rückzahlung der Förderung“ vermerkt hatte.

84 3. Der Senat kann nicht sicher ausschließen, dass die rechtsfehlerhafte Verkenntung der rechtlichen Maßstäbe die Verneinung des Vorsatzes der Angeklagten (UA S. 34) beeinflusst hat.

85 Denn die Urteilsausführungen lassen erkennen, dass die Angeklagten von der steuerrechtlichen Problematik und der fragwürdigen rechtlichen Zuordnung des Anspruchs komplett als „echter Schadensersatz“ durchaus Kenntnis hatten.

86 Der neue Tatrichter wird allerdings sowohl die Frage des Vorsatzes als auch die eines etwaigen Verbotsirrtums kritisch zu würdigen haben, da die entsprechende Rechtsmaterie zu dem damaligen Zeitpunkt nicht allgemein bekannt war und die Angeklagten sich von verschiedenen Fachleuten hatten beraten lassen.

II.

87 Auch der Freispruch der Angeklagten vom Vorwurf des Subventionsbetruges in Bezug auf die durch das Finanzamt W. gewährte Investitionszulage weist Rechtsfehler auf. Denn die Strafkammer ist auch hier von dem unzutreffenden rechtlichen Maßstab ausgegangen.

88 Die Strafkammer hat eine (durch Unterlassen bewirkte) Täuschung über das Vorliegen subventionserheblicher Tatsachen mit rechtsfehlerhafter Begründung abgelehnt. Denn subventionserheblich waren nach § 2 Abs. 5 Investi-

tionszulagengesetz 1999 jedenfalls die Anschaffungskosten für die gelieferten Anlagen. Der Begriff der Anschaffungskosten, der nach allgemeiner Auffassung § 255 Abs. 1 HGB zu entnehmen ist (vgl. BFH, Urteil vom 26. März 1992 – IV R 74/90, BB 1992, 2471 f.; für den parallelen Begriff der Herstellungskosten auch BFH, Urteile vom 20. August 2013 – IX R 5/13, BFH/NV 2014, 312 ff.; vom 4. Juli 1990 – GrS 1/89, BB 1990, 1886 ff.), umfasst die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Abzuziehen sind Anschaffungspreisminderungen (§ 255 Abs. 1 Satz 3 HGB). Darunter sind nicht nur Kaufpreisminderungen, sondern ganz allgemein Ermäßigungen der Anschaffungskosten und damit auch Rückflüsse von im Zusammenhang mit dem Erwerb geleisteten Aufwendungen zu verstehen, die nicht sofort abziehbar, sondern auf die Zeit der Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts zu verteilen gewesen wären (BFH, Urteil vom 20. August 2013 – IX R 5/13, BFH/NV 2014, 312 ff.). Der Tatrichter hätte auch hier darlegen und erörtern müssen, inwieweit es sich nicht in Wirklichkeit um eine Ermäßigung der Anschaffungskosten gehandelt hat.

III.

89 Die sachlich-rechtliche Überprüfung führt auch hinsichtlich des Vorwurfs eines weiteren Subventionsbetruges gegenüber dem Landesförderinstitut Me. zur Aufhebung und Zurückverweisung.

90 1. Allerdings kommt eine Bestrafung der Angeklagten wegen Subventionsbetruges (§ 264 StGB) aus rechtlichen Gründen nicht in Betracht. Denn die Anschaffungskosten für die von der OD. erworbenen Produktionsanlagen stel-

len in Bezug auf die betroffene Fördermaßnahme (Gemeinschaftsaufgabe „Verbesserung der regionalen Wirtschaftsstruktur“) keine subventionserheblichen Tatsachen i. S. von § 264 Abs. 8 StGB dar.

91 Subventionserheblich sind nur solche Tatsachen, die durch Gesetz oder aufgrund eines Gesetzes vom Subventionsgeber als subventionserheblich bezeichnet sind (§ 264 Abs. 8 Nr. 1 StGB) oder von denen die Bewilligung, Gewährung, Rückforderung, Weitergewährung oder das Belassen einer Subvention oder eines Subventionsvorteils gesetzlich abhängig ist (§ 264 Abs. 8 Nr. 2 StGB). Die Subventionserheblichkeit muss sich folgerichtig aus einem Gesetz (im formellen oder materiellen Sinne), d.h. einem Bundes- oder Landesgesetz oder einer Rechtsverordnung, ergeben; die Bezeichnung als „subventionserheblich“ in Verwaltungsvorschriften, Richtlinien etc. genügt jedoch nicht (vgl. bereits BGH, Urteil vom 11. November 1998 – 3 StR 101/98, BGHSt 44, 233, 237).

92 An einer solchen gesetzlichen Anknüpfung fehlt es aber bei Subventionsvergaben im Rahmen der Gemeinschaftsaufgabe „Verbesserung der regionalen Wirtschaftsstruktur“. Weder das Subventionsgesetz noch das Gesetz über die Gemeinschaftsaufgabe „Verbesserung der regionalen Wirtschaftsstruktur“ vom 6. Oktober 1969 (BGBl. I, S. 1861) enthalten konkrete Hinweise auf die Anknüpfung derartiger Fördermittel im Allgemeinen bzw. des Investitionszuschusses im Besonderen an die Anschaffungskosten. Subventionserhebliche Tatsachen ergeben sich allenfalls aus dem nach § 4 des Gesetzes über die Gemeinschaftsaufgabe „Verbesserung der regionalen Wirtschaftsstruktur“ (in der bis zum 13. September 2007 geltenden Fassung) aufgestellten Rahmenplan des nach § 6 dieses Gesetzes zusammen tretenden Planungsausschusses aus Mitgliedern der Bundes- und Landesregierungen oder weiteren,

im Zusammenhang mit der Förderung stehenden konkreten Verwaltungsbestimmungen (vgl. bereits OLG Thüringen, Beschluss vom 1. November 2006 – 1 Ws 290/06, StV 2007, 417 (nur Ls.); näher Kaligin, BB 2009, 524 ff.). Dies genügt jedoch ebenso wenig wie der ausweislich der Urteilsfeststellungen in den Zuwendungsbescheiden enthaltene Hinweis „auf die Subventionserheblichkeit der Angaben“ (vgl. bereits BGH aaO; OLG Thüringen aaO).

93 Eine Verurteilung wegen Subventionsbetruges scheidet danach im vorliegenden Fall aus.

94 2. Soweit – was naheliegt – auch die Anschaffungskosten zu den ausweislich der Förderungsbescheide subventionserheblichen „Angaben“ zählten, ist jedoch eine Strafbarkeit der Angeklagten wegen Betruges (§ 263 Abs. 1 StGB) zu prüfen. Kommt die für sich genommen abschließende Sonderregelung des § 264 StGB nicht in Betracht, liegen aber die Voraussetzungen des (versuchten) Betruges vor, lebt die Strafbarkeit nach § 263 StGB wieder auf (BGH, Urteil vom 11. November 1998 – 3 StR 101/98, BGHSt 44, 233).

95 Auch insoweit hatte daher eine Aufhebung und Zurückverweisung zu erfolgen.

IV.

96

Durch die Aufhebung des freisprechenden Urteils werden die damit verknüpfte Entschädigungsentscheidung (§ 8 Abs. 1 Satz 1 StrEG) und die hiergegen gerichtete sofortige Beschwerde der Staatsanwaltschaft gegenstandslos (BGH, Urteile vom 25. April 2013 – 4 StR 551/12 und vom 25. März 2010 – 1 StR 601/09, Rn. 20).

Raum

Rothfuß

Jäger

Radtke

Mosbacher