LG München I, Urteil v. 15.12.2023 – 6 KLs 301 Js 149894/21

Titel:

Steuerpflicht bei der Übertragung von betrieblichen Forderungen des Einzelunternehmens auf eine GbR

Normenketten:

UmwStG § 20
AO § 370
EStG § 4 Abs. 3

Leitsätze:

1. Auf Übertragungsvorgänge zwischen einem Einzelunternehmen und einer GbR ist § 20 UmwStG nicht anwendbar. (Rn. 513 – 515) (red. LS Alexander Kalomiris)
2. Die Übertragung von betrieblichen Forderungen des Einzelunternehmens auf die GbR als Gesellschaftseinlage stellt eine Entnahme der betrieblichen Forderungen dar. Eine solche Entnahme, die sich bei § 4 Abs. 3 EStG noch nicht steuerlich ausgewirkt hat, führt aber zur Gewinnrealisierung und somit zur Einkommensteuerpflicht. (Rn. 516 – 524) (red. LS Alexander Kalomiris)
3. Auf Übertragungsvorgänge zwischen einem Einzelunternehmen und einer GbR ist § 20 UmwStG nicht anwendbar. (redaktioneller Leitsatz)
4. Die Übertragung von betrieblichen Forderungen des Einzelunternehmens auf die GbR als Gesellschaftseinlage stellt eine Entnahme der betrieblichen Forderungen dar. Eine solche Entnahme, die sich bei § 4 Abs. 3 EStG noch nicht steuerlich ausgewirkt hat, führt aber zur Gewinnrealisierung und somit zur Einkommensteuerpflicht. (redaktioneller Leitsatz)

Schlagworte:

Steuerhinterziehung, Maskengeschäfte, Übertragung von betrieblichen Forderungen, Einzelunternehmen, GbR, Gesellschaftseinlage, Entnahme, Gewinnrealisierung

Rechtsmittelinstanzen:

BGH, Beschluss vom 24.07.2024 – 1 StR 238/24
BGH, Beschluss vom 29.04.2025 – 1 StR 238/24

Fundstelle:

FDStrafR 2024, 938101

Tenor

I. Die Angeklagte A. T. ist schuldig der Steuerhinterziehung in 2 tatmehrheitlichen Fällen.

II. Der Angeklagte D. N. ist schuldig der Steuerhinterziehung in Tatmehrheit mit Beihilfe zur Steuerhinterziehung.

III. Die Angeklagte A. T. wird deshalb zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von 4 Jahren 5 Monaten verurteilt.

IV. Der Angeklagte D. N. wird deshalb zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von 3 Jahren 9 Monaten verurteilt.

V. Die Angeklagten haben die Kosten des Verfahrens und ihre notwendigen Auslagen zu tragen.

Angewandte Vorschriften:

Bei der Angeklagten A. T.:

§§ 370 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 3 S. 1, S. 2 Nr. 1 AO, 25 Abs. 2, 53 StGB Beim Angeklagten D. N.:

§§ 370 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 3 S. 1, S. 2 Nr. 1 AO, 25 Abs. 2, 27, 53 StGB

Entscheidungsgründe

1

Das Urteil beruht auf einer Verständigung gemäß § 257 c StPO.

A.

Vorbemerkung

2
Die Angeklagte T. erzielte im Zeitraum vom 28.02. bis 27.03.2020 kurzfristig fällige Provisionsansprüche in Höhe von über 11 Millionen Euro durch die Vermittlung von umfangreichen Maskengeschäften zwischen der E. T. GmbH und unterschiedlichen unionsgeführten staatlichen Ministerien.

3
Um diese Einkünfte nicht ihrer progressiven Einkommensteuer unterwerfen zu müssen und dem Angeklagten D. N. steuergünstig die Hälfte der Provisionen zukommen zu lassen, behaupteten die Angeklagten wahrheitswidrig, bereits seit dem 28.02.2020 Gesellschafter im Rahmen einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts zu sein. So sollte die Rückbeziehung des steuerlichen Übertragungsstichtages gemäß § 20 Abs. 5 S. 1 UmwStG für die erst am 06.04.2020 gegründete L. P. GmbH ermöglicht werden, um die tatsächlich im Einzelunternehmen der Angeklagten T. entstandenen Provisionsansprüche als vermeintliche Forderungen der GmbH ausweisen zu können.

4
Dadurch unterwarf die Angeklagte T. ihre Einkünfte nicht mehr der progressiven Einkommensteuer, sondern der Körperschaftssteuer, wodurch sie Einkommensteuer in Höhe von 3.545.386,00 Euro sowie Solidaritätszuschlag in Höhe von 194.996,23 Euro verkürzte.

5
Weiter täuschten die Angeklagten den Geschäftssitz der von ihnen gegründeten L. P. GmbH in G. vor, um von dem in Grünwald gültigen niedrigeren Gewerbesteuerhebesatz zu profitieren, obwohl sich der Geschäftssitz zumindest bis Dezember 2020 in München befand.

6
Hierdurch verkürzten sie Gewerbesteuer in Höhe von 8.227.781,10 Euro zulasten der Landeshauptstadt München, wobei ein wirtschaftlicher Schaden in Höhe von 4.195.781,10 Euro entstand.

B.

Prozessgeschichte

7
Die Anklageschrift vom 23.05.2023 wurde mit Eröffnungsbeschluss vom 17.08.2023 nach Abtrennung des weiteren Angeschuldigten O. S., des Vermieters der Räumlichkeiten der L. P. GmbH in G., unverändert zur Hauptverhandlung zugelassen. Gleichzeitig wurde die Beteiligung der A. GmbH, der D. GmbH und der L. P. GmbH als Einziehungsbeteiligte angeordnet.

8
Im Rahmen der Hauptverhandlung vom 12.12.2023 wurde das Verfahren hinsichtlich der Vorwürfe der Schenkungsteuerhinterziehung und des Subventionsbetruges gemäß § 154 Abs. 2 StPO auf Antrag der Staatsanwaltschaft eingestellt.

9
Darüber hinaus wurde das Verfahren hinsichtlich des gegen die Angeklagte T. erhobenen Vorwurfs der Einkommensteuerhinterziehung sowie hinsichtlich des gegen den Angeklagten N. erhobenen Tatvorwurfs der Beihilfe zu dieser Hinterziehung bezüglich des abtrennbaren Teils, soweit dem Einkommen der Angeklagten T. auch die Vermittlungsprovisionen aus dem Zeitraum vom 28.03. bis 01.04.2020 als Einnahmen aus dem Einzelunternehmen der Angeklagten T. direkt zugerechnet worden waren, mit Zustimmung der Staatsanwaltschaft gemäß § 154 a Abs. 2 StPO eingestellt.

C.

Persönliche Verhältnisse

…

D.

Sachverhalt

10
I. Steuerliche Verhältnisse der Angeklagten und ihrer Gesellschaften Die Angeklagte T. ist in München wohnhaft und beim Finanzamt München unter der Steuernummer … steuerlich erfasst. Sie betrieb unter ihrer Einzelfirma „A.P.“ eine Werbeagentur mit Sitz … in … München.

11
Der Angeklagte N. ist ebenfalls in München wohnhaft und beim Finanzamt München unter der Steuernummer … steuerlich erfasst. Er betrieb ebenfalls als Einzelunternehmer vom 01.08.1999 bis zum 31.07.2020 das Café P. in … München. Daneben betrieb er seit dem 07.01.2015 in unmittelbarer Nähe das Restaurant „A.“ in … München.

12
Die Angeklagten erwarben über einen Dienstleister für Vorratsgesellschaften Anfang April 2020 die Vorratsgesellschaft B. … GmbH und änderten diese Firmierung mit Gesellschaftsvertrag vom 06.04.2020 in „L. P. GmbH“. Die erfolgten Änderungen der Firma, der Geschäftsführer und des Unternehmenszwecks, sowie des Sitzes von München nach Grünwald wurden am 15.04.2020 im Handelsregister des Amtsgerichts München unter der Nummer HRB … eingetragen.

13
Die Gesellschaft war beim zuständigen Finanzamt München unter der Steuernummer … steuerlich erfasst. Beide Angeklagte waren jeweils einzelvertretungsberechtigte Geschäftsführer der Gesellschaft. Die Gesellschaft hatte ihren statuarischen Sitz an der Anschrift … in … Grünwald.

14
Weiter erwarben die Angeklagten über denselben Dienstleister für Vorratsgesellschaften jeder für sich eine weitere GmbH und änderten diese jeweils mit Gesellschafterversammlung vom 06.04.2020 hinsichtlich des Namen, des Sitzes, der Geschäftsführung und des Unternehmenszwecks um, wobei die Angeklagte A. T. Alleingesellschafterin und Geschäftsführerin der unter Verwendung ihrer Initialen geführten A… GmbH und der Angeklagte D. N. Alleingesellschafter und Geschäftsführer der unter seinen Initialen geführten D… GmbH wurde.

15
Diese Änderungen wurden am 04.05.2020 im Handelsregister des Amtsgerichts München unter der Nummer HRB … (A… GmbH) und HRB … (D… GmbH) eingetragen. Die beiden Gesellschaften sind zu je 50% Anteilseignerinnen der L. P. GmbH.

16
II. Einkommensteuerhinterziehung zu Gunsten der Angeklagten T.

17
Ende Februar 2020 meldete sich N. F., ein Bekannter der Angeklagten T., bei ihr und teilte mit, dass er in Kontakt mit der damals noch als GmbH, und ab dem 07.10.2020 dann als AG firmierenden E. T. GmbH stehe, die über Schutzmasken und sonstige persönliche Schutzausrüstung (im Folgenden: PSA) verfüge und Vermittler zum Verkauf dieser Waren gegen eine Provisionsbeteiligung von 10% des Verkaufserlöses suche.

18
Die Firma E. T. GmbH (im Folgenden: E.) hatte ihren Sitz in Zug/Schweiz und wurde im gegenständlichen Zeitraum von P. A. als Gesellschafter und Vorsitzendem der Geschäftsführung, sowie J. R. und L. S., jeweils als Gesellschaftern und Geschäftsführern vertreten. Außerdem war für diese Gesellschaft D. T. tätig.

19
Die Angeklagte T. und N. F. vereinbarten ebenfalls noch im Februar 2020 mit D.T. als Vertreter von E., dass F. und die Angeklagte T. das PSA-Vermittlungsgeschäft in Deutschland betreiben sollten. Die Angeklagte T. verfügte über freundschaftliche Kontakte zu hochrangigen C-Mitgliedern, unter anderem zu der Europaabgeordneten M. H., die sie sich zunutze machen wollte.

20
Noch am 29.02.2020 schlossen die E., vertreten durch den Geschäftsführer J.R., und N. F. einen schriftlichen Vertrag zum Zwecke der Zusammenarbeit und der Vermittlung von Geschäften über PSA, aus dem sich ergab, dass N. F. als Vertragspartner der E. T. GmbH auftreten sollte.

21
Für die erfolgreiche Auftragsvermittlung wurde eine Provision in Höhe von 10% des vermittelten Auftrags, gemessen am Umsatz, vereinbart. Weiter war mündlich mit E. vereinbart, dass die Aufteilung dieser 10%-igen Provision zwischen den im Rahmen der Vermittlung tätigen Personen F. und T. intern geregelt werden sollte.

22
Insoweit vereinbarten die Angeklagte T. und N. F. mündlich, die Provisionen im Innenverhältnis zwischen sich 40% zu 60% zugunsten der Angeklagten T. aufzuteilen. Letztendlich sollten der Angeklagten T. so Provisionen in Höhe von 6% der Nettoumsätze der E. T. GmbH zustehen. Von allen genannten vertraglichen Regelungen hatten sowohl die Verantwortlichen bei der E. als auch N. F. und die Angeklagte T. Kenntnis.

23
In Erfüllung dieses Vertrages vermittelte die Angeklagte T. als Einzelunternehmerin – auch durch die Kontaktvermittlung der Europaabgeordneten M. H. – in der Anfangszeit der Corona-Pandemie Verträge über PSA, insbesondere Masken, zwischen der E. und den Gesundheitsministerien der Länder Bayern und Nordrhein-Westfalen sowie des Bundes und erzielte dadurch insgesamt Provisionseinnahmen in mittlerer zweistelliger Millionenhöhe.

24
Im gegenständlichen Tatzeitraum zwischen dem 03.03.2020 und dem 27.03.2020 vermittelte die Angeklagte T. die nachfolgend genannten Verträge, die zu den nachfolgend genannten Zeitpunkten zwischen der E. und dem Bayerischen Staatsministerium für Gesundheit und Pflege (StMGP), dem Ministerium für Arbeit, Gesundheit und Soziales des Landes Nordrhein-Westfalen (MAGS) und dem Bundesministerium für Gesundheit (BMG) abgeschlossen worden waren:

Vertragspartner	Datum	Vertragsgegenstand	Menge	Stückpreis in Euro	Preis netto in Euro	Provision in Euro
StMGP	03.03.2020	FFP2-Masken	1.000.000	8,90	8.900.000	534.000,00
StMGP	04.03.2020	Schutzanzüge	65.000	18,90	1.228.500	73.710,00
MAGS	04.03.2020	FFP2-Masken	527.500	9,90	5.219.280	313.156,80
BMG	12.03.2020	Einmalhandschuhe	32.540.000	0,09	3.063.600	183.816,00
		3ply-Masken	30.000.000	0,60	18.000.000	1.080.000,00
BMG	20.03.2020	FFP2-Masken	18.000.000	5,95	107.100.000	6.426.000,00
		3ply-Masken	80.000.000	0,60	48.000.000	2.880.000,00
gesamt					251.451.380	11.490.682,80

25
Die aufgrund dieser Verträge der Angeklagten T. zustehenden Provisionen in Höhe von 11.490.682,80 Euro wurden durch die E. – zusammen mit weiteren Provisionen aus späteren, nicht verfahrensgegenständlichen Vertragsvermittlungen auf einer neuen vertraglichen Grundlage – wie folgt auszahlte:

Überweisung auf Konto	Datum	Betrag in Euro
Kreissparkasse …	05.05.2020	14.000.000,00
Deutsche Bank …	12.10.2020	26.500.387,00
Deutsche Bank …	29.12.2020	7.881.478,00
Gesamt		48.381.865,00

26
Kontoinhaberin der beiden Bankkonten bei der Kreissparkasse und der Deutsche Bank war jeweils die am 06.04.2020 gegründete L. P. GmbH.

27
Die Lieferungen zu den oben genannten und zwischen dem 03.03.2020 und dem 27.03.2020 abgeschlossenen Verträgen erfolgten zwischen dem 05.03.2020 und dem 24.06.2020.

28

Da die Angeklagte T. dem Angeklagte N. …, beabsichtigte sie, ihm die Hälfte der von ihr erzielten fälligen und unmittelbar zur Auszahlung anstehenden Provisionsansprüche zukommen zu lassen und beabsichtigte weiter die Provisionseinkünfte möglichst steuergünstig zu vereinnahmen.

29
Nach einer Beratung durch die Rechtsanwaltskanzlei P. (im Folgenden: P.) beschlossen die Angeklagten Ende März 2020, eine gemeinsame GmbH zu gründen und wahrheitswidrig zu behaupten, dass sämtliche bisher erzielten Provisionsansprüche durch beide Angeklagte gemeinsam als gleichwertige Mitunternehmer im Rahmen einer vermeintlich bereits Ende Februar 2020 gegründeten L. P. GbR erwirtschaftet worden seien.

30
Zu diesem Zweck erwarben die Verantwortlichen von P. im Namen und auf Veranlassung der Angeklagten T. und N. bei einem Dienstleister für Vorratsgesellschaften die oben genannten drei Blitz-Vorratsgesellschaften und änderten diese mit Satzungen und Gesellschafterversammlungen vom 06.04.2020 in die oben genannten Gesellschaften A… GmbH, D… GmbH und L. P. GmbH um.

31
Darüber hinaus reichten die Angeklagten T. und N., vertreten durch die Rechtsanwaltskanzlei P., unter dem 16.06.2020, eingegangen am 18.06.2020, bei dem zuständigen Finanzamt München jeweils einen „Antrag auf Rückbeziehung des steuerlichen Übertragungsstichtages und auf Buchwertfortführung nach § 20 UmwStG“ ein.

32
In diesen Anträgen ließen sie für die A… GmbH und D… GmbH schildern, dass in die beiden Gesellschaften jeweils ein Anteil an der „L. P. GbR“ mit Einbringungsvertrag vom 06.04.2020 eingebracht worden sei. Der eingebrachte Anteil an der „L. P. GbR“ sei anschließend mit Einbringungs- und Abtretungsvertrag vom 17.04.2020 auf die L. P. GmbH übertragen worden.

33
Gleichzeitig beantragten sie jeweils die Rückbeziehung des steuerlichen Übertragungsstichtages gemäß § 20 Abs. 5 S. 1 UmwStG auf den 01.03.2020, um alle bisher entstandenen Provisionsansprüche mit der Rückbeziehung zu erfassen.

34
Tatsächlich hatte allerdings – wie die Angeklagten T. und N. auch wussten – zum 01.03.2020 eine „L. P. GbR“ nicht bestanden. Eine Rückbeziehung mit der Folge, dass die Einkünfte und Gewinne, die in dieser L. P. GbR angefallen sein sollten, nicht bei der Angeklagten T., sondern bei der L. P. GmbH zu versteuern wären, war deshalb nicht möglich, was den Angeklagten T. und N. auch bekannt war.

35
Der Angeklagte N. war in die Vermittlungsgeschäfte nicht maßgeblich involviert. Seine Tätigkeiten beschränkten sich auf vereinzelte geschäftliche Unterstützungshandlungen und im Übrigen auf … so dass eine tatsächliche steuerliche Mitunternehmerschaft, wie er wusste, nicht bestand.

36
Daneben stellte die Angeklagte T. bereits am 01.04.2020 beim Finanzamt München einen Antrag auf Herabsetzung ihrer Einkommensteuervorauszahlungen auf … Euro rückwirkend für das 1. Quartal 2020 infolge der Auswirkungen des Coronavirus auf ihr Einzelunternehmen A. P., obwohl sie wusste, dass sie aufgrund der dargestellten Vermittlungsgeschäfte fällige und zeitnah zur Auszahlung anstehende Provisionsansprüche in Millionenhöhe erzielt hatte.

37
Das Finanzamt Burghausen, welches aufgrund des ursprünglichen Sitzes des Einzelunternehmens in Neuötting zuständig war, entsprach dem Antrag mit Bescheid vom 22.04.2020 und setzte die Vorauszahlungen rückwirkend für den 10.03.2020 und für die zukünftigen Termine zum 10.06.2020, 10.09.2020 und 10.12.2020 auf … Euro fest.

38

Die Angeklagte T. leistete daher zu den Terminen 10.06.2020, 10.09.2020 und 10.12.2020 – wie von ihr vorhergesehen und beabsichtigt – keine Einkommensteuervorauszahlungen mehr. Die bereits geleistete Vorauszahlung für den 10.03.2020 in Höhe von 3.160,00 Euro erstattete ihr das Finanzamt.

39
Aufgrund dieser falschen Angaben in den Anträgen vom 01.04.2020 auf Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlung und vom 16.06.2020 auf Rückbeziehung des steuerlichen Übertragungsstichtages gemäß § 20 Abs. 5 S. 1 UmwStG setzte das Finanzamt München weder die Einkommensteuervorauszahlungen zutreffend fest noch wurden die Einkünfte, die die Angeklagte T. als Einzelunternehmerin erzielt hatte, dem Progressionssteuersatz der Einkommensteuer unterworfen. Vielmehr unterfielen diese Einkünfte aufgrund der gewählten Konstruktion nur dem linearen Steuersatz der Körperschaftssteuer.

40
Durch dieses Vorgehen verkürzte die Angeklagte T. – wie von ihre beabsichtigt – Einkommensteuer in Höhe von 3.545.386 Euro sowie 194.996,23 Euro Solidaritätszuschlag zu eigenen Gunsten. Die Einkünfte in Höhe von 11.490.682,80 Euro ließ die Angeklagte T. als Einkünfte der L. P. GmbH darstellen, so dass stattdessen nur 15% Körperschaftssteuer in Höhe von 1.723.602 Euro und Solidaritätszuschlag in Höhe von 94.798,13 Euro festgesetzt und bezahlt wurde.

41
Indem sich der Angeklagte N. an der gemeinschaftlich entworfenen Konstruktion mit der Gründung der verschiedenen GmbHs beteiligte, unterstützte er die Angeklagte T. bei der Verkürzung ihrer persönlichen Einkommensteuer und leistete so einen wichtigen Beitrag. Hierbei wusste er auch, dass das von beiden Angeklagten gemeinschaftlich vorgetäuschte Bestehen einer GbR schon ab dem 01.03.2020 dazu diente, die bereits fälligen Provisionsansprüche, deren Auszahlung unmittelbar und sicher bevorstand, fälschlich als vermeintliche Einkünfte der L. P. GmbH darzustellen, statt sie korrekt als Einkünfte der Angeklagten T. zu deklarieren.

III. Gewerbesteuerhinterziehung

42
Als Geschäftsführer der L. P. GmbH waren die Angeklagten T. und N. – wie sie auch wussten –, gemäß §§ 138, 149, 150 AO in Verbindung mit §§ 14a, 19 GewStG, § 25 GewStDV verpflichtet, die Erwerbstätigkeit der L. P. vollständig und wahrheitsgemäß gegenüber dem zuständigen Finanzamt München anzuzeigen.

43
Die gleiche Verpflichtung zur Anzeige der Erwerbstätigkeit traf auch die Angeklagte T. wegen ihres Einzelunternehmens. Entgegen dieser Verpflichtung erklärte die Angeklagten T. zunächst die Erwerbstätigkeit ihres Einzelunternehmens nicht, sondern stellte auch ihre eigene bis zum 27.3.2020 vorgenommene Erwerbstätigkeit im Rahmen der oben dargestellten Täuschung als vermeintliche Tätigkeit der L. P. GmbH dar.

44
Darüber hinaus gab die Kanzlei P. Namens und im Auftrag der L. P. GmbH und mit Wissen und Wollen der Angeklagten mit Schreiben vom 09.04.2020 im „Fragebogen zur steuerlichen Erfassung“ an, dass sich die Geschäftsleitungsbetriebsstätte der L. P. GmbH „in … Grünwald“ befinde.

45
In der Folge ließen die Angeklagten durch die Kanzlei P. mit Schreiben vom 03.07.2020 für die L. P. GmbH eine Gewinnprognose von 27 Millionen Euro und mit Schreiben vom 11.11.2020 eine solche von 53 Millionen Euro an das Finanzamt München zur Steuernummer … der L. P. GmbH mitteilen.

46
Tatsächlich hatte die L. P. GmbH zwar ihren statuarischen Sitz an der Anschrift „… Grünwald.“. Allerdings befand sich der Ort der Geschäftsleitung der Gesellschaft in München.

47
Die Angeklagte T. traf seit dem 28.02.2020 alle Entscheidungen, die zum Tagesgeschäft gehörten, zunächst für ihr Einzelunternehmen und dann auch für die L. P. GmbH von M. aus, und zwar zunächst an

der Anschrift … München und dann, jedenfalls ab dem Mietende des Café P. ab dem 31.07.2020, an der Anschrift des Lokals A. in der … in … München bzw. jeweils von ihrem Wohnsitz in der … in München aus.

48
Sämtliche Tätigkeiten im Zusammenhang mit den Maskenvermittlungsgeschäften für E… führte die Angeklagte T. zunächst allein und ab dem 28.03.2020 gemeinsam mit dem Angeklagten N., wie sie beide auch wussten, von München aus.

49
Entsprechend wussten beide Angeklagte auch, dass sich damit der Ort der Geschäftsleitung sowohl des Einzelunternehmens als auch der L. P. GmbH tatsächlich in München befand. Weiter war ihnen auch bewusst und bekannt, dass dies dazu führte, dass die Gewerbesteuerbelastung unter Berücksichtigung des in München gültigen Gewerbesteuerhebesatz von 490% zu berechnen und zu bezahlen war.

50
Zur Vermeidung eben dieses erhöhten Gewerbesteuerhebesatzes von 490% der Landeshauptstadt München gegenüber 240% in G. entschlossen sich die Angeklagten T. und N., auch aufgrund der Beratung durch die Kanzlei P., Ende März 2020, den Finanzbehörden vorzuspiegeln, dass sich die Betriebsstätte der L. P. GmbH tatsächlich an der Anschrift „… Grünwald“ befand, was allerdings, wie sie wussten, tatsächlich nicht der Fall war.

51
Um den Sitz der Gesellschaft an der Anschrift „… Grünwald“ vorzutäuschen, schlossen die L. P. GmbH, vertreten durch die Angeklagten, und die S. R. GmbH, vertreten durch den anderweitig Verfolgten Sch., am 01.04.2020 einen Mietvertrag über einen Raum mit einer Größe vom 15 qm, der sich im Dachgeschoss des Gebäudes „… Grünwald“ befand, zu einem Mietpreis von monatlich 452,20 Euro.

52
Im Rahmen dieses Mietvertrages erfolgte dabei zusätzlich eine Untervermietung des Raums an die A… GmbH und die D… GmbH, so dass auch für diese Gesellschaften als vermeintlicher Geschäftssitz die Anschrift „… Grünwald“ durch die Angeklagten angegeben werden konnte.

53
Tatsächlich übte der anderweitig Verfolgte Sch. selbst seine Geschäftsführertätigkeit für die S.R. GmbH als Vermieterin in diesem Raum aus und vermietete ihn zugleich im Zeitraum 2020/2021 auch noch an über 20 weitere Gesellschaften.

54
Die Angeklagten hatten damit keine unmittelbare Möglichkeit, den gemieteten Raum uneingeschränkt zu nutzen, sondern mussten sie eine etwaige Nutzung vorher beim anderweitig Verfolgten Sch. anmelden.

55
Damit die Angeklagten die fragliche Anschrift dennoch nach außen als Geschäftssitz angeben konnten, vereinbarten die Angeklagten mit dem anderweitig Verfolgten Sch. zusätzlich, dass dieser etwaig eingehende Post für die L. P. GmbH zunächst sammeln und dann an die Anschrift „N., … München“ und damit an den tatsächlichen Geschäftssitz der Gesellschaft weiterleiten sollte und erteilten diesbezüglich eine entsprechende Postvollmacht.

56
Um trotz des statuarischen Sitzes der Gesellschaft in Grünwald dennoch eine telefonische Erreichbarkeit in den tatsächlichen Geschäftsräumen in München sicherzustellen, gaben die Angeklagten Geschäftspartnern gegenüber jeweils die Handynummer der Angeklagten T. als Kontaktnummer an und hinterlegten die Angeklagten im Impressum des Internetauftritts der Gesellschaft als Kontaktnummer eine Festnetznummer, mit der tatsächlich der Anschluss in der … in München, also in den Räumlichkeiten der Agentur P., erreicht wurde.

57
Die beiden Angeklagten wussten, dass von der genannten Anschrift „… in Grünwald“ aus, keine Tätigkeiten der L. P. GmbH erfolgten und aufgrund der tatsächlichen Bürosituation auch nicht erfolgen konnten.

58

Um dabei auch die bereits vor dem 01.04.2020 erzielten bereits fälligen und zeitnah zur Auszahlung anstehenden Provisionsansprüche aus dem Einzelunternehmen der Angeklagten T. dem geringen Gewerbesteuerhebesatz von 240% unterwerfen zu können, nutzten die Angeklagten zusätzlich die im Rahmen der Einkommensteuerhinterziehung dargestellte Täuschung und gaben damit auch für diese Einnahmen als Geschäftssitz Grünwald an, obwohl in diesem Zeitraum noch überhaupt kein tatsächlicher Bezug zu Grünwald bestanden hatte.

59
Dieser Mietvertrag über den Raum im Dachgeschoss vom 01.04.2020 endete zum 31.07.2020.

60
Am 15.07.2020 schlossen die Angeklagten für die L. P. GmbH mit der L. und J. Sch. GbR, ebenfalls vertreten durch den anderweitig Verfolgten Sch., einen weiteren Mietvertrag ab dem 01.08.2020 nunmehr über einen im Erdgeschoss des genannten Anwesens belegenen Raum mit einer Größe von 14,95 qm zu einer Nettomiete von 990,00Euro.

61
Auch diesen Raum nutzten die Angeklagten in der Folge nicht für ihre tatsächlichen Geschäftstätigkeiten, sondern hielten sich nur selten dort auf. Die maßgebliche tatsächliche Geschäftstätigkeit erfolgte vielmehr weiterhin von den entsprechenden Räumlichkeiten von München aus. Dieser Mietvertrag endete zum 28.02.2021.

62
Während der gesamten Zeit befand sich der Ort der Geschäftsleitung der L. P. GmbH in München.

63
Aufgrund der auf Veranlassung der Angeklagten gemachten Mitteilungen und Schreiben erließ das zuständige Finanzamt München die folgenden Gewerbesteuermessbescheide, in welchen jeweils – zu Unrecht – die Gemeinde Grünwald als hebeberechtigte Gemeinde festgestellt wurde:

Bescheid	Datum	Betrag in Euro
Gewerbesteuermessbetrag	31.07.2020	945.000
Gewerbesteuermessbetrag	03.12.2020	1.680.000

64
Die Gemeinde Grünwald, erließ daher die folgenden Gewerbesteuerbescheide:

Bescheid	Datum	Festgesetzte Gewerbesteuerzahllast in Euro
Gewerbesteuerbescheid	04.08.2020	2.268.000
Gewerbesteuerbescheid	03.12.2020	1.764.000

65
Aufgrund ihres Verhaltens verkürzten die Angeklagten T. und N. Gewerbesteuer in Höhe von 8.227.781,10 Euro zu Lasten der Landeshauptstadt München – wie von ihnen beabsichtigt – wie folgt, wobei zu berücksichtigen war, dass nicht der volle für die L. P. GmbH erklärte Gewinn in der GmbH, sondern – wie bereits oben dargestellt – diese zum Teil im Einzelunternehmen der Angeklagten T. angefallen war:

	Einzelunternehmen	L. P. GmbH
Gewinn aus Gewerbebetrieb	11.490.682,80 Euro	36.509.317,20 Euro
Gewerbeertrag gerundet	11.490.600,00 Euro	36.509.300,00 Euro
Gewerbeertrag abzüglich Freibetrag gemäß § 11 Abs. 1 Nr. 1, bzw. Nr. 2 GewStG	11.466.100,00 Euro	36.509.300,00 Euro
Gewerbesteuermessbetrag	401.313,50 Euro	1.277.825,50 Euro
Hebesatz LHS M.	490%	490%
Verkürzte Gewerbesteuer	1.966.436,15 Euro	6.261.344,95 Euro

66
Durch die Hinterziehung von Gewerbesteuer zu Lasten der Landeshauptstadt München entstand ein wirtschaftlicher Schaden in Höhe von 4.195.781,10 Euro, weil die Gemeinde Grünwald Gewerbesteuervorauszahlungen in Höhe von 4.032.000,00 Euro festgesetzt hatte und die Angeklagten T. und N. diese für die L. P. GmbH an die Gemeinde Grünwald bereits vollständig gezahlt hatten.

67
Insgesamt verkürzte die Angeklagte T. Steuern in Höhe von 11.968.163,33 Euro, davon 8.227.781,10 Euro mittäterschaftlich mit dem Angeklagten N. Der Angeklagte N. leistete darüber hinaus Hilfe zur Einkommensteuerhinterziehung nebst Solidaritätszuschlag in Höhe von insgesamt 3.740.382,23 Euro zu Gunsten der Angeklagten T. Der Schaden ist zwischenzeitlich nach Besprechungen der Verteidiger mit Vertretern der Steuerfahndung im Dezember 2023 vollständig beglichen worden.

E. Beweiswürdigung zu den persönlichen Verhältnissen …

I. Einlassung der Angeklagten

…

II. Auswertung des SMS-Chats zwischen den Angeklagten …

68
Diese persönliche Beziehung der Angeklagten, die sie hartnäckig zu negieren versuchten, stellte zur Überzeugung der Kammer den eigentlichen Grund für die Angeklagte T. dar, dem Angeklagten N. die Hälfte der von ihr im Tatzeitraum erworbenen Provisionsansprüche zuzuwenden.

III. Auswertung sonstiger Chats und Mails

…

IV. Sonstige Beweismittel zum Beziehungsstatus der Angeklagten …

F. Beweiswürdigung zum festgestellten Sachverhalt

69
Der festgestellte Sachverhalt ergab sich aus den Einlassungen der Angeklagten, soweit diesen gefolgt werden konnte, den Aussagen der vernommenen Zeugen, sowie den in Augenschein genommenen und verlesenen Urkunden und Unterlagen.

I. Einlassung der Angeklagten T.

70
Die Angeklagte A. T. ließ sich im Laufe der Hauptverhandlung mehrfach und umfassend zur Sache ein.

71
Am vorletzten Hauptverhandlungstag gab die Angeklagte T. ein vollumfängliches Geständnis ab. Insoweit erklärte sie, dass sie den Vorwurf der Einkommensteuerhinterziehung, der sich aus der Anklage ergebe, einräume, mit der Einschränkung, dass eine GbR mit dem Angeklagten N. ab dem 27.03.2020 vorgelegen habe. Auch räumte sie ein, dass sie jederzeit die Möglichkeit erkannt und hingenommen habe, dass das Risiko bestehe, dass eine GbR und damit auch eine steuerliche Mitunternehmerschaft erst ab dem 27.03.2020 anerkannt werden könnte. Hinsichtlich der Gewerbesteuer räumte sie ein, dass sie für die L. P. GmbH nur zu 15% von Grünwald aus tätig geworden sei.

72
Dieses Geständnis war glaubhaft, weil es dem Ergebnis der Beweisaufnahme entsprach und mit diesem unschwer in Einklang zu bringen war. Mit dem Einräumen des Vorwurfs der Einkommensteuerhinterziehung räumte die Angeklagte auch inzident ein, dass sie im gegenständlichen Tatzeitraum keine GbR mit dem Angeklagten N. gebildet hatte und insbesondere dieser nicht – jedenfalls nicht in einem relevanten Umfang – bei den Maskenvermittlungsgeschäften tätig geworden war.

73
Auch räumten die Angeklagten übereinstimmend ein, dass der Angeklagte N. mit den Mitarbeitern der Ministerien, also insbesondere Frau D. und Herr B., tatsächlich keinerlei Kontakt gehabt habe.

74
Darüber hinaus hatte die Angeklagte T. bereits im Rahmen der Hauptverhandlung am 05.12.23 erklärt, dass sie gesehen habe, dass ihre Beiträge zur Vermittlung von PSA-Geschäften diejenigen des Angeklagten N. objektiv überwogen und ausschließlich ihre Kontakte zu einem Abschluss geführt hätten.

75

Soweit die Angeklagte im Rahmen dieser Ersteinlassung weiter versuchte, die Bedeutung des Angeklagten N. darzustellen, um eine vermeintliche Mitunternehmerschaft begründen zu können, war festzustellen, dass die Angeklagte nicht in der Lage war, konkret nachvollziehbare maßgebliche Arbeitsbeiträge des Angeklagten N. darzustellen, beziehungsweise hinsichtlich der vermeintlich von ihm erbrachten Beiträge, diese im Rahmen der Beweisführung sich gerade nicht ergaben.

II. Einlassung des Angeklagten N.

76
Auch der Angeklagte D. N. ließ durch seine Verteidiger mehrere Stellungnahmen abgeben. Hierbei räumte er die Vorwürfe mit dem Ausdruck des Bedauerns ein und erklärte, dass er die Augen nicht hinreichend aufgemacht habe und mit bedingtem Vorsatz vorgegangen sei. Ergänzend räumte er ein, dass von Anfang an klar gewesen sei, dass er weniger an den Vermittlungsgeschäften beteiligt gewesen sei, als die Angeklagte T. und auch von Anfang an klar gewesen sei, dass diese über ganz andere Kontakte verfügt habe, weshalb er keine gleichwertigen Kontakte habe bereitstellen können. Er habe damit faktisch nur eine untergeordnete Rolle gespielt, auch wenn er vom Herzen dabei gewesen sei.

77
Hinsichtlich der Gewerbesteuer räumte er ein, dass der deutlich überwiegende Schwerpunkt der Tätigkeit in München und nicht in Grünwald gelegen habe.

78
Auch dieses Geständnis war glaubhaft, da es dem sonstigen Ergebnis der Beweisaufnahme entsprach.

79
Daneben hatte auch der Angeklagte N. zu Beginn der Hauptverhandlung sich über eine Erklärung seiner Verteidiger zur Sache eingelassen und hierbei eine umfassende Mitwirkung behauptet, wobei auch insoweit diese erste Einlassung die Glaubhaftigkeit des späteren Geständnisses nicht zu erschüttern vermochte, da diese Ersteinlassung, anders als das spätere Geständnis nicht mit dem Ergebnis der Beweisaufnahme in Einklang zu bringen war und daher nur als Schutzbehauptung gewertet werden konnte.

80
III. Beweisführung hinsichtlich des Fehlens einer Mitunternehmerschaft bis zum 27.03.2020 Der Umstand, dass der Angeklagte N. die Vermittlung der Maskengeschäfte tatsächlich nicht als vollwertiger weiterer Mitunternehmer neben der Angeklagten T. durchführte, sondern nur vereinzelt Unterstützungsleistungen erbrachte, ergab sich darüber hinaus aus folgenden Beweismitteln:

1. Auswertungen der elektronischen Kommunikation

81
Zwischen den Geschäftspartnern fanden jeweils umfangreiche WhatsApp- und SMS-Chats statt, in denen die Geschäftsabläufe besprochen wurden, so dass aus den entsprechenden Chat-Protokollen nachvollzogen werden konnte, in welchem Umfang der Angeklagte N. an den Geschäftsabläufen tatsächlich beteiligt war. Weiter konnte durch die Formulierungen und Aussagen der Beteiligten innerhalb dieser Chats auch konkret nachvollzogen werden, dass die Angeklagte A. T. ersichtlich ihre Vermittlungstätigkeiten ausschließlich im eigenen Namen und nicht auch im Namen … oder einer zusammen mit diesem gebildeten GbR ausführte. Erst mit Gründung der L. P. GmbH ließ die Angeklagte erkennen, dass die Vermittlungsleistungen von dieser GmbH erbracht worden sein sollten und erschien entsprechend im Zusammenhang mit dieser Gründung auch erstmals eine Beteiligung des Angeklagten N., dies zunächst jedoch nur im Zusammenhang mit der Gesellschaftsgründung und nicht auch im Zusammenhang mit Vermittlungstätigkeiten.

82
Ergänzend zu den Absprachen innerhalb der Chats ergab sich aus den Computerauswertungen auch eine Kommunikation mittels E-Mails, wobei auch hier festzustellen war, dass der Angeklagte N. selbst keine maßgeblichen, die Vermittlungsgeschäfte betreffenden Mails verfasste oder versendete und auch von den tatsächlichen Geschäftspartnern die betreffenden Mails nicht zugeleitet erhielt, da er weder als Empfänger noch in „cc“ aufgeführt wurde, obwohl er über ein Mail-Postfach verfügte.

83

Eine tatsächliche Einbeziehung des Angeklagten N. in den Mailverkehr erfolgte vielmehr erneut erst im Zusammenhang mit der Gründung der GmbH. Soweit sich hierzu vereinzelt Ausnahmen fanden, wird auf diese im weiteren Verlauf der Urteilsgründe eingegangen werden.

a. Allgemeine Feststellungen

84
Zunächst war dabei festzustellen, dass die Geschäftsabläufe insbesondere zwischen der E. als Verkäuferin und den Vermittlern T. und F. umfangreich mittels WhatsApp-Chats abgeklärt wurden. Aber auch zwischen der Angeklagten T. und den Ministerien, mit denen tatsächlich Maskengeschäfte abgeschlossen wurden, wurden ausweislich der entsprechenden Chatprotokolle etwaige Problempunkte, in Ergänzung zu dem entsprechenden E-Mailverkehr, mittels WhatsApp-Kommunikation besprochen. Schließlich fanden sich auch hinsichtlich weiterer potentieller Kunden oder potentieller Untervermittler entsprechender Chatverkehr in Ergänzung zu entsprechenden E-Mailnachrichten. Dieser Chatverkehr lag dabei vereinzelt auch mittels SMS vor.

85
Diese Kommunikation mittels WhatsApp und SMS war damit ersichtlich für die Durchführung der Provisionsgeschäfte, neben Mails und Telefongesprächen, von großer Bedeutung, was unter Berücksichtigung der räumlichen Entfernung zwischen den jeweiligen Kommunikationsteilnehmern auch unschwer nachvollzogen werden konnte.

86
Dennoch ergab die Beweisaufnahme, dass der Angeklagte N. selbst nur an dem SMS-Chat mit der Angeklagten T. beteiligt war, auf den oben im Rahmen der Darstellung des persönlichen Verhältnisses der Angeklagten zueinander bereits eingegangen wurde. Eine Beteiligung an den SMS-Chats mit den unterschiedlichen Vertragspartnern – sei es E. oder den Ministerien – erfolgte jedoch nicht. Auch war festzustellen, dass der Angeklagte N. an keinem einzigen der, ersichtlich nochmals bedeutsameren WhatsApp-Chats beteiligt war und auch eine solche Beteiligung durch die Angeklagte T. zu keinem Zeitpunkt angeregt wurde.

87
Und auch hinsichtlich weiterer potentieller Kunden war eine Beteiligung des Angeklagten N. jeweils maximal ganz zu Beginn im Rahmen einer Erstherstellung des Kontakts festzustellen, jedoch nicht mehr im Rahmen der tatsächlichen Vermittlungsgeschäfte.

88
Soweit die Angeklagten hierzu vor dem Geständnis zunächst noch angegeben hatten, dass die fehlende Beteiligung an den Chats darauf zurückzuführen sei, dass der Angeklagte N. nur über ein altes Handy Nokia 3720c-2 verfügt habe, auf dem WhatsApp nicht installiert werden konnte, er aber die bei der Angeklagten T. eingegangenen Textnachrichten jeweils mit verfolgt habe, konnte dies nur als Schutzbehauptung gewertet werden.

89
Wenn der Angeklagte N. als vollwertiger Mitunternehmer gleichwertig neben der Angeklagten T. hätte mitarbeiten sollen, so wäre es ohne weiteres möglich gewesen, sich selbst ein entsprechendes moderneres Smartphone, gegebenenfalls mit einer Prepaid-Karte, zuzulegen, um sich auch selbst bei den Geschäftsabläufen unmittelbar einbringen zu können. Gerade da schon ab dem 03.03.2020 bekannt war, dass Provisionen von über einer halben Million Euro im Raum standen, wäre bei einer ernsthaften Beteiligung des Angeklagten N. mit einer solchen, verhältnismäßig geringfügigen und sehr kurzfristig möglichen Anschaffung zu rechnen gewesen. Dies galt erst recht, wenn man die ursprüngliche Einlassung der Angeklagten T. berücksichtigte, wonach ein derart großer Arbeitsanfall vorgelegen habe, dass eine alleinige Erledigung der Arbeiten nur durch ihre Person überhaupt nicht möglich gewesen sei. Allein durch ein Mitlesen der Nachrichten der Angeklagten T. durch … und gegebenenfalls die Abgabe eines Hintergrundkommentars hierzu, konnte eine beschleunigende Arbeitsteilung aber ersichtlich nicht erreicht werden. Hierfür wäre es vielmehr erforderlich gewesen, dass der Angeklagte N. sich selbst mit den für eine tatsächliche Mitwirkung erforderlichen technischen Mitteln ausgestattet hätte.

90

Entsprechend ergab sich aus einer Rechnung von A. vom 05.03.2020, dass die Angeklagte T. sich einen Drucker kaufte und in das C. P. liefern ließ, um etwaige Ausdrucke im Rahmen ihrer Vermittlungstätigkeit vornehmen zu können. Weiter ergab sich aus dem Chat „Döner macht schöner“, dass die Angeklagte T. am 15.03.2020 um 20:48 Uhr Herrn F. anbot, eine Matratze kaufen zu können, damit dieser in M. übernachten und damit seine Mitwirkung an den Vermittlungstätigkeiten sichergestellt werden könne.

91
Unabhängig von dem Umstand, dass der Kauf des Druckers gerade nicht im Namen einer GbR oder gar durch den Angeklagten N. erfolgte, ergab sich hieraus, dass die Angeklagte T. Käufe tätigte oder vorsah, wenn diese zur sachgerechten Umsetzung der Vermittlungsgeschäfte erforderlich erschienen. Der Umstand, dass beide Angeklagte die Anschaffung eines Prepaid-Handys für den Angeklagten N. aber gerade nicht als erforderlich ansahen, obwohl ein solches Gerät Voraussetzung für eine sachgerechte Mitarbeit gewesen wäre, ließ daher den Rückschluss zu, dass eine solche Mitwirkung tatsächlich überhaupt nicht vorgesehen oder gewollt war.

92
Darüber hinaus war festzustellen, dass etwaige Geschäftsbesprechungen mittels SMS-Chats, die auch mit dem Althandy möglich gewesen wären, durch den Angeklagten N. gerade nicht geführt wurden, bzw. sich darauf beschränkten, eine sofortige Weiterleitung eines potentiellen Kunden an die Angeklagte T. zu veranlassen.

93
Ein entsprechendes Bild war – worauf im weiteren Verlauf der Urteilsgründe noch eingegangen werden wird – auch beim Mailverkehr festzustellen. Obwohl der Angeklagte N. über ein E-Mail-Postfach verfügte, wurde er nicht in den entsprechenden Mailverkehr eingebunden.

94
Aber auch, soweit die Angeklagten ursprünglich behaupteten, dass der Angeklagte N. die Besprechungen jeweils vollumfänglich mit begleitet habe und hierdurch mittelbar mitgearbeitet habe, konnten in den Besprechungen keinerlei Nachrichten der Angeklagten T. gefunden werden, die auf eine solche Mitwirkung hätte rückschließen lassen. Gerade da die Angeklagte T. in den Besprechungen aber durchaus die Leistungen … darstellte, wäre sicher zu erwarten gewesen, dass sie auch entsprechende maßgebliche Mitwirkungshandlungen an den Vermittlungsgeschäften dargestellt hätte.

95
Auch dies zeigte, dass die fehlende Beteiligung nicht auf das veraltete Handy zurückzuführen war, sondern darauf, dass eine entsprechende Beteiligung des Angeklagten N. an den maßgeblichen Geschäftsabläufen überhaupt nicht vorgesehen oder von den Angeklagten gewollt war.

96
Weiter versuchten die Angeklagten zunächst die fehlende Mitwirkung des Angeklagten N. damit zu erklären, dass dieser aufgrund seines Nachnamens nicht nach außen habe in Erscheinung treten sollen, weil sie die Erfahrung gemacht hätten, dass Vertragspartner aufgrund rassistischer Vorbehalte negativ auf einen ausländischen Nachnamen reagieren würden.

97
Aber auch diese vor Abgabe der Geständnisse erfolgte Argumentation der Angeklagten, war als Schutzbehauptung zu werten, um die nach außen tatsächlich nicht erfolgte Mitwirkung des Angeklagten N. anderweitig erklären zu können. Der Angeklagten N. soll nach der ursprünglichen Darstellung der Angeklagten ja gerade aufgrund seiner umfangreichen Kontakte von erheblicher Bedeutung gewesen sein, so dass eben diese Kontakte vermeintlich genutzt werden sollten. Ein solcher Kontakt kann aber nur dann sachgerecht genutzt werden, wenn gerade die Person auftritt, die der Kontakt kennt.

98
Tatsächlich war aber gerade auch bei den Kunden, die vermeintlich nur durch die guten Kontakte des Angeklagten N. angesprochen werden konnten, festzustellen, dass sich eine etwaige Beteiligung des Angeklagten N. darauf beschränkte, den Erstkontakt herzustellen, wohingegen die Kontakte dann ausschließlich von der Angeklagten T. als „ihre“ Kontakte weitergeführt und – zumindest im Außenauftritt – allein von ihr bearbeitet wurden.

99
Weiter ergab sich aus den Chats auch, dass den Geschäftspartnern der E. der Angeklagte N. grundsätzlich, aber eben nicht als Geschäftspartner bekannt war und diese ausschließlich auf die Mitteilungen über seine Essenslieferungen und seinen Gastronomiebetrieb positiv reagierten. Auch hier konnte daher der Umstand, dass E. auch Ende März nicht von einer Beteiligung des Angeklagten N. an den Vermittlungsgeschäften ausging, nicht darauf zurückgeführt werden, dass diese Beteiligung ihnen gegenüber geheim gehalten worden wäre, sondern nur darauf, dass es diese Beteiligung eben tatsächlich auch nicht gab und daher eine Mitteilung durch die Angeklagte T. auch nicht geboten war.

b. Auswertung des Chats „Das Ministerium“

100
Im Rahmen dieses WhatsApp-Chats wurden die maßgeblichen Geschäftsabläufe zwischen D. T. als Vertreter von E., N. F. als weiterem Vermittler und der Angeklagten T. als Vermittlerin besprochen und auch die vertraglichen Vereinbarungen hinsichtlich der Vermittlungen und der Provisionsgestaltungen vereinbart, so dass sich aus diesem Chat die maßgeblichen Geschäftsabläufe im Rahmen der Provisionsabwicklungen nachvollziehen ließen. Weiter wurden in diesem Chat dann zwischen E. und den Vermittlern auch die erforderlichen Schritte und Maßnahmen zur Umsetzung der Vermittlungsgeschäfte, bzw. der Lieferungen und hinsichtlich erforderlicher oder durchgeführter Arbeitsschritte behandelt.

101
Teilnehmer waren zunächst die Angeklagte T., N. F. und D. T. und später auch noch L. S. und J. R. Der Angeklagte N. war hingegen zu keiner Zeit Teilnehmer der Gruppe.

102
Aus diesem Chat ergaben sich folgende Erkenntnisse:

103
aa. Schon im Zusammenhang mit der erstmaligen Einrichtung des Chats ergaben sich Umstände, die klar gegen eine entsprechende Beteiligung des Angeklagten N. an den Vermittlungsgeschäften sprachen.

104
Weiter ergaben sich schon zu Beginn konkrete Umstände, aus denen eindeutig erkennbar war, dass sich die Angeklagte T. und auch die übrigen Beteiligten vollumfänglich darüber im Klaren waren, dass die Beteiligung der Angeklagten T. gerade aufgrund ihrer familiären politischen Kontakte erforderlich war und die erhebliche Provision nicht deshalb bezahlt werden sollte, weil sie eine Werbeunternehmen führte.

105
So versah N. F. den Chat mit dem Namen „Das Ministerium“. Schon dieser Name ließ den Rückschluss zu, dass die Angeklagte T. gerade nicht kontaktiert worden war, weil sie potentiell irgendwelche Kontakte bereitstellen konnte, sondern weil sie entsprechende politische Kontakte zu den Ministerien bereitstellen konnte, die auch die geeigneten Stellen waren, um die anzubietenden und angebotenen Mengen überhaupt abzunehmen.

106
Der Chat „Das Ministerium“ begann am 29.02.2020 um 12:54 Uhr. Als dritte Nachricht um 12:56 Uhr teilte der Teilnehmer „N.“, also N. F. mit: „Wenn ich vorstellen darf: Drea <-> Dean, Dean <-> Drea“ gefolgt von einem Grinse-Smiley.

107
Um 13:04 Uhr schrieb N. F. als unmittelbar nächste Nachricht sodann: „Drea hat ne Vorlage rausgesucht. Wir haben gerade vorher zusammen entschieden, dass wir den Vertrag auf mich nehmen und ich schau dann mit Drea weiter. Damit du es auch weisst, wir teilen dann 60% Drea, 40% N. Frage wäre, ist das eine gute Vorlage oder hast du selber eine bessere zur Hand? Danach sollten wir keine Zeit verlieren, Drea sitzt auf heißen Kohlen.“ Und sodann als 3. Nachricht um 13:05 Uhr: „Vertragspartner wäre E.? Unterschriftsberechtigter?“.

108
Ebenfalls um 13:05 Uhr versandte die Angeklagte T. eine Provisionsvereinbarung und schrieb hierzu um 13:06 Uhr: „Hallo Dean, hier Drea. Das ist die Vorlage, die ich rausgesucht habe. Wäre super, wenn wir das

kurzfristig klären könnten sie warten auf deinen Kontakt“. Hierauf reagierte D. T. mit dem Text: „Ja ich schicke dir den unterschriebenen Vertrag“.

109
Hieraus ergab sich zur Überzeugung der Kammer, dass die Angeklagte T., noch bevor sie irgendeine Begrüßungsfloskel verwendete oder auf die Personenvorstellung durch N. F. reagierte, sich schon um einen schriftlichen Vertrag bemühte.

110
Dennoch wurde hierbei die vermeintlich seit dem 28.02.2020 bereits vereinbarte GbR zwischen den beiden Angeklagten mit keinem Wort erwähnt. Vielmehr stellte N. F. zwar ausdrücklich die Innenverteilungen der Provision zwischen der Angeklagten T. und sich dar, benannte aber auch hier mit keinem Wort den Angeklagten N. als weiteren Beteiligten oder Berechtigten für einen Anteil der Provisionen und auch keine GbR, sondern nur die Angeklagte T. als Einzelperson.

111
Wenn aber entsprechend der ursprünglichen Einlassung der Angeklagten T. N. F. bereits am 28.02.2020 im Rahmen der Telefonate mitgeteilt worden sein sollte, dass die Vermittlungsversuche von den Angeklagten gemeinsam durchgeführt werden sollten, wäre zu erwarten gewesen, dass der Angeklagte N. als gleichwertiger und maßgeblicher Mitunternehmer ebenfalls in irgendeiner Weise vorgestellt worden wäre, bzw. die Angeklagte T. die – dann ja unzutreffende – Mitteilung von N. F. hinsichtlich der internen Provisionsverteilung in irgendeiner Weise korrigiert oder klargestellt hätte. Der Umstand, dass die Angeklagte T. eine solche Korrektur ersichtlich nicht für erforderlich hielt, zeigte damit, dass sie die interne Aufteilung wie von F. dargestellt, offensichtlich für korrekt hielt, sodass die 60% gerade allein ihr selbst zustehen sollten.

112
Um 13:13 Uhr, also zeitgleich mit den obigen Chat-Nachrichten, übermittelte die Angeklagte T. die Daten der Firma E. mit dem weiteren Text: „Diese Kontaktdaten würde ich weitergeben – richtig?“

113
Um 13:15 Uhr leitete D. T. sodann eine Nachricht von seinem Partner zur Stellungnahme der weiteren Chat-Gruppenmitglieder weiter, in der der Partner ausführte, dass er den Bundestag vorsichtig anpacken würde und es hilfreich sei, hier unter dem Radar der Öffentlichkeit zu agieren.

114
Hierauf reagierte die Angeklagte T. mit der Mitteilung, dass es über das Bundesgesundheitsministerium laufe und weiter:

„ich habe gesagt ihr würdet lieber an die öffentliche Hand als an A. oder so verkaufen, weil es dort dringender gebraucht wird. Ich bin dort nicht als Verkäufer von euch aufgetreten sondern habe nur gesagt dass ein Freund von mir aus der Schweiz diese Masken hat und schon ans Schweizer Militär auch verkauft hat und den Restbestand jetzt abzugeben hätte. Ich denke in Krisenzeiten wird sowas nicht diskutiert sondern aus irgendeinem Budgettopf genommen und fertig“.

115
Auf die Antwort von D. T. „Ah super“ führte die Angeklagte T. sodann weiter aus:

116
„mein Vater war früher Finanzminister in Bayern, ich denke man nimmt mir das also glaubhaft ab“ gefolgt von einem Lach-Smiley.

117
Hieraus wie aus den meisten Nachrichten in diesem Chat ergab sich damit deutlich, dass die Angeklagte T. die bisher vorgenommenen Vermittlungsleistungen als von ihr allein ausgeführt darstellte. Das Wort „wir“ verwendete sie in diesem Zusammenhang ebenso nicht, um den Angeklagten N. und seine etwaigen, vermeintlich gleichwertigen Arbeitsleistungen einzubeziehen.

118
Weiter wurde hieraus deutlich, dass zunächst eine Vermittlung von Maskengeschäften an staatlichen Ministerien erfolgen sollte und gerade nicht ganz allgemein an jeden potentiellen Kunden. Dies widersprach

aber klar der Einlassung der Angeklagten T., wonach sie mit dem Angeklagten N. zunächst ganz allgemein geprüft haben wollte, wem Masken angeboten werden könnten und hierbei davon ausgegangen sein wollte, dass die Kontakte von dem Angeklagten N. mindestens genauso werthaltig seien, wie ihre Kontakte.

119
Schließlich ergab sich hieraus, dass die Einlassung der Angeklagten T., dass sie sich über die Bedeutung ihres Namens nicht im Klaren gewesen sei, eine bloße Schutzbehauptung darstellte.

120
Der Umstand, dass sich die Angeklagte über die Bedeutung ihres Namens bewusst war, ergab sich daneben auch aus weiteren Mitteilungen innerhalb des Chats, wie zum Beispiel dem Chat vom 29. Februar, 15:18 Uhr, in der die Angeklagte T. von „meine b. Regierung“ schrieb, aber auch aus anderen Chats, deren Auswertung im Weiteren dargestellt werden wird.

121
bb. Auch im weiteren Verlauf des Chats schrieb die Angeklagte T. im Rahmen der Darstellung der ausgeführten Arbeitsschritte für die Vermittlungstätigkeit jeweils von sich als Einzelperson und stellte ihre Bereitschaft zur Erbringung von zukünftigen Arbeits- bzw. Vermittlungsleistungen jeweils nur als Leistung durch sie allein, nie jedoch eine Leistungsbereitschaft auch des Angeklagten N. oder einer GbR dar.

122
So sprach sie unter anderem von „meine“ Kontakte, nicht von „unsere“ und forderte für die Vorbereitung von Kundengesprächen Unterlagen immer nur als Einzelperson an, wie sie auch erbrachte Vermittlungsleistungen als ihre alleinigen darstellte.

123
Dieses durchgängige Vorgehen war aber nicht damit vereinbar, dass der Angeklagte N. ebenfalls als Geschäftspartner an den Vermittlungsgeschäften beteiligt gewesen sein sollte.

124
Entsprechend ergab sich hieraus, dass es nicht nur an einer objektiven gleichwertigen Mitwirkungshandlung des Angeklagten N. fehlte, sondern dass auch rein subjektiv die Angeklagte T. ersichtlich zum Zeitpunkt des Chat-Verkehrs noch nicht davon ausging, dass sie die Geschäfte mit … als gleichwertigem Mitunternehmer erbrachte.

125
Da auch keinerlei Umstände ersichtlich wurden, aus denen sich ergeben hätte, dass der Angeklagte N. sich gegen diese offensichtliche Wertung … aussprach, ergab sich, dass der Angeklagte N. entweder tatsächlich den Inhalt der Chats nicht kannte, oder diesen Inhalt ebenfalls als richtig wertete und damit keine Veranlassung sah, sich hier gegen auszusprechen.

126
Diese oben dargelegten Umstände ergaben sich dabei unter anderem aus folgenden Mitteilungen:

127
So schrieb die Angeklagte T. am 29.02.20 um 13:21 Uhr: „ich habe Ihnen nur die 3 M Masken angeboten, du kannst die anderen dann noch zusätzlich anbieten“. Um 13:22 Uhr schrieb sie: „falls jemand fragt D., du bist mit mir einfach befreundet denke aber dass das gar keine Rolle spielt N. habe ich nicht erwähnt“. Um 13:32 Uhr teilte sie dann mit: „o. k. von den 30 mio masken wissen Sie nichts nur von den 3M da habe ich gesagt hast du eine million“ und um 13:40 Uhr: … – seid ihr dran am Vertrag? Ich muss echt dringend eure Daten weitergeben“, sowie um 13:49 Uhr: „ich bin ja ein Mensch der auf Handschläge vertraut und seien Sie per WhatsApp“ gefolgt von einem normalen Grinse-Smiley.

128
Am 29. Februar um 13:55 Uhr schrieb die Angeklagte T. dann: „wenn du irgendetwas brauchst, bin jederzeit erreichbar“. Auch für noch unklare zukünftige Leistungsbeiträge stellte sie damit gegenüber E. nur ihre Person für etwaige zukünftige Arbeitsleistungen zur Verfügung. Auch bei der Nachricht um 15:03 Uhr vom selben Tag fragte die Angeklagte: „Soll ich eigentlich trotzdem die anderen Kontakte noch bearbeiten oder warten wir einfach ab?“

129

Am 04.03.2020 um 7:47 Uhr schrieb die Angeklagte T.: „ich könnte Minimum die gleiche Menge in NRW verkaufen“ und am selben Tag um 12:18 Uhr: „ich bekomme einen Kontakt beim Bund = ganz Deutschland für die restlichen 3 Millionen“ und um 22:45 Uhr: „morgen früh 8:00 Uhr benötige ich das Angebot über 3 Mio“, worauf D. T.um 22:58 Uhr erwiderte: „sende ich dir morgen“.

130
Ihre alleinige Angebotsbearbeitung beschrieb sie am 08.03.2020 um 16:29 Uhr mit den Worten: „Angebot hätte ich fertig“ und übermittelte dann ein PDF mit dem Namen …pdf. und forderte mit der nächsten Nachricht: „allerdings brauche ich auch dazu ein Datenblatt wegen den Normen“.

131
Aber auch, soweit ein Kontakt gerade durch den Angeklagten N. herbeigeschafft worden sein soll, führte die Angeklagte T. diesen Kontakt gegenüber N. F. und E. gerade nicht als einen gemeinschaftlichen Kontakt von ihr und dem Angeklagten N. an, sondern stellte auch diese Kontakte als ihre eigenen dar.

132
So schrieb sie am 02.03.2020 um 16:12 Uhr: „ich habe Kontakt mit dem verband des pharmazeutischen großhandels in deutschland“ und „melde mich wenn ich ein angebot brauche bzw. was genaueres weiß“. Genau diese Kontakte soll aber nach der ursprünglichen Einlassung der Angeklagten N. über seine Kontakte zu den Ärzten des Klinikums .., insbesondere Professor W. hergestellt haben, so dass zumindest hier eine Beteiligung des Angeklagten N. hätte zum Ausdruck kommen müssen, wenn er als vollwertiger Partner an den Vermittlungen beteiligt gewesen wäre.

133
Indem die Angeklagte diesen, ursprünglich von … bereitgestellten Kontakt aber allein als ihren eigenen behandelte, wurde deutlich, … .

134
Auch weitere Kontakte, die über den Angeklagten N. gekommen sein sollten, stellte sie als ihre dar, indem sie am 03.03.2020 um 11:17 Uhr mitteilte: „habe jetzt auch Kontakt zur P.-group und S., die melden sich auch“ und am 4. März um 15:22 Uhr weiter schrieb: „ich habe DUBAI“. In diesem Zusammenhang übermittelte sie um 15:32 Uhr mehrere Fotos, die zuvor im Rahmen einer E-Mail eines P. H. vom 04.03.2020, 15:27 Uhr zunächst an den Angeklagten N. versendet worden waren und von diesem sodann kommentarlos um 15:30 Uhr an die Mailadresse der Angeklagten T. weitergeleitet wurden.

135
Am 05.03.2020 um 9:41 Uhr beschrieb die Angeklagte einen weiteren Kontakt mit den Worten: „ich bin an einem USA-Kontakt dran, bei denen ist ja alles aus anscheinend“, gefolgt von einem schwitzenden Lach-Smiley. Der einzige ersichtliche Kontakt in die USA betraf jedoch entweder mittelbar eine Frau P. oder unmittelbar einen Herrn S. R., die ebenfalls beide hinsichtlich des Erstkontakts vom Angeklagten N. stammten.

136
Ebenfalls am 5. März um 15: 54 Uhr schrieb die Angeklagte T.: „ich bekomme jetzt dann einen direkten Kontakt zur italienischen Regierung“, wobei es sich ebenfalls um Kontakte handelte, die weitläufig aus dem Umfeld des Angeklagten N. kamen. In diesem Zusammenhang fragte sie am 27. März um 14:38 Uhr in die Chatgruppe: „welche Mengen kann ich in Italien anbieten?“.

137
Gleichermaßen durch ihre Darstellung als geschäftlich allein tätig, erfolgten auch Arbeitsanweisungen von D. T. jeweils an „A.“ direkt und nicht an mehrere Personen oder gar eine GbR.

138
Einzelne Handlungsschritte und Vorgehensweisen besprach die Angeklagten T. darüber hinaus nicht mit dem angeblichen Geschäftspartner N., sondern vielmehr in diesem Chat, indem sie am 16. März um 14:29 Uhr zum Beispiel fragte: „Herr B. ist in einer Sitzung. Würde ihm ein Mail schreiben oder warten wir noch?“, worauf sie von D. T., die Antwort erhielt: „Ehm warten wir noch. Wann probierst du nochmals?“.

139
Am 29.03.2020 um 13:47 Uhr leitete die Angeklagte T. eine Reaktion auf ihr Angebot in die Chatgruppe weiter, die folgenden Wortlaut aufwies: „Liebe Frau T., war eine gute Erfahrung mit Ihnen und E. Ich kann

an diese Volumina denken, wenn wir die FFP2 nächste Woche hier und gecheckt haben. Das möchte ich aber gerne abwarten. Ihr B“.

140
Hieraus ergab sich, dass offensichtlich auch die Kunden nur mit E. und der Angeklagten T. zu tun hatten, nicht jedoch mit dem Angeklagten N., da andernfalls entweder dieser oder, wie bei E. auch, die Gesellschaft statt der Angeklagten T. angesprochen worden wäre.

141
Auch ab dem 01.04.2020, also zu einem Zeitpunkt, zu dem die Angeklagten gegenüber P. schon erklärt hatten, dass sie eine steuerliche Gestaltung wünschen, um die Provisionsgewinne hälftig teilen zu können, schrieb die Angeklagte im Rahmen des Chats „Das Ministerium“, wenn sie ihre Aufgaben oder Leistungen darstellen wollte, weiterhin von sich in der Einzelperson. Auch ab diesem Zeitpunkt verwendete die Angeklagte Formulierungen wie „ich bin dran“ oder „ich dachte es ist nicht gut ihm in den Rücken zu fallen. Morgen Vormittag weiß ich mehr“ und am 03.04. um 12:34 Uhr: „nachdem ich jetzt auch Flight Manager bin muss ich glaub ich mein Honorar neu verhandeln“.

142
Schließlich teilte die Angeklagte zwar am 7. April um 10:30:53 Uhr mit: „bitte in Zukunft wenn möglich an: a. .de mailen – danke! Das Finanzamt findet das super“ gefolgt von einem mit offenem Mund lachenden und schwitzenden Smiley, allerdings sollte so auch etwaige zukünftige Geschäftsunterlagen für die Durchführung der Vermittlungsgeschäfte wiederum nur an sie geschickt werden.

143
Eine Aufforderung, aufgrund der neuen Gesellschaftsgründung nunmehr entsprechende Mails auch an die Adresse d. @. .de zu senden, um diesem eine aktivere Mitwirkungsmöglichkeit zu geben, erfolgte hingegen nicht. Durch die weitere Mitteilung, dass der Wechsel der E-Mail-Adresse gerade deshalb erfolgen sollte, weil das Finanzamt das super fände und durch den Umstand, dass diese Aussage durch den angefügten Smiley ersichtlich als spaßig verstanden werden sollte, ergab sich auch, dass auch die GmbH zumindest zunächst nicht gegründet wurde, um nunmehr gemeinsam unternehmerisch tätig werden zu können, sondern maßgeblich aus steuerlichen Gründen.

144
Erst im weiteren Verlauf nach dem 07.04. konnten dann einzelne Mitteilungen gefunden werden, die auf eine Mitwirkungshandlung des Angeklagten N. rückschließen ließen. Eine genauere Auswertung des Zeitraums ab dem 07.04. war im Hinblick auf den strafrechtlichen Vorwurf jedoch nicht mehr erforderlich.

145
Die Formulierung „wir“ verwendete die Angeklagte T. hingegen nur dann, wenn sie eine Aussage traf, die gerade neben ihrer Person auch die weiteren Teilnehmer des Chats oder von E. betrafen.

146
So erfolgte die erste Formulierung, in der die Angeklagte das Wort „wir“ verwendete am 29.02. um 17:51 Uhr wie folgt: „habe meinem Kontakt noch mal Druck gemacht das wir sehr viele Anfragen haben und dass man sich entscheiden muss“. Aus dem Umstand, dass sie einerseits von „meinem Kontakt“ schrieb, dem sie Druck gemacht habe und andererseits ausführte, dass „wir“ sehr viele Anfragen hätten, wurde aber deutlich, dass die Angeklagte mit der Formulierung „wir“ gerade nicht den Angeklagten N. und sich meinte, sondern die Verantwortlichen von E. und sich.

147
Dieselbe Wertung ergab sich, als die Angeklagte T. um 18:54 Uhr schrieb:

148
„angeblich höhere ich heute noch mal was, mein Kontakt versucht heute Abend das noch zu pushen“, gefolgt von einem schwitzenden Lach-Smiley, und dann: „Möge der Montag unser aller Montag sein“. Auch schrieb sie weiter: „ich hatte gerade eine Europa-Abgeordnete am Telefon, gute Freundin von mir. Sie platziert das jetzt in allen Ländern. Wir hören von ihr. Hab gesagt die Zeit drängt.“, wobei sie mit „wir“ ersichtlich die Mitglieder der Chat-Gruppe meinte. Eine entsprechende Mitteilung formulierte die Angeklagte T. dann auch am 3. März um 7:33 Uhr.

149

Dies ergab sich dann auch aus weiteren Formulierungen wie „verkaufen wir“ bzw. „wenn wir zum Beispiel bei P. die N95 verkaufen“ oder „sind wir dann teuer wenn wir 9,90 verlangen“. Die unmittelbar hierauf folgenden Handlungsschritte formulierte die Angeklagte T. dann aber wieder als Einzelperson: „sonst halte ich mich bei denen noch zurück“, bzw. „gut dann habe ich alles richtig gemacht“.

150
Weiter erklärte sie zum Beispiel am 10. März um 11:07 Uhr: „dann hau ichs raus“, um 12:14 Uhr: „brauche schnelle Entscheidung“, um 12:40 Uhr: „brauche Anzahlungsrechnungen“, oder um 12:48 Uhr: „habe kein Zertifikat und brauche Angebot dann offeriere ich sofort“. Auch um 16:12 Uhr schrieb sie: „Zertifikat haben wir? Das brauche ich zum verhandeln“.

151
Eine erste Formulierung der Angeklagten T., bei der die Verwendung des Wortes „wir“ nicht eindeutig auf die Konstellation E./T. zurückgeführt werden konnte, fand sich am 5. März um 16:31 Uhr. Hierbei hatte zuvor D. T. zusammenfassend geschrieben: „A. brauche zu oder absage wegen den Schutzanzügen, die ich heute offeriert habe“, worauf die Angeklagte T. mitteilte: „ok, wie viel Zeit hast du noch? Bis jetzt konnten wir nichts klarmachen“.

152
Erstmals konnte dabei nicht sicher festgestellt werden, welche Personengruppe das „wir“ umfassen sollte. Da aber der Angeklagte N. zuvor im vorliegenden Chat und auch nicht im direkten Chat der Angeklagten T. mit D. T. überhaupt nur vorgestellt worden war, wohingegen sich aus dem Chat zwischen der Angeklagten T. und N. F. ergab, dass dieser sich am 05.03. um 16.31 Uhr tatsächlich in München befand, um die Angeklagte bei den Vermittlungsgeschäften zu unterstützen, war klar erkennbar, dass die Angeklagte T. mit diesem „wir“ sich und N. F., …, … N. meinte.

153
Selbiges galt auch für die Mitteilungen, bei denen Herr F. am 5. März um 20:26 Uhr schrieb: „@… So mittlerweile Ministerium vereint in München … Mit good News: wir haben die österreichische Bundesregierung (eingefügtes Lach-Smiley) was können wir anbieten?“. Hieraus und aus dem weiteren Chat-Verlauf ergab sich, dass der gemeinsame Deal gerade N. F. und die Angeklagte T. meinte, erneut ohne dass der Angeklagte N. in irgendeiner Weise mit einbezogen worden wäre.

154
Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass der Angeklagte N. den Verantwortlichen von E. erst im Laufe des späteren März 2020 überhaupt erst … bekannt gemacht und ihnen eine vermeintliche Beteiligung an den Vermittlungsgeschäften überhaupt nicht mitgeteilt worden war, war schon aus dem für die Angeklagte T. ersichtlichen Empfängerhorizont nicht davon auszugehen, dass bei der Verwendung des Wortes „wir“ mit diesem „wir“ die Konstellation der beiden Angeklagten als Geschäftspartner gemeint sein sollte.

155
cc. Neben den oben dargestellten Formulierungen ergab sich aus dem Chat auch, dass die Kundenbetreuung und die hierzu erforderlichen Hintergrundarbeiten von der Angeklagten T. bei E. angefordert wurden und auch hierfür nicht der Angeklagten N. eingesetzt wurde. So wurden zum Beispiel etwaige Produkterklärungen zur Weiterleitung an potentielle Kunden bei D. T. angefordert, der im weiteren Verlauf eine Vielzahl von Mitteilungen versandte, in denen er Unterlagen oder Fotos zu den Produkten oder der Liefersituation in den Chat einstellte, die sodann von der Angeklagten T. an die entsprechenden Kontakte bei den Ministerien weitergeleitet wurden. Auch hinsichtlich etwaiger Lieferungen stellte die Angeklagte T. entsprechende Anfragen an D. T., wie zum Beispiel am 5. März um 11:50 Uhr mit den Worten: „NRW bräuchte Infos zum voraussichtlichen Liefertag“.

156
Die ursprünglich behauptete vermeintlich maßgebliche Mitarbeit des Angeklagten N. konnte nach der Auswertung dieses Chats nur als Schutzbehauptung gewertet werden, wohingegen sich das spätere Geständnis mit dem Chat mühelos in Einklang bringen ließ.

157
dd. Bei der Auswertung übersah die Kammer auch nicht, dass der Angeklagte N. im Chat-Verlauf mittelbar oder unmittelbar durchaus mitunter in Erscheinung trat. So stellte die Angeklagte T. gegenüber ihren Geschäftspartnern etwaige Arbeitsbeiträge oder Leistungen des Angeklagten N. durchaus dar, allerdings

drehten sich sämtliche dargestellten Arbeitsbeiträge oder Leistungen … und in keinem Fall die tatsächlichen Vermittlungsgeschäfte.

158
Im Einzelnen ergaben sich im Chat-Verlauf an folgenden Stellen Hinweise auf den Angeklagten N.:

159
Zum einen erfolgte im Zusammenhang mit der ersten geplanten Lieferung, die zwischen den Chat-Beteiligten vom 17. bis 19. März ausführlich diskutiert wurde, am 17. März um 22:18 Uhr folgende Nachricht von N.F.:

160
„@… wenn du morgen mitkriegst wann und wo es mit den Medien und“ (hierauf erfolgte ein Symbol welches an ein Steuerrad unter einer Haube erinnerte) „losgeht schicken wir den … vom D. zum Fotografieren“, gefolgt von einem die Augen zudrückenden Smiley.

161
N. F., der den Angeklagten N. kannte, schlug somit vor, dessen … die Lieferung – offensichtlich zu Werbezwecken – fotografieren zu lassen. Feststellungen, dass der Angeklagte N. deswegen selbst in die Vermittlungsgeschäfte als Mitunternehmer eingebunden sein musste, ergaben sich hieraus jedoch nicht.

162
Die Nähe zur Klinik … führte beim Angeklagten N. zu „Spenden-Koch-Tagen“, was die Angeklagte T. zum Beispiel im Chat vom 23. März um 13:01 Uhr durch ein Foto des Angeklagten N. mit C. G., der Lebensgefährtin des N. F. sowie einen großen Stapel verschweißter Pizzakartons zeigte und dazu schrieb: „wir spenden heute Pizza fürs Krankenhaus gegenüber“.

163
Mit einem Foto im Chat vom 27. März um 9:05 Uhr zeigte die Angeklagte T. ein Plakat mit dem mit dem Titel „Montag ist Heldentag!“, das darauf hinwies, dass das C. P. für das Krankenhauspersonal hausgemachte Fleischpflanzerl bereitstellte. Hierzu führte die Angeklagte im Chat weiter aus: „wir legen zumindest im Kleinen schon los. Montag: Fleischpflanzerl“, gefolgt von dem Bild eines angewinkelten Arms. Erneut waren die hierbei dargestellten Arbeitsleistungen, aber nicht dem Bereich der Vermittlungsgeschäfte zuzuordnen. Soweit die Angeklagte ihrerseits mit „wir“ auf ihre Hilfsleistung hinwies, tat sie dies als Freundschaftsdienst und nicht als mitunternehmerisch tätig im Gastrobetrieb des Angeklagten N. Die Darstellung von Mitwirkungsleistungen des Angeklagten N. im Zusammenhang mit den Vermittlungsgeschäften erfolgte jedoch nie.

164
Klar erkennbar war aber, dass durch die Verwendung des Wortes „wir“ nicht automatisch eine Mitunternehmerschaft zum Ausdruck gebracht werden sollte, da eine Mitunternehmerschaft am Cafébetrieb durch die entsprechende Wortwahl eben gerade nicht dargestellt werden sollte.

165
Weitere Hinweise auf den Angeklagten N. fanden sich dann erst im April, also zu einem Zeitpunkt, an dem die L. P. GmbH bereits bestand, so dass hierauf nicht näher eingegangen werden muss.

c. Auswertung des Chats „Döner macht schöner“

166
Ein weiterer maßgeblicher Chat, aus dem die Verhältnisse der Angeklagten zueinander nachvollzogen werden konnten, wurde am 24.02.2020 unter dem Namen „Döner macht schöner“ von der Angeklagten T. erstellt, mit C. K. (= C. G.) und N. F. als weiteren Teilnehmern. Auch hier war der Angeklagte N. nicht als Teilnehmer beteiligt.

167
Obwohl der Chat bereits am 24. Februar eingerichtet worden war, erfolgte die erste Nachricht erst am 03.03.2020 um 21:17 Uhr von Frau T. mit den Worten: „es ist nicht der Döner aber die Masken“ „Halleluja!!!!!!!“. Nachdem sodann zwischen den Teilnehmern unterschiedliche Emojis verschickt worden waren, teilte die Angeklagte T. am 04.03.2020 um 0:22 Uhr mit: „D-Day!!!!!!!!“, womit sie ersichtlich ihre

Freude zum erfolgreichen Vermittlungsabschluss mit dem Bayerischen Staatsministerium für Gesundheit und Pflege am 03.03.2020 zum Ausdruck brachte.

168
Weiter gab sie dann am 04.03.2020 um 0:23 Uhr an: „D. ist dafür im Depressionsloch." und weiter: „ich verstehs zwar" „Aber es nervt".

169
Diese Aussagen waren aber mit der Darstellung einer entsprechenden Mitunternehmerschaft in keiner Weise vereinbar, da es nicht nachvollziehbar wäre, warum der Angeklagte N. sich, auch noch „verständlicherweise", in einem Depressionsloch befinden sollte, wenn die gemeinsame GbR gerade erhebliche Gewinne erzielt hätte.

170
Zwar versuchte die Angeklagte T. dies im Rahmen ihrer ursprünglichen Einlassung damit zu erklären, dass die Angeklagten zunächst entschieden haben wollten, zwar gemeinschaftlich zu arbeiten, aber jeweils nur die Provision des erfolgreichen Kontakts zu bekommen. Insoweit habe der Angeklagte N. an dieser Vermittlung zunächst nicht profitieren sollen.

171
Allerdings führte sie dann jedoch aus, dass noch vor einer an den Angeklagten N. von ihr verfassten SMS am 03.03.2020 um 23:53 Uhr hiervon abweichend eine 50:50 Provisionsaufteilung vereinbart worden sei.

172
Wäre diese Einlassung der Angeklagten zutreffend gewesen, so hätte der Angeklagte N. am 4. März keine Veranlassung für ein Depressionsloch gehabt, sondern hätte er sich über seinen erheblichen Verdienst freuen können und wäre erst recht nicht verständlich, wieso die Angeklagte T. das Depressionsloch als „verstehbar" darstellte.

173
Auch aus dem weiteren Verlauf dieses Chats ergab sich, dass die Vermittlungsleistungen von der Angeklagten T. als Einzelunternehmerin vorgenommen wurden und dass der Angeklagte N. … So führte sie am 04.03.2020 um 7:45 und 7:46 Uhr aus: „ich bin ein Zombie" „habe aber gerade die Schutzanzüge verkauft wahrscheinlich" und weiter am 05.03.2020 um 7:47 Uhr: „Ich bin schon wieder am verkaufen", sowie um 8:06 Uhr und 8:07 Uhr: „ich gehe weiter verkaufen" „das kann ich besser als Sticker" und um 8:08 Uhr: „I dit it". Bei sämtlichen dieser Mitteilungen, die jeweils unmittelbar die Vermittlungstätigkeit betrafen, bezog die Angeklagte ihre Arbeiten damit ausdrücklich ausschließlich auf sich selbst und ordnete auch die erfolgreichen Abschlüsse jeweils allein sich selbst zu.

174
Das Wort „wir" verwendete sie hingegen bis zum 01.04.2020 nur in privatem Zusammenhang. So schrieb sie am 6. März um 1:04 Uhr: … Die Mitteilung der Angeklagten am 17.03.2020: „Nichts vorm Cousin von D. sagen" „also von den Masken", ergab erneut keine Beteiligung des Angeklagten N. an den Geschäften.

175
Soweit die Angeklagte an mehreren Stellen darauf hinwies, dass sie nunmehr Millionäre seien, betraf ihre Aussage aus dem Gesamtzusammenhang heraus eindeutig zumindest sie und N. F., sodass hieraus nicht festgestellt werden konnte, dass mit der Verwendung des Wortes „wir" über diese zwei Personen hinaus auch der Angeklagte N. gemeint sein sollte.

176
Deutlich wurde aus dieser Aussage jedoch, dass die Angeklagte T. entgegen ihrer Einlassung im Rahmen der Hauptverhandlung ersichtlich keine Zweifel daran hatte, die Provisionen tatsächlich zu erhalten und diese demnach nicht nur als bloße unsichere zukünftige Möglichkeit ansah, wie sie es zunächst darzustellen versuchte.

177
Die im Chatverlauf von der Angeklagten T. versandten Fotos, die den Angeklagten zeigten, ließen immer erkennen, dass er das C. weiterhin betrieb und unterschiedliche Gerichte kochte. Auch insoweit sah sich die Angeklagte T. also erneut veranlasst, die Leistungen ihres Freundes konkret darzustellen und damit zu honorieren. Wenn sie dann im Gegenzug hinsichtlich der Vermittlungsleistungen seine Beteiligung gerade

nicht ansprach, zeigte auch dies erneut, dass es offensichtlich demgegenüber keine honorierungswürdigen Vermittlungsleistungen gab.

178
Entsprechend bedankte sich auch C. K. am 29.03.2020 um 20:32 Uhr für das vom Angeklagten N. erstellte Essen, von dem sie ein Foto einstellte. Demgegenüber wurde, hinsichtlich des erfolgreichen Geschäftsabschlusses mit dem Bundesministerium am 31.03.2020 durch C. K. angeführt: „Dreaaaaa you are the best“ und „Let us know when you are ready Frau K.“. Während C. K. damit vermittlungsunabhängige Arbeiten des Angeklagten N. honorierte, bezog sie ihn hinsichtlich der Geschäftsabschlüsse und damit hinsichtlich der Vermittlungsleistungen gerade ausdrücklich nicht mit ein.

…

179
Eine geschäftliche Situation mit einer Beteiligung des Angeklagten N. zeigte sich insoweit nur aus der Formulierung vom 13.03.2020 um 21:53 Uhr: „Haben am Montag Termin im iranischen Konsulat“. Hieraus ergab sich, dass die Angeklagte T. den Termin im i. Konsulat zusammen mit dem i.stämmigen Angeklagten N. durchführte. Derartige vereinzelte Hinweise auf Mitwirkungshandlungen des Angeklagten N. waren jedoch nicht geeignet, um von einer Mitunternehmerschaft auszugehen, sondern stellten nur Hilfeleistungen … dar, wie sie umgekehrt von der Angeklagten T. auch für die Betriebe des Angeklagten N. erbracht worden waren.

180
Erst am 01.04.2020 teilte die Angeklagte T. mit, dass der Angeklagte N. und sie jetzt Mieter in Grünwald seien, wobei sie diese Mitteilung mit einem Tränenlach-Smiley versah. Weiter stellte sie dann am 06.04.2020 ein Foto von einer Champagnerflasche, ersichtlich aufgenommen in den Räumlichkeiten des Café P., in den Chat und führte weiter aus: „Hello L. P.“ „A star is born“, gefolgt von einem Herzaugenlach-Smiley, einem Herzsymbol und einem Regenbogensymbol, worauf N. F. dieses Champagnerflaschenfoto mit dem zusätzlich von ihm eingearbeiteten Text „Happy Birthday L. P.“ „A. D. H.“ und dem Bild eines Zeichentrickpinguins zurücksandte.

181
Auch aus diesem Chat-Verlauf ergab sich damit, dass die Angeklagten erst den 6. April als Geburtsstunde ihrer Gesellschaft feierten. Da hierbei jeweils ausschließlich auf die Geburt und damit die Entstehung von „L. P.“ eingegangen wurde, nicht aber auf die Entstehung der GmbH, sprach auch dies deutlich dafür, dass „L. P.“ zu dieser „Geburtsstunde“ auch erstmals als tatsächliche Gesellschaft gegründet worden war.

182
Im weiteren Verlauf fanden sich dann mehrere Chat-Einträge, aus denen sich ergab, dass die Beteiligten nunmehr unter tatsächlicher Einbeziehung des Angeklagten N. die steuerliche Situation besprachen bzw. Termine zwischen sich und ihren jeweiligen Steuerberatern diskutierten.

183
Die Chats der Angeklagten T. befassten sich insoweit zwar ersichtlich mit beiden Angeklagten, betrafen jedoch nicht unmittelbar die Vermittlungsgeschäfte, sondern vielmehr die steuerliche Gestaltung und die Absprachen hinsichtlich der erforderlichen Verträge und deren Gestaltungen mit E. bzw. zwischen N. F. und der nunmehr gegründeten L. P. GmbH. Auch diese Chat-Beiträge und Besprechungen zeigten damit, dass die Gründung der GmbH gerade im Zusammenhang mit der steuerlichen Gestaltung stand und die Angeklagten zusammen mit N. F. sich entsprechend bemühten, insoweit für alle Beteiligten günstige Regelungen zu schaffen.

184
Gerade wenn aber vermeintlich nur bereits abgeschlossene und damit verbindlich bestehende mündliche Verträge nachträglich verschriftet werden sollten, war nicht nachvollziehbar, warum dann derartige Besprechungen über den Vertragsinhalt erforderlich gewesen sein sollten.

d. Chat mit N. F.

185

Ein weiterer Chat, aus dem die tatsächlichen Geschäftsabläufe und insbesondere auch der tatsächliche Umfang der Mitwirkung des Angeklagten N. nachvollzogen werden konnte, wurde direkt zwischen der Angeklagten T. und N. F. geführt.

186
Der Chat begann am 27.02.2020 durch die Übersendung eines Maskenangebots durch N. F. an die Angeklagte T. Auch hier schrieb die Angeklagte T. im Zusammenhang mit der Darstellung ihrer Vermittlungsleistungen jeweils von sich als Einzelperson.

187
Entsprechend führte sie zum Beispiel am 28.02.2020 um 13:17 Uhr aus: „o. k. soll ich verkaufen oder nicht?“ Oder um 16:24 Uhr: „ich hab das Wiener Krisenzentrum an der Angel“. Am 28.02.2020 zwischen 18:28 und 18:39 Uhr teilte sie sodann mit, dass sie gerade mit einer Europa-Abgeordneten telefoniert habe und es jetzt noch an einen Bundestagsabgeordneten geschickt habe, wobei sie diese Mitteilungen mit dem Vermerk: „C. – Check!“ versah.

188
Kein Hinweis fand sich im gesamten Chat dazu, dass nach ursprünglicher Einlassung der Angeklagten T. der Angeklagte N. bei der internen Verteilung der Provision zwischen ihr/ihnen beiden und F. auf der anderen Seite mitbestimmt haben sollte. Spätestens hier wäre eine Diskussion zu erwarten gewesen bei einer Änderung der Provision zu Lasten von F. von 40% auf 30%.

189
Die Mitteilung an N. F. um 18:28 Uhr: „ich habe gerade mit einer Europa-Abgeordneten telefoniert“ lag zeitlich vor der Information hierzu an den Angeklagten N., woraus sich ergab, dass dieser sie nicht hinsichtlich der Kontaktaufnahme bestärkt haben konnte, wie sie ursprünglich angegeben hatte.

190
Entgegen ihrer ursprünglichen Darstellung, der Angeklagte N. sei ein wichtiger Berater, Organisator und Kopf der Vermittlungsgeschäfte gewesen, setzte die Angeklagte T. jedoch nicht auf seinen Rat, sondern holte sich Hilfe und Rat bei N. F. Dies zeigte sich in folgenden Chats vom 01.03.2020 um 19:42 Uhr: „Glaub ich mach jetzt nur noch das“ und um 19:44 Uhr: „o. k. ich brauche dich jetzt dann eh als Dauerratgeber“ „Weis gerade nicht wie viel ich hier verlangen soll“ „wir 2 brauchen eine Trading company“ und vom 02.03.2020 um 19:51 Uhr: „also ich hab momentan alle Eisen angeworfen die ich habe“.

191
Auch am 03.03.2020 erfolgten nur Mitteilungen, die ersichtlich nur die zwei Chat-Beteiligten betrafen. So fragte N. F. an „hast noch Zeit zu telefonieren?“ und teilte die Angeklagte mit „ich drehe jetzt dann durch“ und „…“, worauf F. mit den Worten reagierte: „bin endlich aus der Sitzung raus, wann immer du Zeit hast“ „sag Bescheid, wenn ich irgendetwas helfen kann oder gleich nach München fahren soll für Support“. Am 04.03.2020 fragte die Angeklagte T. dann an, ob er mit ihr telefonieren würde und führte hierzu aus: „würde mir gerade echt helfen“. Auch diese Korrespondenz war nicht damit vereinbar, dass sie sich immer an den Angeklagten N. als seelische Stütze und Organisator gewandt haben wollte. Mit keinem Wort wurde in all diesen Chats die Stellung des Angeklagten N. miteinbezogen.

192
Auch gegenüber N. F. trat die Angeklagte T. immer als Einzelunternehmerin auf, indem sie ebenfalls am 04.03.2020 um 9:03 Uhr fragte und mitteilte: „brauche das passende Produktdatenblatt zum Angebot“ und „ich brauche den ungefähren Termin für die Lieferung der Schutzanzüge“.

193
Am 08.03.2020 um 12:22 Uhr teilte sie dann weiter mit: „ich will die … einmalhandschuhe verkaufen“ und am 11. März um 9:10 Uhr: „würde Italien jetzt FFP2 anbieten und Schutzanzüge“.

194
Auf den Angeklagten N. kamen die Chat-Beteiligten hingegen jeweils wieder nur dann zu sprechen, wenn es um die Zubereitung von Essen ging. So teilte N. F. am 12. März um 12:08 Uhr mit: „Fahr grad zum Mittagessen, werd ja leider nicht mehr von D. verpflegt“ und schickte die Angeklagte T. ihm am 12. März um 22:29 Uhr ein Foto mit einem angerichteten Teller und den Worten: „wartet auf dich“ „von D.“ gefolgt von

einem Smiley mit Herzen statt Augen, wohingegen dann am 12. März um 22:39 Uhr auf die Frage von N. F.: „willst noch arbeiten“ Frau T. mit den Worten reagierte: „für den Betrag arbeite ich auch heute noch“.

195
Auch am 12.03. um 23:59 Uhr teilte die Angeklagte T. mit: „immer noch im P.“, gefolgt von einem Smiley mit wütendem Gesichtsausdruck, worauf N. F. um 0:26 Uhr antwortete: „zu viel los?“, woraus sich ergab, dass auch insoweit der Angeklagte N. ersichtlich mit dem Betrieb seines Cafés beschäftigt war und nicht mit Unterstützungsleistungen für die Vermittlungstätigkeiten.

196
Noch am 30.03.2020 teilte die Angeklagte T. um 12:19 Uhr mit: „Angebot passt für mich so“ und um 14:37 Uhr: „ich bin am Italien verkaufen“.

197
Erst am 30. März um 15:32 Uhr forderte die Angeklagte T. N. F. auf, D. mal zurückzurufen, wobei sie dann mit weiterer Nachricht von 18:34 Uhr mitteilte, dass sie dringend den Vertrag mit D. bräuchte. Mit Nachricht von 21:21 Uhr teilte F. dann mit: „Schick mir noch eure kontonr. und beträge sobald ihrs habt. Das ist dann schnell mal erledigt. Noch vergessen zu fragen, deine steuerberater haben aber auch keine Partner in der Schweiz? Hoffe morgen wirds gut, muss jetzt auch bei uns losgehen, neevös. Wir sind so zwischen jetzt schlafen und heillos betrinken“.

198
Hieraus ergab sich, dass das Telefonat mit dem Angeklagten N. gerade nicht die Vermittlungsgeschäfte, sondern Besprechungen über die neuen steuerlichen und gesellschaftsrechtlichen Gestaltungen, wie sie von P. angeregt worden waren bzw. die Erforderlichkeit einer Darlehensaufnahme durch den Angeklagten N. zum Erwerb der entsprechenden B. GmbHs betrafen.

199
Weiter ergab sich aus dem Chat-Verlauf am 1. April sodann, dass die jeweiligen Steuerberater von N. F. und der Angeklagten T. zeitgleich die neuen Verträge und Gestaltungen besprachen und auch die beiden Chat-Teilnehmer entsprechende Informationen austauschten, wobei gerade die Angeklagte T. Besprechungen mit F. erst nach Kenntnis des Ergebnisses der Besprechungen mit dem Steuerberater vornehmen wollte.

200
Hierbei teilte F. um 19:09 Uhr mit, dass sie D. und J. jetzt wegen der neuen Verträge informieren müssten, weil Herr L. insoweit warten würde und er vorschlagen würde, dies zusammen zu machen, worauf die Angeklagte T. bat, abzuwarten. Auch auf eine weitere Anfrage von N. F., dass Herr L. unmittelbar auf eine Reaktion warten würde, erbat sich die Angeklagte T. mehr Zeit und erklärte: „Zuerst Vergangenheit definieren“.

e. Auswertung des SMS-Chats zwischen den Angeklagten.

201
Auch aus dem SMS-Chat zwischen den Angeklagten, auf den bereits im Rahmen der persönlichen Beziehung der beiden Angeklagten zueinander eingegangen wurde, ergab sich nicht, dass die Vermittlungsgeschäfte im März 2020 durch beide Angeklagte als vollwertigen Geschäftspartner und Mitunternehmer geführt wurden oder aus Sicht der Angeklagten so geführt werden sollten.

202
… Dieser Umstand führte, wie dargelegt, dann auch immer wieder dazu, dass die Angeklagte T. unternehmerische Tätigkeiten, insbesondere auch im Zusammenhang mit dem Gastronomiebetrieb des Angeklagten N. als gemeinschaftliche Tätigkeiten darstellte.

203
Allerdings erfolgte dies nicht, um eine Mitunternehmerschaft an diesem Gastronomiebetrieb darzustellen oder zu begründen, … Auch noch kurz vor Beginn ihrer Vermittlungstätigkeiten wurde dies aus ihren Mitteilungen … deutlich. Entsprechend schrieb sie im SMS-Chat schon am 19.01.2020 um 21.32 Uhr: … Bei Herrn F. handelte es sich dabei, wie sich auch aus den Einlassungen des Angeklagten N. ergab, um dessen ehemaligen Steuerberater und nicht um einen Steuerberater für die Geschäftsbetriebe der Angeklagten T.

204
Am 30.01.2020 um 23:11 Uhr schrieb die Angeklagte T. sodann: „Freu mich sooooo dass das mit der Finanzierung klappt.

205
Auch aus diesen Mitteilungen, die jeweils noch vor Kenntnis der Vermittlungsgeschäfte erfolgten, konnte erneut und in Fortsetzung zu der im Rahmen der persönlichen Verhältnisse dargestellten Chatauswertung festgestellt werden, dass die Angeklagte T. für den Angeklagten N. Arbeiten verrichtete, während dieser sich im Urlaub aufhielt und im Zusammenhang mit diesen Leistungen jeweils versuchte, sich als gemeinsames Team mit gemeinsamen Zukunftsplänen darzustellen.

…

206
Dieses Grundverhalten der Angeklagten war dann aber auch im weiteren Verlauf zu berücksichtigen und entsprechende Aussagen und Erklärungen der Angeklagten T. zur Gemeinsamkeit im Rahmen ihrer jeweiligen unternehmerischen Tätigkeiten unter diesem Blickwinkel zu bewerten.

207
Am 28.02.2020 um 20:18 Uhr schrieb die Angeklagte T. sodann: „ich hab einen mega Deal für uns. Ruf mich mal an wenn du Zeit hast. …“.

208
Aufgrund des dargestellten Gesamtzusammenhangs konnte diese Aussage nun nicht dahingehend gewertet werden, dass die Angeklagte T. hierbei eine Mitunternehmerschaft mit dem Angeklagten N. begründen wollte.

…

209
Hätte die Angeklagte T. mit dieser Aussage die Gründung einer GbR oder einer Mitunternehmerschaft anregen wollen, so wäre hingegen zwingend davon auszugehen gewesen, dass sie dies dann nicht nur innerhalb dieses „privaten“ Chats, sondern auch gegenüber den Vertragspartnern offengelegt hätte.

…

210
Aus diesen Formulierungen ergab sich zum einen, dass die Angeklagte T. zum Ausdruck brachte, … auch vollständig auf die erheblichen Provisionen zu verzichten bereit war. Entsprechend war damit auch nachvollziehbar, warum die Angeklagte T. im weiteren Verlauf … bereit war, die Hälfte ihrer Einnahmen … zukommen zu lassen.

211
…, verwendete sie auch im Rahmen der Nachricht vom 3. März eine entsprechende Wortwahl. Der Umstand, dass sie formulierte: … konnte daher genauso wenig einen Rückschluss auf eine Mitunternehmerschaft begründen, wie dies im Rahmen der Nachricht vom 30.01.2020 der Fall gewesen war.

212
Unter Berücksichtigung der Gesamtzusammenhänge des Chats auch hinsichtlich der Formulierung: … war daher davon auszugehen, dass sie damit die gesamte zwischenmenschliche Unterstützung … meinte und den Umstand, dass Herr N. für sie der „Beste Mensch“ war und sie unendlich froh und dankbar war, dass sie ihn hatte.

213
Soweit die Angeklagte auch am 10.03.2020 schrieb: „…“ bezog sich dies, wie schon Mitte Februar mit den Formulierungen „…“ erkennbar nur auf die zwischenmenschliche Beziehung und nicht auf eine mitunternehmerische Tätigkeit.

214
Die Antwort des Angeklagten N.: „Wehe ihr stoßt alleine ohne mich an“ und der weiteren Antwort der Angeklagten T.: „Ganz sicher nicht! Wehe Du! Wir springen sofort ins Auto wenn wir hier fertig sind und

Rasen zu dir!“ … zeigte, dass der Angeklagte N. bei den Vermittlungsarbeiten der Angeklagten T. und des N. F. auch offensichtlich nicht zugegen war.

215
Weitere Nachrichten waren dann unter anderem am 13. März um 21:10 Uhr: „unser Tagesverdienst seit 2 Wochen: 106.000 €“, am 27. März um 15:43 Uhr: „Gut dass wir noch Masken verkaufen und alle anderen was anderes machen“ und am 31. März um 23:25 Uhr: „…“.

216
Auch hieraus wurde deutlich, dass die Gründung der GmbH durch die Angeklagte T. nicht erfolgte, um eine werthaltige unternehmerische Mitwirkung … zu erhalten, sondern weil die gemeinsamen Tätigkeiten … machten.

217
Unter Berücksichtigung des gesamten oben dargestellten Beweisergebnisses ergab sich aber auch hieraus keine hinreichenden Anhaltspunkte für das Vorliegen einer Mitunternehmerschaft.

f. Auswertung des Chats „Masketiere“

218
Ebenfalls noch im März 2020, konkret am 15. März, wurde die Chat-Gruppe „Masketiere“ gegründet mit V. W.-L. als Administrator und der Angeklagten T. sowie N.F. als weitere Teilnehmer.

219
Dieser Chat begann am 15. März um 17:30 Uhr mit der Nachricht von W.-L.: „Damit die Kommunikation nochmals schneller wird“. Der Chat diente damit ersichtlich als Ergänzung zu den Geschäftsbesprechungen zwischen den drei Chat-Teilnehmern, die auch per Mail geführt wurden, bei denen aber der Angeklagte N. jeweils nicht als weiterer Empfänger angegeben, oder auch nur in „cc“ gesetzt wurde, wie sich aus den jeweiligen Mails ergab.

220
Soweit daher im Chat die Teilnehmer von „wir“ sprachen, konnte hieraus erneut nicht auf eine Einbeziehung des Angeklagten N. geschlossen werden, weil er sonst zumindest im Rahmen der Mails ebenfalls mit einbezogen hätte werden müssen.

221
Unmittelbare Hinweise auf den Angeklagten N. ergaben sich dabei auch in diesem Chat nicht im Zusammenhang mit Vermittlungsleistungen oder Geschäftsbesprechungen, sondern nur in anderem Zusammenhang.

222
So teilte F. am 15. März um 17:31 Uhr, also zu einem Zeitpunkt, zu dem er sich, wie sich aus den anderen Chats ergab, in München aufhielt, mit: „Und btw… D. hatte schon an die Musketiere gedacht“, gefolgt von drei Tränen lachenden Smileys. Hieraus ergab sich aber nur, dass der Angeklagte N. um die Gruppe wusste und den Witz bei der Namensvergabe nicht verstanden hatte. Allein der Umstand, dass der Angeklagte N., der sich auf Grund seines Cafébetriebes ja ebenfalls in diesen Räumlichkeiten aufhielt, solche Kenntnisse hatte, legte nicht nahe, dass er hierbei mitunternehmerisch tätig geworden wäre.

223
Weiter fand sich ein Hinweis auf den Angeklagten N. am 16. März, wonach W.-L. schrieb: „N. hast du die D. schon einen Kaffee gemacht?“ Und diese antwortete: „Nein aber der D.“ Gefolgt von einem schwitzenden Lachsmiley und dann der Mitteilung: „wir sind schon im Hatquarter“. Die Angeklagte T. begründete den Umstand, dass D. den Kaffee machen konnte, also gerade damit, dass sie schon im Headquarter, also im Café P. waren. Auch hieraus ergab sich, wie auch schon aus dem Chat „Döner macht schöner“, aber nur, dass der Angeklagte N. in seinem Café P. ebenfalls vor Ort war und hier sowohl die Angeklagte T. als auch F. mit Kaffee oder Lebensmitteln versorgte.

224
Eine Mitteilung, die auf eine tatsächliche Beteiligung des Angeklagten N. an den Vermittlungsgeschäften schließen ließ, ergab sich hingegen nicht. So teilte die Angeklagte T. zum Beispiel am 22. März um 11:47 Uhr, als die Frage behandelt wurde, welchen Provisionsanteil Herr N. J. erhalten sollte, unmittelbar mit: „ich

würde prozentual vom Umsatz machen“. Eine Absprache zu diesem wichtigen Punkt erfolgte mit dem am Chat nicht beteiligten Angeklagten N. ersichtlich auch nicht im Hintergrund.

225
Weiter schrieb die Angeklagte T. grundsätzlich auch in diesem Chat wieder von sich als Einzelperson. So übermittelte sie am 23. März um 14:19 Uhr eine Internetverbindung mit der Frage: „sollen wir da mit anbieten“ „wurde mir gerade geschickt“ „nach meinen Erfahrungen gerade vorher am Telefon mit einem anderen Ministerium würde ich sagen wir lassen das und nehmen nur noch qualifizierte Kontakte“.

g. Chats mit Vertretern der Ministerien

226
Aus den Chats mit den Vertretern der Gesundheitsministerien, konkret also mit Herrn B. vom Bundesministerium und Frau Dr. D. vom b. Ministerium, ergab sich, dass diese jeweils davon ausgingen, nur mit Frau T. und E. in Kontakt zu stehen. Anhaltspunkte, dass sie Kenntnis vom Angeklagten N. hatten oder von einer GbR ergaben sich hingegen nicht.

227
Entsprechend hatten die Angeklagten auch eingeräumt, dass der Angeklagte N. mit diesen Personen nie telefonisch Kontakt aufgenommen hatte.

h. Chats mit J. R. und L. S.

228
Auch mit diesen Verantwortlichen der Firma E. konnte nur ein Chat-Verkehr mit der Angeklagten T. festgestellt werden. Dabei ergaben sich auch hieraus keine Hinweise auf eine von der Angeklagten T. angenommene oder gewünschte Mitunternehmerschaft. Entsprechend gingen die Verantwortlichen von E. auch Ende März zutreffend noch davon aus, dass allein die Angeklagte T. und N. F. für Sie als Vermittler tätig sind.

229
i. Mailauswertungen im Zusammenhang mit den Vermittlungsgeschäften Auf den Rechnern der Angeklagten wurden eine Vielzahl von Mails festgestellt werde, die zwischen der Angeklagten T. und den Ministerien einerseits und den Vertretern von E. andererseits geschrieben wurden und im gesamten März immer unter der Mailadresse a.@p .de liefen.

230
Mails, die durch den Angeklagten N. in diesem Zusammenhang verschickt worden wären, fanden sich hingegen nicht. Auch wurde keine dieser Mails an den Angeklagten N. als Empfänger oder auch nur durch eine cc-Setzung, weitergeleitet.

231
In keiner Mail erfolgte die Nennung einer L.P. GbR, weder durch die Angeklagte T. noch durch irgendeine sonstige an den Mails beteiligte Person. Gerade hinsichtlich der Kunden, durch die die Provisionsansprüche tatsächlich verwirklicht wurden, konnte damit auch im Rahmen der Mails keinerlei Beteiligung oder nachvollziehbare Mitwirkung des Angeklagten N. festgestellt werden.

232
Vielmehr ergab sich aus den Stellungnahmen im Rahmen des Maskenausschusses des D. Bundestages, dass auch von Seiten des Bundesministeriums als Vermittlerin nur die Angeklagte T. bekannt war, nicht jedoch der Angeklagte N. oder eine irgendwie geartete GbR.

233
Aber auch hinsichtlich der Mails durch den weiteren Geschäftspartner V. W.-L. war jeweils festzustellen, dass dieser, wie zum Beispiel im Rahmen der Mail vom 13.03.2020 um 5:15 Uhr, die Mails immer nur an die Angeklagte T. und N. F. richtete und sie auch nur mit „D.“ und „N.“ ansprach.

234
j. Beweisführung zu Telefonaten Schließlich ergab die Beweisaufnahme auch, dass der Angeklagte N. sich nicht maßgeblich an Telefongesprächen, die im Zusammenhang mit den Vermittlungstätigkeiten geführt wurden, beteiligte.

235
Hierzu führte der Zeuge R., der für die Steuerfahndung die Auswertung der sichergestellten Handys vorgenommen hatte, aus, dass das Nokia-Handy des Angeklagten N. mit zwei Programmen gesichert und ausgewertet worden sei, wobei in beiden Fällen sich dasselbe Ergebnis gezeigt habe.

236
Weiter wies der Zeuge daraufhin, dass Handys dieser alten Bauart zur Ressourcenschonung nur wenige Daten auf dem Handy hinterlegt hätten, mit der Folge, dass das Gerät bei der Entnahme des Akkus oder vollständigen Entladung seine Betriebszeit verliere. Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass das Handy Alterserscheinungen aufwies, sei es daher anzunehmen, dass vermutlich die Systemzeit eingestellt war und die Zeitstempel demnach nicht den tatsächlichen Zeiten entsprachen.

237
Der sich aus der Auswertung ergebende Zeitsprung über mehrere Jahre könne grundsätzlich damit erklärt werden, dass zunächst das Gerät mit der Systemzeit, also dem Zeitpunkt der Herstellung des Geräts, benutzt wurde und dann später das tatsächliche Datum auf dem Gerät eingestellt worden sei. Eine genaue Überprüfung der Zeitstempel könne aber nicht mehr überprüft werden, da das Handy nicht mehr vorliege. Auch eine Überprüfung über die SIM-Karte sei nicht möglich gewesen, da ihm die hierfür erforderliche PUK-Nummer gefehlt habe. Auch könne nicht abschließend beurteilt werden, ob ältere Anrufe oder Nachrichten aufgrund des begrenzten Speicherplatzes gelöscht worden sind. Ein Abgleich mit dem Server finde bei Geräten dieses Alters so nicht statt.

238
Insoweit ergab sich aus der Aussage des vollumfänglich glaubwürdigen Zeugen, dass eine vollständige Auswertung des Handys des Angeklagten N. nicht vorgenommen werden konnte.

239
Soweit sich aus den entsprechenden Unterlagen nur eine geringfügige Anzahl von Telefonaten und SMS-Nachrichten fand, ergab sich hieraus zunächst damit nur eine Vermutung dafür, dass der Angeklagte N. sich auch nicht im Rahmen von Telefongesprächen an den Vermittlungsgeschäften beteiligte.

240
Jedoch war weiter festzustellen, dass sich aus den Auswertungen sämtlicher Chats ergab, dass die Angeklagte T. in einer Vielzahl von Fällen mitteilte, dass sie sich gerade in einer Telefonkonferenz befinde oder anderweitig verhindert sei und deshalb gegenwärtig kein Telefonat führen könne. In sämtlichen dieser Fälle teilte die Angeklagte dann mit, dass sie sich möglichst zeitnah rückmelden werde, oder wurde die anstehende Problematik anderweitig durch die Angeklagte T. gelöst.

241
In keinem einzigen Fall regte die Angeklagte T. hingegen an, dass aufgrund ihrer Verhinderung stattdessen der Angeklagte N. angerufen werden könnte, um für sie das entsprechende Gespräch zu führen. Gerade wenn die Beteiligung des Angeklagten N. aber aufgrund der umfangreichen Arbeitsbelastung vermeintlich zwingend erforderlich gewesen sein soll, wie dies zunächst und vor Abgabe der Geständnisse durch die Angeklagten behauptet worden war, wäre zu erwarten gewesen, dass in diesen Fällen, bei denen die Angeklagte T. bereits vollumfänglich eingebunden war, auf die Mitarbeit des Angeklagten N. zurückgegriffen worden wäre. Entsprechend konnte auch hier aus dem Umstand, dass die Angeklagte T. gerade in keiner Weise für eine Einbeziehung … in die Telefonate sorgte, rückgeschlossen werden, dass der Angeklagte N. sich tatsächlich nicht an den Vermittlungsgeschäften beteiligte.

242
Weiter räumten die Angeklagten auch zuletzt ausdrücklich ein, dass der Angeklagte N. zu keinem Zeitpunkt Telefonate mit Herrn B. oder Frau Dr. D., also den Vertretern der maßgeblichen Kunden, geführt hatte.

243
Schließlich war auch festzustellen, dass in einer Vielzahl von Schriftstücken die Angeklagte T. ausdrücklich auf die Möglichkeit telefonischer Rückfragen hinwies. Auch hier wurde aber jeweils ausschließlich ihre Telefonnummer hinterlegt, nicht jedoch auch die Telefonnummer des Angeklagten N.

244

Die Hinterlegung dieser Nummer fand sich hingegen nur in einer Mail an einen Herrn S. im Zusammenhang mit einer Anfrage zur Gründung einer Firma in Großbritannien, so dass insoweit ein Zusammenhang mit der Vermittlungstätigkeit nicht festgestellt werden konnte.

245
2. Auswirkung der Steuerberatungen auf die Entstehung der GbR Der Umstand, dass erst im Rahmen der Ende März erfolgten Steuerberatungen die Angeklagten sich dazu entschlossen, eine GmbH zu gründen und in diesem Zusammenhang, entgegen der vorher tatsächlich gelebten und auch gewollten Gegebenheiten, nunmehr behauptet wurde, dass vermeintlich von Anfang an eine gemeinsame unternehmerische Tätigkeit bestanden habe, ergab sich auch aus den entsprechenden Mails, Chatnachrichten und sonstigen Unterlagen mit den unterschiedlichen Steuerberatern.

246
a. Darstellung der Situation zu Beginn der Vermittlungstätigkeit Wie oben dargelegt begannen dabei die Vermittlungstätigkeiten der Angeklagten T. zusammen mit N. F. für die E. Ende Februar „relativ formlos“ zunächst nur durch die Absprachen innerhalb des Chats „Das Ministerium“. Hierbei wurde ausweislich der Mitteilung von Herrn F. zunächst folgende Vereinbarung getroffen: Wir haben grad vorher zusammen entschieden, dass wir den Vertrag auf mich nehmen und ich schau dann mit D. weiter. Damit du es auch weisst, wir teilen dann 60% D., 40% N. Frage wäre, ist das eine gute Vorlage oder hast du eine selber eine bessere zur Hand? Danach sollten wir keine Zeit verlieren, D. sitzt auf heißen Kohlen.“ Demnach sollten für die Vermittlungstätigkeiten von der Angeklagten T. und Herrn F. eine Vermittlungsprovision von 10% zunächst an Herrn F. bezahlt werden und sollte dann in einem weiteren Schritt die interne Aufteilung 60 zu 40 zwischen diesen beiden Personen, ohne eine Beteiligung des Angeklagten N. erfolgen.

247
Diese sich aus dem Chat ergebende Wertung wurde dabei auch durch Provisionsaufstellungen, die die Angeklagte T. für sich erstellt hatte, bestätigt.

248
So fanden sich auf dem Rechner der Angeklagten T. tabellarische Provisionsdarstellungen. Diese wiesen folgende Spalten auf: in der 1. Spalte wurde jeweils der Käufer der PSA benannt. In der 2. Spalte der Nettoeinkaufspreis. In der 3. Spalte die 10-prozentige gesamte Provision. Die 4. Spalte war sodann mit „D.“ überschrieben und enthielt, wie sich aus den eingetragenen Zahlen ergaben, den 60-prozentigen Anteil der Gesamtprovision. Die 5. Spalte war schließlich mit „N.“ überschrieben und enthielt den verbleibenden 40-prozentigen Anteil. Ausweislich der Nuixdefinierten Metadaten, die diesen Dokumenten beilagen, wurden diese Aufstellungen im Zeitraum ab dem 05.03.2020 erstellt und jeweils bei neuen Vertragsabschlüssen im Laufe des März 2020 ergänzt. Durch die Spaltenbezeichnungen mit ihren Vor- bzw. üblichen Spitznamen „D.“ und „N.“ brachte die Angeklagte T. damit deutlich zum Ausdruck, dass die Provision, genau wie im Chat dargestellt, gerade zwischen ihr und Herrn F. geteilt werden sollte. Auch in den von ihr erstellten rein internen Unterlagen brachte sie damit zum Ausdruck, dass ihr Provisionsanteil auch gerade ihr zu stehen sollte. Auch dies zeigte erneut, dass eine Mitunternehmerschaft nicht nur objektiv mangels hinreichender Mitwirkung des Angeklagten N. nicht gegeben war, sondern tatsächlich auch subjektiv von den Angeklagten zu diesem Zeitpunkt nicht angenommen wurde.

b. Mailverkehr mit der Steuerkanzlei M.

249
Weiter ergab sich aus unterschiedlichen Dokumenten dann, dass gegen Ende März die Provisionsvereinbarungen schriftlich und nunmehr auch unter Berücksichtigung der steuerlichen Auswirkungen neugestaltet, bzw. verschriftet werden sollten.

250
In diesem Zusammenhang schrieb Herr J. Ru. am 26.03.2020 um 11:45 Uhr eine Mail an t.l.@ .ch. Bei M. handelte es sich dabei um eine Steuerkanzlei in Zürich, die für E. tätig war, wie sich aus dem „Unterschriftsfeld“ der Mails von Herrn L. und den sonstigen Unterlagen ergab. Diese Mail wurde mittels „cc“ auch an die Angeklagte T. und N. F. weitergeleitet.

251
Hierin wurde ausgeführt:

„Hallo T.

Im CC sind A. und N., unsere Partner im deutschen Markt, welche uns an die Regierung vermittelt haben.

Die Vereinbarung zwischen uns ist, dass 10% vom Umsatz an die Beiden geht, das wird also auch ein zweistelliger Millionenbetrag sein. Sie würden sich gerne mit euch über eine Sitzverlegung zur Einsparung von Steuern unterhalten. Sie sind beide in der Schweiz wohnhaft und haben bereits eine oder mehrere Firmen hier.

Falls ihr Zeit findet, euch bei A. und N. zu melden, wäre das super.

Herzlichen Dank und Gruß,

J.“

252
Hierauf schrieb der Steuerberater L. am 26.03.2020 um 11:53 Uhr an die Angeklagte T. und N. F.:

„Sehr geehrte Herren, Ich freue mich über die Kontaktaufnahme. Können Sie mir ein paar einleitende Informationen zu ihnen schicken, zB Wohnsitz, Gesellschaften, Sitz der Gesellschaften. Dann können wir basierend darauf am besten einen kurzen Call aufsetzen, ein paar Grundlagen zu besprechen.

Mit freundlichen Grüßen

T. L.“

253
Diese Mail korrigierte der Steuerberater sodann 2 Minuten später wie folgt:

„Oh, tut mir leid: „sehr geehrte Frau T., sehr geehrter Herr F.“

hab ich gerade auf LinkedIn gesehen…;)“

254
Die Angeklagte T. reagierte hierauf zunächst mit Mail vom 26.03.2020, 11:59 Uhr mit den Worten:

„Alles bestens, kein Problem:-)“

weiter schickte N. F. am 26. März um 12:46 Uhr eine Antwort an Herrn L., wobei diese Mail mittels CC auch an die Angeklagte T. versendet wurde.

255
In dieser Mail skizzierte F. sodann kurz die Lage von sich und der Angeklagten T., indem er zunächst seine Anschrift angab, sodann die von ihm gehaltenen Firmen, jeweils mit Anschrift und Internetauftritt und schließlich die von diesen Firmen wiederum gehaltenen Anteile an anderen Gesellschaften. Sodann nannte er die Angeklagte T. und deren Anschrift in der … Weiter führte er dann aus:

„optional hat sie eine einfache Möglichkeit ihren Wohnsitz nach Davos zu verlagern bzw. ist sie wohnsitzflexibel, wie auch ich, falls es dieses Jahr schon eine Rolle spielen sollte. Sie arbeitet als „freischaffende Künstlerin“ mit folgender Adresse:

P.

A. T.

…

… München Bis jetzt habe ich meine Buchhaltung privat bzw. in Zusammenarbeit mit D. R. erledigt. Bin aber sehr interessiert daran, dass alles in diesem Sprung in professionelle Hände gelegt wird.

A. T. arbeitet schon mit einem Steuerberater in Deutschland zusammen.

Einen kurzen Call würden wir sehr begrüssen. J. hat uns die M. schwer ans Herz gelegt.

Mit freundlichen Grüßen

N. F.“

die Angeklagte T. reagierte weiter mit Mail vom 26.03.2020, 12:59 Uhr mit den Worten:

„Hallo Herr L., Meine zukünftige Firma in der Schweiz wird dann 50% von mir und 50% von … D. N. gehalten.

Eventuell haben wir auch angedacht … bereits mit aufzunehmen.

Diese Dinge wären mir auch wichtig zu besprechen.

Herzlichen Dank,

A. T.“

256
Aus diesen Mails ergab sich damit, dass Herr R. auch am 26. März ersichtlich keine Kenntnis hatte, dass der, ihm ausweislich der Chats grundsätzlich bekannte … vermeintlich auch bei den Vermittlungsgeschäften tätig geworden sein sollte.

257
Die tatsächlich nicht bestehende Mitunternehmerschaft ergab sich aber auch aus den Reaktionen der Angeklagten T. und von N. F. auf die Bitte des Steuerberaters hin, einleitende Informationen mitzuteilen.

258
So stellte F. gerade nur sich selbst und seine Gesellschaften, sowie die Angeklagte T. vor und ging ebenfalls mit keinem Wort auf den Angeklagten N. ein. Auch der Umstand, dass er es ersichtlich nicht für erforderlich hielt, den Angeklagten N. in irgendeiner Weise zu erwähnen, zeigte deutlich, dass auch F. nicht davon ausging, dass eine erwähnenswerte Mitwirkung des Angeklagten N. vorlag oder von den Angeklagten gewollt gewesen wäre.

259
Maßgeblich war schließlich aber die Reaktion der Angeklagten T. selbst: Auch diese korrigierte die ersichtliche Einschätzung von R. und F. nicht, nach der der Angeklagte N. im Rahmen der Vermittlungen offensichtlich nicht erwähnenswert beteiligt war. Vielmehr sprach auch sie von ihrer zukünftigen Firma und stellte nur klar, dass diese zukünftige Firma zu 50% von … gehalten werden soll. Die Formulierung war daher eindeutig auf die Zukunft gerichtet und betraf nur die zukünftigen Eigentumsverhältnisse an dieser Firma. Gerade durch den Umstand, dass sie klarstellte, dass auch angedacht sei, den … mit aufzunehmen, ergab sich eindeutig, dass die Angeklagte T. mit ihrer Email nur zur zukünftigen Eigentümerstellung Ausführungen machte.

260
Auch am 26.03.2020, also unmittelbar vor Beginn der Gespräche mit der Steuerkanzlei P. ging die Angeklagte T. damit subjektiv noch davon aus, dass die Vermittlungsleistungen allein von ihr und F. erbracht worden waren und … nur zukünftig als Miteigentümer der Gesellschaft aufgenommen werden sollte.

261
Am 27.03.2020 nahmen die Angeklagten dann erstmals Kontakt mit der Steuerkanzlei P. auf, um statt, beziehungsweise zunächst neben der Steuerkanzlei M., die bereits für E. tätig war, die gesellschaftliche und steuerliche Situation zu besprechen.

262
Neben den Mails und Unterlagen betreffend die Steuerkanzlei P. fanden sich auch weitere Mails zwischen der Angeklagten T. und Herrn L., bzw. dem weiteren für M. tätigen Steuerberater L. In diesem Zusammenhang teilte Herr L. noch mit Mail vom 31.03.2020, 12:06 Uhr mit:

„Sehr geehrte Frau T.

Sehr geehrter Herr N.

Vielen Dank für die Übersicht und das freundliche Telefonat.

Gerne würden wir eine Mandatsvereinbarung vorbereiten…“

263

Und nach Darstellung der Mandatierung und des Honorars im weiteren Verlauf dieser Mail:

„Als nächsten Schritt schlagen wir vor einen Vergleich der Steuerbelastung zwischen Deutschland und der Schweiz für die von Ihnen erläuterte GmbH Struktur zu erstellen. Abhängig von diesem Ergebnis, sollten wir dann diskutieren, ob ein Umzug in die Schweiz für Sie in Betracht kommt.

Den Steuerbelastungsvergleich werden wir Ihnen spätestens morgen im Laufe des Tages zur Verfügung stellen können.

Ist das Ergebnis des Steuerbelastungsvergleichs, dass ein Umzug in die Schweiz für Sie infrage kommt, müssen wir uns mit den Steuerfolgen der Überführung des Vermittlungsgeschäfts aus ihrem Einzelunternehmen in eine Schweizer GmbH auseinandersetzen. Wie bereits telefonisch angesprochen, kann dies zu einer sogenannten „Exit-Tax“ in Deutschland führen …“

264
Ersichtlich ließen sich die Angeklagten demnach zunächst noch parallel sowohl von P. als auch von M. beraten und informierten diese über die Gegebenheiten im Rahmen von Telefonaten oder Emails. Obwohl aus den oben dargestellten Unterlagen zu P. am 31. März bereits die Idee einer GbR als Vorgängerin der GmbH aufgebracht worden war, stellten die Angeklagten im Rahmen der Sachverhaltsdarstellung gegenüber M. diese GbR weiterhin nicht als gegeben dar. Andernfalls wäre nicht nachvollziehbar, wieso der Steuerberater L. aufgrund der telefonisch mitgeteilten Informationen zu dem Ergebnis kam, dass man sich mit den Folgen der Überführung des Vermittlungsgeschäfts aus dem „Einzelunternehmen“ in eine Schweizer GmbH auseinandersetzen müsse.

265
Auch dies wies darauf hin, dass die Idee, dass eine GbR vorgelegen haben sollte, aus steuerlichen Gründen von der Kanzlei P. in den Raum gestellt wurde und nicht der eigentlichen Sachverhaltsdarstellung und -bewertung der Angeklagten entsprach.

c. Auswertung der Mails und Unterlagen mit P.

266
Neben diesen Mails mit M. ergab sich auch aus dem mit P. geführten Schriftverkehr, dass auch hierbei von derselben Situation ausgegangen wurde, wie sie tags zuvor von der Angeklagten T. gegenüber Herrn L. dargestellt worden war, also das hinsichtlich der erzielten Provisionen ein steuergünstiges Modell gefunden werden sollte und der Angeklagte N. hieran zu 50% beteiligt werden sollte.

267
Entsprechend versendete die Angeklagte T. am 29.03.2020 um 10:10 Uhr von ihrer Mailadresse a.t.@p. .de eine Mail mit folgendem Inhalt:

„Hi M., anbei nun wie besprochen einige Infos, die wir gesammelt haben.

Gerne können wir kurzfristig am Montag telefonieren.

Du erreichst mich/uns momentan am besten Mobil:

… vielen Dank und ein schönes Wochenende,

A. und D.“

268
Als Scan war dieser Mail 3 handschriftlich beschriebene Seiten beigelegt.

269
Auf der 1. Seite wurde in zwei Spalten links der Angeklagte N. als selbstständiger Gastronom und Einzelunternehmer des Café P. mit einem Jahresumsatz von ca. … Euro dargestellt, sowie sein Immobilienbesitz und der Immobilienbesitz seiner Eltern. In der rechten Spalte wurde die Angeklagte T. als selbstständige Designerin und freischaffende Künstlerin mit der Werbeagentur P. mit einem Jahresumsatz von … Euro und einem Gewinn von … Euro dargestellt und hinsichtlich des Immobilienbesitzes auf die die … OHG verwiesen mit dem Vermerk „wird voraussichtlich kurzfristig verkauft“.

270

Auf der 2. Seite wurde unter der Überschrift „Provisionen“ dann ein Schaubild dargestellt, welches zunächst in einem Kasten die E. T. Zürich darstellte und den Hinweis „10% des VK (Vertragsgestaltung neu möglich!) Aktueller Vertragspartner: N. F.“. Sodann fand sich ein Kästchen mit dem Text „100%“, von dem zwei Striche ausgingen, links zu einem Kästchen mit „60%“ und rechts zu dem Text „40% N. F., Zürich“. Von dem 60%-Kästchen gingen dann wiederum zwei Striche ab jeweils zu Kästchen mit „50%“ und einmal dem Namen D. N. und einmal A. T.

271
Auf der 3. Seite fand sich unter der Überschrift „zukünftige Konstruktion“ dann eine Zeile „privat“ und darunter eine Zeile mit mehreren Kästchen mit folgenden Inhalten von links nach rechts: AT, DN, diese zwei jeweils mit dem Vermerk „Summe X“ und DN zusätzlich mit einem * und der entsprechenden Fußnote darunter: „evtl. gleich Übergabe an Sohn E.?“. Sodann Immobilienunternehmen AT, Immobilienunternehmen DN – hier zusätzlich mit dem Vermerk: „Immobilien einbringen?“ und für beide mit dem Vermerk „-> Ankauf von Immobilien zur Kapitalanlage“, Investment AT 50% DN 50%, sowie schließlich P. und P. Diese versehen mit zwei Pfeilen auf das Kästchen „Investment AT 50% DN 50%“ und dem Vermerk. „evtl. integrieren?“.

272
Schon aus der Zusammenstellung der Informationen ergab sich damit, dass es den Angeklagten nicht darum ging, etwaige tatsächliche bisherige rechtliche Gegebenheiten in eine gesellschaftsrechtliche Struktur zu gießen, sondern für die Zukunft eine steuergünstige Vermögensgestaltung zu finden.

273
Weiter erstellte die Kanzlei P. unter dem 30.03.2020 eine Präsentation mit dem Titel „Beteiligungsstruktur operative GmbH / Holding GmbH“. In dieser wurde zu den Stammdaten die erste handschriftliche Seite aus der oben dargestellten Mail eingefügt, dann zum Sachverhalt dargestellt:

„Leistungsgegenstand soweit wir verstanden haben … (Noch im Detail zu besprechen)

- generiert werden zukünftig Einnahmen aus der Beratung und Vermittlung von Verkäufen der e. t. gmbH, Zürich

- Vertragspartner wird die e., Schweiz (im folgenden „ES“)

- Provisionsanspruch ANDA (bzw. ihrer Gesellschaft) ggü. ES

- Provisionsanspruch AN und DA bzw. Anteile an der Gesellschaft 50/50 – Achtung: Vorleistungen, insbesondere Sondierung, haben wohl schon stattgefunden Unter der Überschrift „Zielsetzung“ war dann die 3. handschriftliche Seite aus der zuvor dargestellten Mail abgedruckt. Auf der nächsten Seite wurden sodann unter der Überschrift „Beteiligungsstruktur“ Strukturüberlegungen dargestellt, wobei im 1. Spiegelstrich ausgeführt wurde:

- ursprüngliche Strukturüberlegungen ANDA berücksichtigt die Generierung der Vermittlungseinkünfte/Beratungseinkünfte auf Ebene einer deutschen Kapitalgesellschaft (GmbH); Vorleistungen jedoch aus Zeitgründen/Kapazität noch vor Gründung der GmbH erbracht (Sondierung) auf der nächsten Seite erfolgte dann folgende Bewertung:

„Bewertung:

- Einkünfte aus bereits erbrachten Vermittlungsleistungen sind auf privater Ebene zu versteuern (pers. Steuersatz) auch soweit Zahlung ggü. GmbH erfolgt (aber insoweit erhöhte Anschaffungskosten/steuerliches Einlagenkonto); Einkünfte verbleiben in der Folge insoweit auf privater Ebene

- zukünftige Einkünfte unterliegen auf Ebene der GmbH der Körperschaftssteuer (15,8%) und Gewerbesteuer (z.B. 8,4% mit tatsächlichem Sitz in G., 17.1% mit Sitz in München) somit Gesamtsteuerbelastung von 23,4%

- Ausschüttung von Vermittlungs-/Beratungs-GmbH an „Holding“-GmbH wegen § 8b KStG nahezu KStfrei (15%x5%) sowie zu 95% GewStfrei (8,4%x5%) somit gesamt rund 1,2%; Ausschüttung aus „Holding“-GmbH unterliegen grundsätzlich der Abgeltungssteuer (25% zzgl. Solidaritätszuschlag)

- diverse Vorteile/Nachteile der GmbH bei Immobilienbesitz (u.a. Kürzung bei der Gewerbesteuer, aber: steuerliche Erfassung der Wertsteigerungen bei Verkauf)

Risiken

- Abgrenzung ggf. bereits erbrachter Leistungen zwischen privat (Besteuerung mit pers. Steuersatz) und GmbH, deshalb vorsichtshalber Einbringung des Gesellschaftsbetriebs der (Vorleistungs-)GbR Schon aus dieser Zusammenstellung durch P. ergab sich, dass diese im Rahmen der Bewertung des ihr vorgetragenen Sachverhalts zu dem Ergebnis kam, dass „Einkünfte aus bereits erbrachten Vermittlungsleistungen … auf privater Ebene zu versteuern“ sind, „auch soweit Zahlung ggü. GmbH erfolgt“.

274
Wohingegen dann erst in der Rubrik „Risiken“ erstmals auf eine GbR eingegangen wurde, die „vorsichtshalber“ zur Abgrenzung der bereits erbrachten Leistungen zwischen privat und GmbH eingebracht werden solle.

275
Schon diese Differenzierung zwischen der Bewertung und den sich hieraus ergebenden steuerlichen Problemen einerseits und den Maßnahmen zur Risikobeseitigung, und damit zur Abwendung der sich aus der Bewertung ergebenden steuerlichen Probleme andererseits, zeigte deutlich, dass hierbei nicht davon ausgegangen wurde, dass von Anfang an eine Mitunternehmerschaft vorgelegen hätte, sondern die GbR zur Vermeidung des persönlichen Steuersatzes eingeführt wurde.

276
Gerade im Zusammenhang mit sämtlichen oben dargestellten Beweisergebnissen, nach denen weder objektiv eine Mitunternehmerschaft vorlag, noch die Angeklagten subjektiv von einer solchen ausgingen, konnte auch hier ersehen werden, dass insoweit keine fehlerhafte rechtliche Bewertung des von den Angeklagten vorgetragenen Sachverhalts durch die Steuerberater erfolgte, sondern diese das korrekt erkannte und steuerlich nachteilige Bewertungsergebnis durch die im Rahmen des Risikohinweises mitgeteilten „Gestaltungsmöglichkeit“ zu umgehen suchten.

277
Indem die Angeklagte T. wie oben dargestellt, hierzu auch gegenüber dem Herrn F. angab, dass unter Berücksichtigung der Gespräche der Steuerberater zunächst die Vergangenheit „definiert“ werden müsse, bevor Erklärungen nach außen herausgegeben werden sollten bzw. die Bitte um Versendung von zukünftigen Mails an die Adresse a.t.@l. .de mit dem Vermerk „das Finanzamt findet das super“ und einem mit offenem Mund lachenden Smiley versah, ergab sich auch, dass sich die Angeklagten über diesen Umstand vollumfänglich bewusst waren.

278
Entsprechend teilte der Mitarbeiter von P., Dr. A. R., mit Mail vom 03.04.2020, 19:03 Uhr, an die Angeklagte T. mit:

„Hallo A., kleine Planänderung: aus steuerlichen Gründen würden wir nun vorschlagen die zweite Einbringung der GbR-Anteile (also von den Holding GmbHs in die L. P. GmbH) nicht am selben Tag durchzuführen wie die erste Einbringung der GbR-Anteile (also von euch persönlich in die Holding GmbHs). Grund hierfür ist, dass die Holding GmbHs als Mitunternehmer der GbR agieren können sollten, damit sie von der Finanzverwaltung auch als Mitunternehmer anerkannt werden. Wäre das nicht der Fall, könnte das Finanzamt ggf. argumentieren, dass die Holding GmbHs keine Mitunternehmerstellung einnehmen konnten und daher eine steuerneutrale Weiterleitung nicht möglich ist.

Wir würden vorschlagen, dass die zweite Einbringung (von den Holding GmbHs in die LP GmbH) erst am Freitag, 17.04.2020, vollzogen werden soll. D.h. Ihr müsstet das Geschäft bis zu diesem Tag als GbR weiterführen.

Konkret bedeutet das, dass

- ihr beide unverzüglich Mailadressen für die L. P. GbR einrichten solltet und Ihr beide sofort mit entsprechenden Signaturen auftreten solltet, insbesondere im Mailverkehr mit der E., der F. Holding und potentiellen Kunden;

- gleichzeitig auch gleich entsprechende Signatur, Website etc. für die GmbH entwickelt wird, dass das nahtlos übergeht;

- bis einschließlich dem 17.04.2020 keine Rechnungen gestellt werden;

- die LP GmbH umgehend den Mietvertrag in Grünwald abschließt und dann die Räumlichkeiten an die GbR bis zum 17.04.2020 untervermietet.

Insgesamt wäre es nun sehr wichtig, dass Ihr beide ab Montag erkennbar als L. P. GbR auftretet. Bitte keine Mails mehr von Deiner Agentur-Mailadresse ab Montag.

Die Verträge würden wir bis Montag noch anpassen. Dabei ist nur der Zeitpunkt für die 2. Einbringung auf den 17. April zu legen. Ein 2. Notartermin ist nicht nötig. Wir machen das alles in einem Aufwasch am Montag.

Bitte lasst uns wissen, ob das vorgeschlagene Vorgehen für euch o. k. ist. Insbesondere dass die Rechnungsstellung erst nach dem 17.04.2020 erfolgen kann, könnte ggf. schwierig sein. Sollte das problematisch sein, könnten wir die zweite Einbringung ggf. auch auf einen früheren Zeitpunkt legen. Allerdings denken wir, wenn die GbR noch 2 Wochen mit den Holding GmbHs als Mitunternehmerin agiert, sollten wir in jedem Fall gute Argumente auf unserer Seite haben und würden deshalb eher den 17. 04. empfehlen.

Gerne können wir hierzu nochmals telefonieren, entweder am Wochenende oder am Montagmorgen.

Viele Grüße

A.“

279
Hierauf antwortete die Angeklagte T. mit Mail vom 04.04.2020 um 11:07 Uhr:

„Servus A.,

L. P. ready to fly1 :-)

Passt alles für uns so! Schönes Wochenende,

A. T.

Geschäftsführung

L. P.“

280
Im Zusammenhang mit dem im Rahmen der Präsentation vom 30.03.2020 und der hierbei von P. erfolgten Bewertung, dass Einkünfte aus bereits erbrachten Vermittlungsleistungen auf privater Ebene zu versteuern sind, gerade auch, soweit die Zahlung gegenüber der GmbH erfolgen würde, wurde ersichtlich, dass die vorgesehene Rückstellung der Rechnungen und die Verzögerung der zweiten Einbringung tatsächlich nur erfolgte, um gegenüber dem Finanzamt eine entsprechende Mitunternehmerschaft vorspiegeln zu können.

281
Weiter ergab sich aus dem Umstand, dass der Steuerberater die Angeklagte T. ausdrücklich darauf hinwies, dass diese nunmehr auch nach außen als GbR auftreten müsse, dass sich die Beteiligten darüber bewusst waren, dass vor der Bewertung und „Risikoanalyse“ durch P. die Beteiligten jeweils nicht von dem Vorliegen einer GbR ausgingen und entsprechend auch in keiner Weise als solche nach außen in Erscheinung traten, sondern die Gesamtkonstruktion und der zeitliche Ablauf dazu dienten, die neue steuersparende Konstruktion auch gegenüber dem Finanzamt als korrekt verkaufen zu können.

282
Schließlich übersandte der bei P. angestellte Steuerberater Dr. H. B. am 03.04.2020 um 14:11 Uhr eine Mail an die Angeklagte T., bei der er dann jedoch unmittelbar beide Angeklagte ansprach und machte hierbei Ausführungen zum rechtlichen und zum steuerlichen Hintergrund. Im Rahmen des 3. Absatzes zum steuerlichen Hintergrund führte Dr. B. dabei aus:

283

„Weiterhin könnte durch die Finanzverwaltung der tatsächliche Gründungszeitpunkt der L. P. GbR erst in der Unterzeichnung des Vertrages mit Herrn N. F. bzw. der F. Holding am 02.04.2020 sehen und die mündliche Vereinbarung vom 28. 2. 2020 zwischen der L. P. GbR und Herrn N. F. bzw. der F. Holding nicht anerkennen. Auch den Umstand, dass die L. P. GbR bisher nicht nach außen hin aufgetreten ist – z.B. in E-Mails oder Geschäftsbriefen mit Kunden (Herrn N. F. bzw. der E. T. GmbH) oder offiziellen Stellen (z.B. Finanzamt) – könnte das Finanzamt als Indiz werten, dass die Gesellschaft erst mit Unterzeichnung des Vertrages über eine Provisionsbeteiligung entstanden ist, da sie hier damit erstmals nach außen hin auftritt. Auch in diesem Fall wäre wohl eine rückwirkende steuerneutrale Einbringung in die GmbH nicht möglich.

284
In beiden vorgenannten Szenarien (keine Anerkennung einer gewerblichen Tätigkeit bzw. keine GbR von Beginn der Geschäftstätigkeit) würden sich Schwierigkeiten hinsichtlich der Gewinnabgrenzung ergeben. D.h. der Frage, wem der Gewinn aus den Vermittlungsleistungen zusteht bzw. in wessen Sphäre ein solcher entstanden ist …“ Und weiter: „die Finanzverwaltung könnte insofern argumentieren, dass ein Teil des Gewinns aus der Vermittlungstätigkeit von Ihnen beiden privat erzielt wurde und dieser damit bei Ihnen beiden der Einkommensteuerpflicht unterliegt“.

285
Auch aus dieser Mail ergab sich damit, dass sich P. hinsichtlich der gewählten Konstruktion nochmals dahingehend absicherte, dass sie die Angeklagten über die tatsächliche steuerliche Situation bei Fehlen einer GbR schon ab dem 28. Februar ausdrücklich hinwies. Weiter ergaben sich aus dieser Mail erneut konkrete Anhaltspunkte dafür, dass auch die Steuerberater von P. Kenntnis davon hatten, dass die behauptete GbR erst aufgrund ihrer Beratungen im Rahmen einer Neudefinition der Vergangenheit geschaffen und dann fälschlich rückdatiert worden war.

286
Daneben ergaben sich aus dem Schriftverkehr zwischen den Angeklagten und der Kanzlei P., sowie den übrigen eingeführten Mails dieser Kanzlei hinsichtlich der Gesellschaftskäufe bezüglich der A. GmbH, der D. GmbH und der L. P. GmbH und den entsprechenden Sachverhaltsdarstellungen, insbesondere auch gegenüber dem Finanzamt, die gewählte Einbringungsstruktur, wonach die Gesellschaftsanteile an der frühestens ab dem 27.03.2020 bestehenden L. P. GbR zunächst hinsichtlich der Angeklagten T. in die A. GmbH eingebracht werden sollten und hinsichtlich des Angeklagten N. in die D. GmbH und diese dann wiederum als Gesellschafter der L. P. GmbH auftreten sollten.

3. Mailverkehr mit Frau H.

287
Eine von den Angeklagten beabsichtigte GmbH-Gründung und eine entsprechende Mitunternehmerschaft ergab sich auch nicht aus dem Umstand, dass die Angeklagte T. schon Anfang März sich bei Frau H. bezüglich der Gründung einer GmbH informierte. So schrieb sie mit Mail vom 05.03.2020 um 13:01 Uhr:

„Hallo F., Dann bitte gleich Montag früh.

Wie schnell kann man eine GmbH gründen/eintragen so dass wir Rechnungen stellen können? Viele Grüße von meinem iPhone gesendet“

288
Hierauf gab Frau H. im Rahmen einer weiteren Mail vom 8. März an, dass die Gründung einer GmbH ca. 3-4 Wochen dauere und die Anmeldung beim Finanzamt dann noch mal ca. 2 Wochen, man jedoch ggf. eine fertige GmbH kaufen könne, sie sich hierzu aber bei ihren Rechtsanwälten erkundigen müsse.

289
Weiter ergab sich aus dem Chat-Verlauf zwischen der Angeklagten und Frau H., dass die Angeklagte am 8. März um 17:29 Uhr hierauf mitteilte: „wir würden dann voraussichtlich eine fertige GmbH kaufen“ „wenn das geht“, worauf Frau H. antwortete: „Wie gesagt, dazu muss ich morgen unsere Rechtsanwälte befragen. Ich gebe dir dann schnellstmöglich Bescheid.“

290
In einer weiteren Mail fragte Frau H. die Angeklagte T. am 12.03.2020, was mit der GmbH Gründung sei, und bat die Angeklagte T. am 18.03.2020, sich hinsichtlich der GmbH-Gründung mit J. in Verbindung zu setzen.

291
Aus diesem Mailverlauf folgte jedoch nicht, dass die Angeklagte T. hierbei eine GmbH-Gründung zusammen mit dem Angeklagten N. beabsichtigte, sondern vielmehr eine solche GmbH-Gründung zusammen mit Herrn F. andachte. Dies ergab sich aus folgenden Überlegungen:

292
Zunächst war in diesem Zusammenhang zu berücksichtigen, dass die Angeklagte T. im Chat mit Herrn F. am 01.03.2020 mitteilte „Wir 2 brauchen eine Trading company“. Hieraus ergab sich, dass sie Anfang März die Gründung einer „company“ zusammen mit Herrn F. plante, und zwar nur mit diesem („wir 2“).

293
Weiter war dabei zu berücksichtigen, dass die Angeklagte T. die Eintragung der GmbH gerade wünschte „damit wir Rechnungen stellen können“.

294
Hierzu ergab sich aber aus den vertraglichen Unterlagen und auch dem Chat „Das Ministerium“, dass gegenüber E. nur Herr F. als unmittelbarer Geschäftspartner die 10-prozentige Provision geltend machen durfte, wohingegen die interne Aufteilung im Verhältnis 40 zu 60 dann hiervon unabhängig zwischen Herrn F. und der Angeklagten T. erfolgen sollte.

295
Nachdem die Angeklagte T. Herrn F. am 04.03.2020 die Rechnungen hinsichtlich der PSA-Geschäfte mit Bayern und NRW weitergeleitet hatte, wie sich aus der entsprechenden Mail ergab, hatte sie damit die Bedingungen geschaffen, damit dieser gegenüber E. die erbrachten Vermittlungsleistungen und damit den 10-prozentigen Provisionsanspruch in Rechnung stellen konnte.

296
Eine entsprechende Rechnungsstellung durch sie selbst, sei es als Einzelkauffrau, sei es zusammen mit dem Angeklagten N. oder als irgendwie geartete GbR, war zu diesem Zeitpunkt hingegen noch nicht möglich, da insoweit ihr kein vertraglicher Anspruch gegen E. zustand. Die Gründung einer GmbH gerade um Rechnungen zu stellen, hatte damit nur Sinn, wenn F. als berechtigter Rechnungssteller Teil dieser GmbH werden sollte.

297
Weiter war festzustellen, dass die Angeklagte T. auf die weiteren Nachfragen von Frau H. hinsichtlich der GmbH-Gründung nicht mehr reagierte. Auch dieses Verhalten der Angeklagten war unschwer damit in Einklang zu bringen, dass sie die Idee einer GmbH-Gründung zusammen mit F. wieder aufgegeben hatte und damit kein Interesse an einem weiteren Vorgehen in dieser Richtung mehr bestand. Wäre hingegen eine GmbH-Gründung mit dem Angeklagten N. schon zu diesem Zeitpunkt geplant gewesen, wäre zu erwarten gewesen, dass sie dies dann auch weiterverfolgt hätte, statt den Vorgang zunächst fallen zu lassen.

298
Schließlich war auch festzustellen, dass Frau H. im Rahmen zweier Mails vom 10. und 12.04.2023 gegenüber dem damaligen Verteidiger des Angeklagten N., Rechtsanwalt S., den Mailverlauf vom 5. und 08.03.2020 bestätigte, und weiter mitteilte, dass der Hintergrund der beabsichtigten GmbH-Gründung von der Angeklagten T. nicht erwähnt worden sei und der Termin am Montag nicht stattgefunden habe, da die Angeklagte diesen Termin nicht nochmal bestätigt habe. Auch führte sie in diesen Mails aus, dass die Angeklagte telefonisch erklärt habe an einem größeren Projekt dran zu sein und dies wahrscheinlich zusammen mit einem Partner umsetzen wolle, der Name des Partners ihr aber – soweit sie sich erinnern könne – nicht genannt worden sei.

299
Auch dies sprach dafür, dass die damaligen Vorgänge die Planung einer GmbH-Gründung zwischen der Angeklagten T. und F., nicht jedoch mit dem Angeklagten N. betrafen. Da sich Frau H. und die Angeklagte T. besser kannten, wäre im Falle einer Beteiligung … zu erwarten gewesen, dass die Angeklagte T. eine gemeinsame GmbH-Gründung … dann auch mitgeteilt hätte.

300

Eine weitergehende Verifizierung der damaligen Vorgänge durch Vernehmung der Zeugin H. war im Rahmen der Hauptverhandlung nicht möglich, da die Angeklagte T. die Zeugin nur hinsichtlich des Inhalts der sowieso bereits eingeführten Mails von der Verschwiegenheitspflicht befreite, sodass ergänzende Fragen zu den Gesamtumständen nicht möglich gewesen wären.

4. Feststellbare Mitwirkungshandlungen des Angeklagten N.

301
Soweit tatsächliche Mitwirkungshandlungen des Angeklagten N. festzustellen waren, beschränkten sich diese jeweils auf die Schaffung eines unmittelbaren Erstkontakts mit dem potentiellen Kunden. Schon die allerersten Angebotsschreiben und erst recht der weitere Schriftverkehr oder die sonstigen Verhandlungen wurden dann jedoch ausweislich des Beweisergebnisses ausschließlich durch die Angeklagte T. geführt. Tatsächliche Vertragsabschlüsse mit den vom Angeklagten N. beigesteuerten Kontakten erfolgten, wie die Angeklagten einräumten, nicht.

302
Der Umstand, dass der Angeklagte N. für seine Partnerin einen Erstkontakt mit einem möglichen Kunden herstellte, damit diese dann mit eben diesem Kunden Verhandlungen aufnehmen konnte, stellte aber nur eine … Unterstützungshandlung da, wie sie umgekehrt auch durch die Angeklagte T. für die Gastronomiebetriebe des Angeklagten N. erbracht wurden.

303
Zu den von der Verteidigung angeführten Kontakten und den sich hieraus ergebenden tatsächlichen Mitwirkungshandlungen des Angeklagten N. ergab sich dabei im Einzelnen:

- Bezüglich P. H.:

304
Aus den Unterlagen war festzustellen, dass ein Herr H. sich am 04.03.2020 um 15:27 Uhr mit einer Mail an den Angeklagten N. wandte, mit den Worten „… bräuchte möglicherweise sowas“, gefolgt von mehreren Fotos mit PSA-Waren.

305
Weiter ergab sich, dass der Angeklagte N. diese Mail sodann drei Minuten später völlig kommentarlos an die Angeklagte T. weiterleitete.

306
Genau die ihr hierbei übermittelten Fotos stellte die Angeklagte sodann in den Chat „Das Ministerium“ ein, mit dem Vermerk „Ich habe DUBAI“ (vgl. hierzu obige Ausführungen unter Ziff. F. III. 1 .b.).

307
Am anschließenden Chat zwischen der Angeklagten T. und Herrn H. war der Angeklagte N. außerdem gerade nicht beteiligt war.

308
Die Mitwirkung des Angeklagten N. beschränkte sich damit ersichtlich darauf, dass er eine allgemeine Anfrage stellte, oder sogar insoweit nur einen von der Angeklagten T. vorgefertigten Text weiterleitete, und die hierauf erfolgte Antwort kommentarlos an seine Partnerin sendete.

- Bezüglich L. S.:

309
Hinsichtlich des Herrn S. war festzustellen, dass am 10.03.2020 um 22:24 Uhr vom Angeklagten N. eine E-Mail an Herrn S. versandt wurde, in der der Angeklagte N. um Hilfe hinsichtlich einer dringenden Frage bat, weil er eine Firma in Großbritannien gründen wolle.

310
Weiter war dann festzustellen, dass am 20. März die Angeklagte T. unter der Mailadresse des Angeklagten N. Herrn S. Informationen zu PSA zukommen ließ, worauf dieser taggleich antwortete.

311

Da nicht ersichtlich war, dass die mögliche Gründung einer Firma in Großbritannien mit den Vermittlungsgeschäften in Zusammenhang stand, war allerdings festzustellen, dass die Mails, die tatsächlich die Vermittlungsgeschäfte betrafen, allein durch die Angeklagte T. geführt wurden und diese hierfür nur die Mailadresse ihres Partners nutzte.

312
Auch der WhatsApp Chat mit Herrn S. wurde ausweislich der entsprechenden Unterlagen ausschließlich durch die Angeklagte T. und ohne Beteiligung des Angeklagten N. geführt.

- Bezüglich S. P.:

313
Auch hinsichtlich dieses Kontaktes war ausweislich des mit dem Handy der Angeklagten T. geführten WhatsApp-Chats festzustellen, dass dieser nicht durch den Angeklagten N. geführt wurde.

314
Zwar war die erste vom Handy der Angeklagten T. versendete Nachricht mit dem Namen „D." unterzeichnet. Unabhängig von der Frage, ob diese Nachricht, unter Berücksichtigung von Wortwahl und Schreibweise des Textes tatsächlich durch die Angeklagte T. formuliert worden sein mag, erfolgte damit aber auch hier nur eine Erstkontaktherstellung durch den Angeklagten N., wohingegen der weitere Verlauf durch die Angeklagte T. erledigt wurde.

315
Wie sich aus der Begründung zu dem ursprünglich in der Hauptverhandlung gestellten und dann zurückgenommenen Beweisantrag auf Vernehmung des Zeugen N., der sich auf Grund der Kontaktaufnahme mit Frau P. telefonisch im Café P. meldete, ergab, wurde auch dieses Telefonat sofort an die Zeugin T. weiter verbunden.

316
Entsprechend richtete Frau O. vom Präsidium der B. Bereitschaftspolizei in B. die Mail vom 27.03.2020, 12:35 Uhr, in der ausdrücklich auf das Telefonat mit Herrn N. Bezug genommen wurde, ausdrücklich nur an die Angeklagte T. Wie üblich erschien der Angeklagte N. hierbei mit keinem Wort.

- Bezüglich A. R., Generalkonsulat V.A. E.:

317
Die Zeugin R. gab im Rahmen ihrer Zeugenvernehmung an, dass der ehemalige Konsul der VAE etwa in den 1990er Jahren regelmäßig Essen aus dem Gastronomiebetrieb des Angeklagten N. bezogen hatte.

318
Zu Beginn der Coronazeit habe sich der Angeklagte N. dann telefonisch gemeldet und mitgeteilt, dass er Zugang zu Masken habe. Aus Höflichkeit habe sie einem Treffen mit beiden Angeklagten vor dem Konsulat zugestimmt, da aus Sicherheitsinteressen diesen der Zugang zum Konsulat verweigert worden sei. Das Treffen habe nur etwa 5-6 Minuten gedauert, wobei noch eine dritte, männliche Person anwesend gewesen sei. Für sie sei es dabei so erschienen, als habe die Angeklagte T. die Masken gehabt, jedoch auch, dass beide zusammengearbeitet hätten.

319
Insgesamt habe sie dem Treffen aber keine größere Bedeutung beigemessen, weshalb sie auch an Einzelheiten keinerlei Erinnerung mehr habe.

320
Aus den daneben eingeführten Emails, an denen die Zeugin R. beteiligt war, ergab sich, dass diese ausschließlich mit der Angeklagten T. geführt worden waren und diese für etwaige Rückfragen auch nur ihre Erreichbarkeit mit ihrer Handynummer mitgeteilt hatte.

321
Auch insoweit konnte damit festgestellt werden, dass die Mitwirkung des Angeklagten N. sich darauf beschränkte, ein Erstgespräch mit der Zeugin R. zu ermöglichen, wobei sämtliche sich hieraus ergebenden Mails dann wieder ausschließlich durch die eigentliche Vermittlerin, die Angeklagte T., allein durchgeführt wurden.

- Bezüglich H. E.:

322
Auch hinsichtlich dieses Kontakts ergab sich aus den entsprechenden Mails, dass diese ausschließlich mit der Angeklagten T. geführt worden waren.

323
Weiter gab der Zeuge E. an, dass er über einen Bekannten auf die Angeklagte T. hingewiesen worden sei und sich dieser daher telefonisch wegen Maskengeschäften vorgestellt habe. Hieraus seien 3-4 Gespräche entstanden. Den Angeklagten N. habe er zu diesem Zeitpunkt überhaupt nicht gekannt, vielmehr sei ausschließlich die Angeklagte T. seine Ansprechpartnerin gewesen, wobei er nicht gewusst habe, in welcher Rechtsform diese tätig geworden sei.

324
Kenntnis vom Angeklagten N. habe er vielmehr erst im Sommer 2020 genommen, als ein Treffen mit beiden Angeklagten in Grünwald stattgefunden habe. Auch hierbei sei Herr N. aber nur mit anwesend gewesen, wohingegen das Gespräch ausschließlich mit der Angeklagten T. geführt worden sei. Bei diesem Gespräch sei es aber nicht mehr um Masken gegangen.

- Bezüglich D. T.:

325
Der Zeuge T. bestätigte mehrfach und auch ungefragt, dass die Angeklagten Geschäftspartner gewesen seien. Insgesamt war die Aussage des Zeugen dabei jedoch in keiner Weise glaubhaft und beabsichtigte der Zeuge ersichtlich aufgrund der guten Freundschaft mit dem Angeklagten N. seine Aussagen zu dessen Gunsten anzupassen.

326
Bei dem Zeugen T. handelte es sich, nach dessen eigener Aussage, um einen sehr guten Freund des Angeklagten N. Die Angeklagte T. habe er hingegen erst ab Ende Februar / Anfang März 2020 über Herrn N. kennengelernt.

327
Auffällig an dessen Aussage war dabei, dass er durchgehend, und auch ohne hiernach gefragt worden zu sein, immer wieder hervorhob, dass die Angeklagten Geschäftspartner seien. Indem der Angeklagte mehrfach, statt schlicht auf die Fragen der Kammer zu antworten, die vermeintliche Geschäftspartnerschaft hervorhob, wurde deutlich, dass das Interesse des Zeugen in erster Linie darin bestand, diese vermeintliche Geschäftspartnerschaft zugunsten seines Freundes zu behaupten.

328
Die Unglaubwürdigkeit des Zeugen ergab sich daneben unter anderem auf Grund folgender Einlassungen:

329
So gab er an, dass der Angeklagte N. ihn angerufen habe, da dieser die Chance gesehen habe, dass sie mit der Vermittlung von Masken Geld verdienen könnten. Hierbei sei zwar nicht konkret vereinbart worden, was er bekommen solle, er habe aber darauf vertraut, dass er einen Anteil bekommen hätte.

330
Bei diesem Anruf, bei dem er sich an das Datum nicht mehr erinnern könne, der aber sicher vor dem 05.03. gewesen sei, habe N. ihm mitgeteilt, dass er mit der Gastronomie aufhören wolle und stattdessen „medizinische Vermittlungen“, konkret Vermittlung von medizinischen Masken, vornehmen wolle.

331
Insoweit versuchte der Zeuge damit schon im Zusammenhang mit diesem Ersttelefonat einen Wechsel seines beruflichen Umfeldes des Angeklagten N. darzustellen und entsprechend eine hierfür erforderliche Geschäftspartnerschaft. Tatsächlich führte der Angeklagte N. aber ausweislich seiner eigenen Einlassung vor dem 5. März das Café noch vollumfänglich und gaben die Angeklagten hierzu an, dass sie beide zunächst ihre eigentlichen Geschäftstätigkeiten fortführen hatten wollen, da sie sich hinsichtlich des Erfolgs der Vermittlungsgeschäfte nicht sicher gewesen seien. Die Darstellung des Zeugen war damit nicht glaubhaft, wenn demgegenüber der Angeklagte selbst nachvollziehbar ausführte, zu diesem Zeitpunkt einen entsprechenden Plan selbst noch überhaupt nicht gefasst gehabt zu haben.

332
Auf Vorhalt des WhatsApp-Verlaufs zwischen ihm und der Angeklagten T. und der Frage, warum er insoweit nicht mit dem Angeklagten N. korrespondiert habe, antwortete der Zeuge zunächst nicht auf die Frage, sondern betonte, dass er immer telefonisch Kontakt mit Herrn N. gehabt habe. Erst nach dieser Erklärung ging er dann auf die Frage ein und führte aus, dass der Angeklagte N. kein Smartphone besessen habe und er ihm daher keine WhatsApp habe schicken können. Der Angeklagte N. habe ihn daher aufgefordert, die Kontakte an Frau T. zu schicken. Auch im Rahmen dieser Antwort bemühte sich der Zeuge demnach zunächst ungefragt eine Beteiligung seines Freundes darzustellen, bevor er auf die Frage einging.

333
Auf eine Frage der Kammer zu Frau S., antwortete der Zeuge, dass er diesen Kontakt an A. weitergeleitet habe. Unmittelbar darauf erklärte er dann ungefragt, dass wichtig gewesen sei, dass beide Angeklagte Geschäftspartner und eine Firma gewesen seien. Auch hierbei war wieder festzustellen, dass der Zeuge nicht einfach die Fragen der Kammer beantwortete, sondern seine Aussage, dass er Kontakte an die Angeklagte T. weitergeleitet habe, sofort dahingehend zu relativieren versuchte, indem er nochmals ungefragt die Geschäftspartnerschaft hervorhob.

334
Auf Frage der Kammer, woraus sich diese Erkenntnis denn ergebe, teilte der Zeuge dann mit, dass der Angeklagte N. ihm die Angeklagte T. ausdrücklich als Geschäftspartnerin vorgestellt habe und er im Café P. gewesen sei und sie dort beobachtet habe. Er habe sie demnach „all die Tage und Wochen“ gemeinsam arbeiten gesehen. Auf konkrete Nachfrage bestätigte der Zeuge sodann nochmals, dass ihm die Angeklagte T. gleich zu Anfang als Geschäftspartnerin vorgestellt worden sei.

335
Auch diese Einlassung war nicht glaubhaft. Zum einen erschien es schon ungewöhnlich, dass im Rahmen der Erstvorstellung nicht schlicht der Name der vorgestellten Person genannt worden sein soll, sondern maßgeblich deren Funktion als Geschäftspartnerin – zumal, da die Angeklagte T. für den Angeklagten N. seit deutlich längerer Zeit bereits zumindest eine gute Freundin war.

336
Zum anderen war, gerade nachdem die Angeklagte T. immer wieder zum Ausdruck brachte, dass sie die Informationen im Rahmen der Maskengeschäfte als vertraulich erachtete, in keiner Weise glaubhaft, dass sich die Angeklagten bei ihrer Tätigkeit über einen maßgeblichen zeitlichen Umfang durch den Zeugen T. beobachten ließen, damit dieser ihre angebliche gemeinsame geschäftliche Tätigkeit nachvollziehen konnte.

337
Entgegen der Zeugenaussage des Herrn T. ergab sich aus den schriftlichen Unterlagen, dass auch hier der Zeuge allein mit der Angeklagten T. korrespondiert und nur dieser Kontakte geschickt hatte. Da die Mitteilung einer Telefonnummer aber auch mittels SMS an das alte Handy des Angeklagten N. durchaus möglich gewesen wäre, wäre bei dessen vollwertiger Mitwirkung zu erwarten gewesen, dass sein alter Freund dann ihm diese Informationen hätte zukommen lassen und nicht dessen Geschäftspartnerin.

338
Auch war aus den Chat-Nachrichten der Angeklagten erneut festzustellen, dass die Angeklagte T. hinsichtlich der Vermittlungstätigkeiten von sich als Einzelperson sprach. So schrieb sie zum Beispiel am 5. März um 13:38 Uhr: „bei O. sage ich Kontakt kommt von Ihnen?“, bzw. um 14:37 Uhr: „O. habe ich erreicht“ und um 14:42: „G. kann gerade nicht“ „Muss ich in 30 min wieder anrufen“ und um 17:19: „Hallo D., bis jetzt habe ich von den Pharmafirmen keine Rückmeldung“.

339
Aber auch im Rahmen einer Mail vom 05.03.2020, 11:26 Uhr, teilte die Angeklagte T. gegenüber dem Zeugen mit: „anbei die Informationen zu den Produkten. Masken habe ich aktuell 2 Mio zu verkaufen, eventuell mehr. Viele liebe Grüße, A.“

340
Indem die Angeklagte T. damit nicht nur ihre eigenen Arbeiten allein auf ihre Person bezog, sondern auch die Antworten potentieller Kunden allein an sich selbst gerichtet wertete, wurde erneut deutlich, dass sie –

entgegen der Darstellung des Zeugen – die Vermittlungsleistungen gerade als von ihr allein erbracht wertete.

- Bezüglich A. S.:

341
Die Zeugin S. gab an, dass sie die Angeklagte T. über den Zeugin D. T. telefonisch kennengelernt habe. Sie habe insoweit telefonischen Kontakt mit der Angeklagten T. gehabt und von dieser auch E-Mails bekommen. Zu wirklichen Vertragsverhandlungen sei es jedoch nicht gekommen. Im Gespräch seien Geschäfte mit dem Oman gewesen.

342
Den Namen N. habe sie erstmals im Rahmen der polizeilichen Zeugenvernehmung gehört.

343
Auch insoweit ergab sich damit, dass die Zeugin im Zusammenhang mit den Vermittlungsgeschäften keinerlei Kenntnis vom Angeklagten N. hatte, sie demnach auch nicht dessen Kontakt gewesen sein konnte und er offensichtlich bei den Vermittlungsgeschäften auch in keiner Weise in Erscheinung getreten war.

344
Die „Mitwirkung“ des Angeklagten N. beschränkte sich demnach allein auf die Ermöglichung des Erstkontakts über den Zeugen T.

- Bezüglich Prof. O. W.:

345
Auch der Zeuge Prof. W., der Kontakt zum Klinikum …, führte aus, dass er im Café P. von dem Angeklagten N. angesprochen worden sei, ob er Beziehungen zum Klinikum habe und an wen man sich da wenden müsse. Hierauf habe er einen Kontakt hergestellt und dann habe es eine Angebotsmail von Frau T. gegeben.

346
Entsprechend erfolgte die Mail der Angeklagten T. an den Zeugen vom 06.03.2020, 13:30 Uhr, auch ausschließlich durch sie und wurde auch nur von ihr unterzeichnet und richtete der Zeuge seine Antwortmail vom 11.03.2020, 12:50 Uhr ebenfalls ausschließlich an die Angeklagte T.

- Bezüglich U. C.:

347
Der Zeuge C. gab an, dass er den Angeklagten N. vom Nachtklub P… her kenne, da dieser Ende der 90er Jahre dort Gast gewesen sei.

348
Weiter gab er an, dass sich der Angeklagte N. 2020 bei ihm gemeldet habe, ob er jemanden in Italien bei der Regierung kennen würde. Er habe deshalb seinen Bruder in Neapel, der dort als Anwalt tätig sei, angerufen. Weiter habe er per Mail Unterlagen erhalten und diese an seinen Bruder weitergeleitet. Im weiteren Verlauf habe sich dann aber seine Frau um den Vorgang gekümmert. Schließlich bestätigte er, dass es sich bei u.@h. -P..de um seine Mailadresse handele.

349
Aus den Mails von M.@h. -p..de, insbesondere vom 25.03.2020, 17:42 Uhr und 26.03.2020, 13:17 Uhr und den Antwortmails der Angeklagten T. vom 26.03.2020 13:47 Uhr und 27.03.2020, 15:37 Uhr ergab sich aber wiederum, dass diese ausschließlich an die Angeklagte T. gerichtet wurden und auch ausdrücklich nur diese angesprochen wurde und antwortete.

350
Insgesamt ergab sich damit auch bei diesem Zeugen, dass es sich nur um die Schaffung eines Erstkontakts seitens des Angeklagten N. handelte.

- Bezüglich N. J.:

351

Auch der Zeuge J. führte aus, dass er über seinen Geschäftspartner K. und Herrn V. W.-L. in Kontakt mit der Angeklagten T. gekommen sei, wobei er sie nicht persönlich gekannt habe. Ihr Name sei gefallen, weil alles über den „etablierten politischen Weg“ gehen sollte und die Angeklagte T. Kontakte zu Herrn B. vom Bundesministerium gehabt habe. Zu einem tatsächlichen Geschäftsabschluss sei es jedoch nicht gekommen. Es habe über die Vermittlung von Herrn W.-L. etwa 2 bis 3-mal eine Telefonkonferenz mit Beteiligung der Angeklagten T. gegeben. Den Namen N. habe er erstmals gehört, als es im Rahmen der Ermittlungsmaßnahmen zu einer Hausdurchsuchung kam. Diesen habe er nie gesehen und nie gesprochen.

352
Auch die Ausführungen des Zeugen J. ergaben damit, dass die Vermittlungsgeschäfte ausschließlich durch die Angeklagte T. allein durchgeführt wurden und der Angeklagte N. für den möglichen Geschäftspartner J. nicht in Erscheinung trat und nicht mitwirkte.

- Bezüglich L. Z.:

353
Auch in der Korrespondenz mit Frau L. Z., deren Kontakt vom Angeklagten N. beigesteuert worden sein sollte, wurde nur die Angeklagte T. tätig und teilte mit Mail vom 05.03.2020, 23:22 Uhr, unter anderem mit: „… Ich freue mich auf Ihre Rückmeldung, am besten per E-Mail oder am Handy: … viele Grüße, A.“. Erneut ergab sich damit, dass die tatsächliche Korrespondenz durch die Angeklagte T. geführt wurde und ihr Partner maximal geringfügige Unterstützungsleistungen erbrachte.

- Bezüglich H. Z.:

354
Soweit die Verteidigung versuchte aus einer Mitteilung des Angeklagten N. Herrn Z. vom 11.03.2020, in der dieser einen Termin mit der Begründung absagte, dass er kein Personal habe und auch total unter Druck sei mit ihrer Arbeit für die Regierungen mit Corona, eine Mitunternehmerschaft herzuleiten, konnte dem nicht gefolgt werden.

355
Insoweit konnte schon nicht ausgeschlossen werden, ob der Angeklagte nicht schlicht eine Ausrede suchte, um den Termin nicht wahrnehmen zu müssen bzw. ob er sich durch die Angabe, er würde für die Regierungen arbeiten, wichtigmachen wollte.

356
Weiter war dabei zu beachten, dass die Angeklagte T. am 07.03.2020 um 16:28 Uhr an das Generalkonsulat der N.I. eine Mail geschrieben hatte, in der sie ausführte: „Sehr geehrter Herr K., auf Empfehlung von Hermann Z. und D. N. senden wir Ihnen beiliegend Informationen über unser Angebot an Schutzmasken…“ und dann im weiteren Verlauf: „… Bei Fragen erreichen Sie mich jederzeit gerne auch mobil: … herzliche Grüße, A. T.“.

357
Gerade der Umstand, dass die Angeklagte T. hierbei den Angeklagten N. ersichtlich nicht in das „wir“ einbezog, sondern diesen nur als Empfehlungsgeber nannte, zeigte erneut, dass sie nicht davon ausging, dass … Mitunternehmer sei.

- Bezüglich des Iranischen Konsulats:

358
Hierzu war festzustellen, dass die Angeklagte T. auch an das iranische Konsulat ein Angebotsschreiben schickte und in diesem ausführte, dass ein Teil ihrer Familie i… sei, weshalb sie davon ausgehen würde, dass das Konsulat einen Teil ihrer Waren benötigen könnte.

359
… Gerade da die Angeklagte T. zur Verbesserung ihrer Vermittlungschancen auch gegenüber ihrer Freundin, Frau H., bewusst falsche Angaben machte, ergab sich, dass sie erst recht einem Fremden gegenüber Angaben zur Verbesserung der Vermittlungschancen beschönigen würde.

360

Ein Rückschluss auf eine beabsichtigte Mitunternehmerschaft konnte hieraus hingegen entgegen dem sonstigen Beweisergebnis, nicht gezogen werden. Selbiges galt auch für den Umstand, dass sie sich die Herkunft des Angeklagten N. und seine Sprachkenntnisse im Rahmen des Termins beim Konsulat zu Nutze machte. Vielmehr stellte eine solche Begleitung ebenfalls eine … Unterstützungsleistung dar, wie sie umgekehrt auch von der Angeklagten T. erbracht wurde.

- Bezüglich weiterer versendeter Erstkontaktmails:

361
Schließlich lagen mehrere Mails der Angeklagten T. vor, mit denen PSA gegenüber potentiellen Kunden angeboten wurden. Dies betraf insbesondere Mails an Frau F.M., Frau M. R., Frau W., Herr K. von der P., Uniklinik S. und anderen.

362
Bei diesen Mails war festzustellen, dass es zwar unterschiedliche Versionen gab, die Mails ansonsten sich aber im Aufbau und Wortlaut glichen. In diesen Mails verwendete die Angeklagte T. dabei jeweils das Wort „wir“ und sprach regelmäßig nicht von sich als Einzelperson. So formulierte sie zum Beispiel „wir haben aktuell verfügbar“, „wir verkaufen im Namen eines Kunden aus der Schweiz“, „wir verkaufen zum Schutz vor Corona Atemschutzmasken…“ oder „wir haben auch schon an Ministerien verkauft“. Soweit dann in diesen Mails eine konkrete Kontaktnummer angeführt wurde, handelte es sich jedoch jeweils ausschließlich um die Nummer der Angeklagten T.

363
Gerade auch hinsichtlich dieser Kontakte, die nach der ursprünglichen Einlassung vermeintlich durch den Angeklagten N. beigesteuert worden sein sollten, war folglich festzustellen, dass sämtliche Mails ausschließlich vom Account der Angeklagten T. in deren Namen versendet und nur ihre Telefonnummer als Kontaktnummer genannt wurde.

364
Darüber hinaus war bei diesen Kontakten auch regelmäßig festzustellen, dass die Angeklagte T. im Rahmen des Chats „Das Ministerium“ diese Personen dann als ausschließlich ihre eigenen Kontakte darstellte.

365
Die Verwendung des Wortes „wir“ in diesen Mails war daher nicht geeignet, einen Hinweis auf das Vorliegen einer Mitunternehmerschaft zu geben. Vielmehr konnten hierbei zum einen andere Personengruppierungen gemeint gewesen sein. Zum anderen war ersichtlich, dass bei Angeboten für Waren in Millionenhöhe eine Mail vertrauenswürdiger wirkte, wenn das Angebot vermeintlich nicht von einer Einzelperson, sondern von einer Personengruppe bereitgestellt wird, so dass es naheliegend war, dass es sich hierbei nur um eine vertrauensbildende Maßnahme handelte.

366
Auch soweit die Angeklagte T. dabei im Rahmen eines Angebotes nach Italien in einer Mail vom 18.03.2020, 12:55 Uhr auf freundschaftliche und familiäre Kontakte in Italien hinwies, konnte hieraus eine tatsächliche Mitwirkung des Angeklagten N. nicht hergeleitet werden. So führte die Angeklagte in dieser Mail aus: „…Anbei noch mal ein Angebot, dass wir sehr günstig liefern können. Die Zertifikate sind ebenfalls enthalten. Aus dem Außenministerium haben wir bis jetzt keine Rückmeldung erhalten, obwohl wir von unseren Freunden und der Familie in Italien immer höheren, dass es keine Masken gibt. Wir würden wirklich gerne helfen.

367
Wir haben bis jetzt die b. Staatsregierung, die Regierung von N.-W. und die d. Bundesregierung mit hohen Stückzahlen beliefert.“

368
Unabhängig davon, dass die Lieferungen nicht durch sie, sondern durch E. erfolgt waren, ergab sich aus der Mail, dass die vermeintlichen freundschaftlichen und familiären Kontakte gerade angeführt wurden, um den Eindruck von Hilfsbereitschaft hervorzuheben.

369

Da aber auch der Angeklagte N. nicht über Familie in Italien verfügte, konnte aus dieser werbewirksamen Erklärung keinerlei Rückschluss auf eine Einbeziehung des Angeklagten N. gezogen werden, wie dies durch die Verteidigung versucht wurde.

370
- Soweit die Angeklagte T. im Rahmen ihrer ursprünglichen Einlassung schließlich anführte, dass von den Ministerien ihr gegenüber ein immenser Druck aufgebaut worden sei, weshalb sie allein zur Umsetzung der Vermittlungsarbeiten nicht in der Lage gewesen wäre, ergab sich auch hieraus gerade keine unternehmerische Beteiligung des Angeklagten N.

371
Insoweit mag eine zwischenmenschliche Unterstützung durch den Angeklagten N. vorgelegen haben, … Jedoch führte eine solche nicht zu einer Mitunternehmerschaft, sondern stellt eine typische zwischenmenschliche Leistung dar, …

5. Bewertung des Einlassungsverhaltens des Herrn F.

372
Eine Mitunternehmerschaft ergab sich schließlich auch nicht aus den Einlassungen des Herrn F.

373
Dieser erklärte gegenüber der Kammer, dass er nicht zu einer Vernehmung zur Verfügung stehe und dies auch für eine etwaige Videovernehmung in der Schweiz gelte.

374
Hierzu konnten daher nur die Zeugen Rechtsanwalt S., Rechtsanwalt G. und Rechtsanwalt Dr. B. als Zeugen zu einem Gesprächstermin am 10.02.2022 vernommen werden, bei dem Herr F. Fragen dieser Zeugen beantwortet hatte.

375
Unabhängig von dem Umstand, dass die Zeugen recht unterschiedliche Angaben zur Dauer des Gesprächs machten (von etwa zweieinhalb Stunden nach Darstellung des Zeugen S. bis zu maximal einer Stunde, eher weniger nach Darstellung des Zeugen Dr. B.) gaben die Zeugen übereinstimmend an, dass Herrn F. keinerlei Vorhalte gemacht worden und auch in keiner Weise kritische Rückfragen erfolgt seien.

376
Weiter gaben die Zeugen übereinstimmend an, dass Herr F. diesen Termin nur in Anwesenheit seines Anwalts wahrgenommen habe und bemüht gewesen sei, seinen eigenen Beitrag und seine Firmen als korrekt darzustellen.

377
Auch gaben die Zeugen übereinstimmend an, dass Herr F. bestätigt habe, dass der Angeklagte N. tatsächlich mitgewirkt habe und auch bestätigt habe, dass die Angeklagte T. ihn hinsichtlich dieser Mitwirkung sowie hinsichtlich der Teilung der Provisionen schon Anfang März angesprochen habe. Welche konkreten Arbeiten der Angeklagte N. dabei erbracht haben soll, sei durch Herrn F. aber nicht dargestellt worden, weil auf Einzelheiten insoweit nicht eingegangen worden sei.

378
Der Zeuge S. führte weiter aus, dass vor Beginn des Termins beide Angeklagte zugegen gewesen seien, dann aber am Gespräch selbst nicht teilgenommen hätten.

379
Insoweit war festzustellen, dass Herr F. der Angeklagten T., bzw. deren Kontakten, ein erhebliches Provisionsvermögen zu verdanken hatte. Weiter war ausweislich der Chats, der nachträglich abgeschlossenen schriftlichen Verträge und der hierzu erstellten Mails der Beteiligten und Steuerberater, feststellbar, dass zumindest ganz konkrete Anhaltspunkte dafür bestanden, dass die Angeklagte T. und Herr F. Ende März bzw. Anfang April die Vergangenheit neu „definierten“ und gerade auch Herr F. weder in den Chats noch im Rahmen der Mails an die Steuerkanzlei M. in irgendeiner Weise auf eine Beteiligung des Angeklagten N. hinwies.

380

Außerdem war festzustellen, dass die Angeklagten unmittelbar vor dem Termin die Möglichkeit hatten, sich grundsätzlich hinsichtlich der erwartbaren Fragen und Einlassungen des Herrn F. abzustimmen.

381
Zum Ablauf des Termins war dann festzustellen, dass der Zeuge nur oberflächliche Angaben machte und diese, aus welchen Gründen auch immer, durch die befragenden Rechtsanwälte nicht weiter hinterfragt oder konkretisiert wurden.

382
Gerade unter Berücksichtigung der schriftlichen Unterlagen und der sich hierbei ergebenden Äußerungen des Herrn F., konnte daher auch hierzu nicht hinreichend festgestellt werden, ob Herr F. nicht schlicht zu Gunsten seiner Freunde, denen er sehr viel zu verdanken hatte, Angaben machte. Die damaligen rudimentären Angaben des Herrn F. waren damit ebenfalls nicht geeignet, das dargestellte Beweisergebnis in irgendeiner Art und Weise zu erschüttern.

IV. Erklärungen zur Einkommensteuervorauszahlung

383
Der von der Angeklagten T. bzw. mit ihrem Wissen und Wollen in ihrem Namen durch den Steuerberater J. H., abgegebene Antrag auf Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen ab 2020 auf … Euro ergab sich aus dem entsprechenden am 01.04.2020 beim Finanzamt München eingegangenen Antrag.

384
Die hierzu von der Angeklagten T. erteilte Vollmacht gegenüber der O. GbR vom 05.11.2008 ergab sich aus der entsprechenden Vollmachtsurkunde.

385
Der Umstand, dass der Steuerberater H. hierbei konkret im Auftrag und mit Wissen und Wollen der Angeklagten T. handelte, ergab sich zum einen aus einer Mail der Angeklagten vom 01.04.2020, 7:40 Uhr, in der diese ausführte: „Hi F., die Vorauszahlungen für die Einkommensteuer bitte vorläufig auf … für das ganze Jahr herabsetzen. Vielen Dank und viele Grüße A.“.

386
Weiter ergab sich dies aus dem entsprechenden Chat-Verlauf zwischen der Angeklagten T. und Frau F. H. Hier teilte die Angeklagte T. am 01.04.2020 um 13:06 Uhr mit: „wegen den Einkommensteuern, eine Rückerstattung wäre schon grad hilfreich weil mir irgendwie grad keiner Geld überweist“.

387
Der hierauf vom Finanzamt Burghausen am 22.04.2020 erlassene Vorauszahlungsbescheid über Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag, bei dem antragsgemäß die Vorauszahlungen auf … Euro herabgesetzt wurden und demnach eine Rückzahlung der bereits getätigten Vorauszahlung in Höhe von 3.160,00 Euro angeordnet wurde ergab sich aus dem entsprechenden Bescheid.

388
Hierzu erläuterte der als Zeuge vernommene Steuerfahnder H., dass der beim Finanzamt München eingereichte Antrag intern an das Finanzamt Burghausen weitergeleitet worden war, da das Einzelunternehmen P. der Angeklagten T. aufgrund ihres ursprünglichen Sitzes in Altötting, der grundsätzlich auch weiterhin bestanden habe, noch über dieses Finanzamt betreut worden sei.

389
Weiter ließ die Angeklagte T. über ihre steuerlichen Berater der Kanzlei P. mit Schriftsatz vom 16.06.2020, ausweislich des entsprechenden Schriftsatzes, einen Antrag auf Rückbeziehung des steuerlichen Übertragungsstichtags und auf Buchwertfortführung nach § 20 UmwStG auf den 01.03.2020 stellen, um somit die tatsächlich bei ihr als Einzelunternehmerin entstandenen Provisionsansprüche der tatsächlich zu diesem Zeitpunkt nicht existenten GbR zurechnen zu lassen und damit über die Rückbeziehung gemäß § 20 UmwStG im Ergebnis der GmbH, die diese Einkünfte nicht nach dem persönlichen Einkommensteuersatz der Angeklagten, sondern nach der linearen Körperschaftsteuer zu versteuern gehabt hätte.

V. Die Einkommensteuerberechnung

390
Die Angeklagte T. erzielte auf Grund der Provisionsvereinbarung mit E., sowie der Absprache hinsichtlich der internen Provisionsverteilung mit N. F. 6% des Nettoumsatzes der von ihr vermittelten PSA-Geschäfte. Unter Berücksichtigung der von ihr vermittelten Vertragsabschlüsse mit dem b. Staatsministerium für Gesundheit und Pflege vom 03. und 04.03.2020, dem Ministerium für Arbeit, Gesundheit und Soziales des Landes N.-W. vom 04.03.2020 und dem Bundesministerium für Gesundheit vom 12. und 20.03.2020, erzielte die Angeklagte T. damit Provisionen in Höhe von 11.490.682,80 Euro.

1. Provisionsvereinbarungen

391
Die Provisionsvereinbarungen ergaben sich aus den im Rahmen des Chats „Das Ministerium“ dargelegten Absprachen und hinsichtlich der Höhe der Provision und der Bedingungen zur Begründung des Provisionsanspruchs ergänzend aus den abgeschlossenen schriftlichen Verträgen, die aus den oben dargelegten Gründen zwar hinsichtlich der L. P. GbR als vermeintlicher Vertragspartnerin schon ab dem 28.02.2020 unzutreffend, hinsichtlich der sonstigen Regelungen aber als zutreffend angesehen werden konnten.

392
Diesbezüglich lag eine schriftliche Provisionsvereinbarung zwischen N. F. und E. vom 28. Februar 2020 vor, die jedoch nur von J. R. unterzeichnet worden war. In diesem Vertrag wurde im § 3 geregelt, dass der Provisionsanspruch des Vermittlers in Kraft tritt, nachdem auf Anfrage des Verkäufers der Kontakt zum Unternehmen hergestellt wird und dieser Provisionsanspruch für den Fall, dass es nicht direkt zu einem Auftrag komme, so lange fortbestehe, bis der 1. Projektvertrag zustande komme. In § 6 war geregelt, dass die Vertragsabschlussvergütung vom Vermittler nach Zustandekommen eines jeden Projektvertrages/Auftrages in Rechnung gestellt werde.

393
Weiter wurde im Rahmen eines Vertrags über eine Provisionsbeteiligung zwischen der F. Holding GmbH und der L. P. GbR vom 02.04.2020 unter der Ziffer 4 geregelt, dass schon am 28.02.2020 vereinbart gewesen sei, dass die Zahlungsbedingungen denjenigen des Vertrages mit der E. entsprechen sollten.

394
Demnach war der Provisionsanspruch gegenüber E. nur von dem Vertragsschluss und gerade nicht von einer etwaigen tatsächlichen späteren Lieferfähigkeit von E. abhängig und standen der Angeklagten T. die entsprechenden Provisionsansprüche auch verbindlich und rechtssicher bereits mit Abschluss der jeweiligen Verträge zu, auch wenn die tatsächliche Befriedigung dieser Ansprüche faktisch davon abhängig war, dass die E. zunächst entsprechende Zahlungen durch die Ministerien erhielt, um die Auszahlungen vornehmen zu können.

395
2. Abgeschlossene PSA-Verträgen mit Provisionsansprüchen Die mit den unterschiedlichen Ministerien abgeschlossenen Verträge und die hierbei teilweise vorgenommenen Teilstornierungen ergaben sich aus den hierzu übersandten Vertragsbestätigungen durch die Ministerien, den offiziellen Bekanntmachungen der Ministerien hinsichtlich der abgeschlossenen Verträge, den Provisionsabrechnungen, die von der Firma E. gegenüber der Angeklagten T. erstellt worden waren und den internen Provisionsaufstellungen der Angeklagten selbst, sowie ergänzend aus den Mitteilungen über die Vertragsschlüsse innerhalb der Chats, insbesondere innerhalb des Chats „Das Ministerium“.

396
a. Vertrag mit dem b. Staatsministerium für Gesundheit und Pflege vom 03.03.2020 Der Vertragsschluss ergab sich aus der Bekanntmachung auf der T.-Website vom 27.03.2020, Nummer … . Weiter wurde der Umsatz auch in den Umsatzsteuerakten der Firma E. zur Steuernummer … erfasst. Die Abrechnung der Leistung durch E. gegenüber dem Ministerium und die durch das Ministerium erfolgten Zahlungen ergaben sich aus dem Mailverkehr zwischen der Angeklagten T. und Frau Dr. T. D. und den hierbei mitübersandten Mailanhängen.

397
Schließlich fand sich der Rechnungsbetrag auch in den internen Provisionsaufstellungen sowohl von E., als auch von der Angeklagten T. und schließlich auch in der offiziellen Provisionsabrechnung vom 14.05.2020,

mit der die E. die Provisionsansprüche gegenüber der L. P. GmbH – und damit für den Zeitraum bis zum 27.03.2020 eigentlich gegenüber der damaligen tatsächlichen Vertragspartnerin A. T. – abrechnete.

398
Aus diesen Unterlagen ergab sich entsprechend auch der Provisionsbetrag in Höhe von 534.000,00 Euro.

399
b. Vertrag mit dem b. Staatsministerium für Gesundheit und Pflege vom 04.03.2020 Der ursprüngliche Vertragsschluss ergab sich auch bezüglich dieses Vertrages aus der Bekanntmachung auf der T.-Website vom 27.03.2020, Nummer … und wurde in dieser ursprünglichen Höhe auch in den jeweiligen internen Provisionsabrechnungen erfasst.

400
Jedoch war zu Gunsten der Angeklagten T. zu berücksichtigen, dass es hinsichtlich dieses Vertrages dann zu einer Teilstornierung kam und demnach E. diesbezüglich im Rahmen der Provisionsabrechnung gegenüber der L. P. GmbH vom 14.05.2020, und damit hinsichtlich der vor dem 27.03.2020 vermittelten Geschäftsabschlüsse tatsächlich gegenüber der Angeklagten T., bezüglich dieses Geschäfts nur eine Provisionszahlung in Höhe von 73.710,00 Euro ansetzte und dieser Betrag, unabhängig von einer Verpflichtung der Angeklagten hierzu, von ihr auch als Provisionszahlung akzeptiert wurde, so dass nur dieser Betrag als Provisionseinnahme heranzuziehen war.

401
c. Vertrag mit dem Ministerium für Arbeit, Gesundheit und Soziales des Landes N. -W. vom 04.03.2020 Auch hier ergab sich der Vertragsschluss aus der Bekanntmachung auf der T-Website vom 29.06.2020, Nummer … und im Übrigen aus dem Anhand zur Mail von H. W. vom 04.03.2020 um 09:32 Uhr.

402
Jedoch ergab sich auch bei diesem Vertrag, dass es nachträglich zu einer teilweisen Stornierung des Auftrages kam, mit der Folge, dass im Rahmen der Provisionsabrechnung durch E. vom 14.05.2020 nur der reduzierte Provisionsbetrag von 313.156,80 Euro abgerechnet wurde. Da auch diese Abrechnung von der Angeklagten T. akzeptiert wurde, war auch hier nur dieser Betrag als Einkünfte heranzuziehen.

403
d. Vertrag mit dem Bundesministerium für Gesundheit vom 12.03.2020 Hinsichtlich dieses Vertrages ergab sich der entsprechende Vertragsschluss aus dem Mailverkehr mit Herrn B., den entsprechenden Chats, den entsprechenden Rechnungen und den internen Provisionsaufstellungen.

404
So übersandte Frau S. J., Vorzimmer der Unterabteilung …, mit Mail vom 12.03.2020 um 10:43 Uhr die Angebotsannahme hinsichtlich der Schutzausrüstung mit Unterschrift des Herrn B. Entsprechend ergab sich aus den internen Abrechnungsunterlagen von E. unter der Rechnungsnummer … die Abrechnung der 30.000.000 3ply-Masken zum Gesamtpreis von 18.000.000 Euro und von Handschuhen zu einem Gesamtpreis von ursprünglich 999.000,00 Euro und unter der Rechnungsnummer … über Handschuhe zum Gesamtpreis von 3.600.500,00 € und wurden auch von der Angeklagten T. in ihren Aufstellungen diese Positionen als „Handschuhe 3“ und „Handschuhe 2“ mit den entsprechenden Beträgen und den sich hieraus ergebenden Provisionsansprüchen eingetragen.

405
Jedoch wurde insoweit zugunsten der Angeklagten berücksichtigt, dass es dann später hinsichtlich der Einmalhandschuhe (EN 455) zu einer Teilstornierung kam und demnach nur noch 32.540.000 Stk. zu je 0,09 Euro und damit zu einem Gesamtpreis von 3.063.600 Euro geliefert und bezahlt wurden. Diese Teilstornierung ergab sich dabei aus der Präambel eines Entwurfs zu einem Anwaltsvergleich, in dem die zwischen dem Bund und E. abgeschlossenen Verträge aufgelistet worden waren. In der entsprechenden Tabelle fand sich zum Vertragsschluss vom 12.03.2020 die Lieferung der 30 Millionen 3ply Masken zu je 0,60 Euro und damit mit einem Betraf in Höhe von 18.000.000, hinsichtlich der Einmalhandschuhe (EN 455) jedoch nur der oben dargestellte reduzierte Umfang. Der Inhalt dieses Anwaltsvergleichs ergab sich dabei aus der entsprechenden Vertragsurkunde.

406

Entsprechend wurde bei der Berechnung der Provisionen nicht der ursprüngliche Vertragsinhalt zu Grunde gelegt, sondern nur die sich aus diesem Vergleich ergebende reduzierte Summe, unabhängig von der Frage, ob dieser Vergleich schließlich tatsächlich so abgeschlossen worden ist. Dies erfolgte, da die Angeklagte T., obwohl sie ausweislich der Vertragsvereinbarungen hierzu nicht verpflichtet gewesen wäre, jeweils entsprechende Kürzungen akzeptierte und damit ihr tatsächlich auch nur aus dem reduzierten Auftragsvolumen eine Provisionszahlung zufloss, so dass zu ihren Gunsten auch insoweit von einer Reduzierung ausgegangen wurde.

407
Hinsichtlich dieses Vertrages ergab sich damit ein Provisionsanspruch in Höhe von 1.080.000,00 Euro wegen der Masken und 183.816,00 Euro wegen der Einmalhandschuhe.

408
e. Vertrag mit dem Bundesministerium für Gesundheit vom 20.03.2020 Mit Mail vom 20.03.2020 um 20:59 Uhr teilte Herr B. gegenüber der Angeklagten T. mit, dass deren beigefügte Angebote über 18 Millionen Masken FFP 2 zu 5,95 € und 80 Millionen Masken 3ply zu 0,60 €, beide brutto, für das Bundesministerium der Gesundheit angenommen werden und bat um eine Auftragsbestätigung. Die entsprechenden Angebote hatte die Angeklagte T. zuvor mit Mail vom 20.03.2020 um 20:04 Uhr an Herrn B. versendet.

409
Der Vertrag ergab sich daneben auch aus den Mitteilungen im Chat und den entsprechenden internen Provisionsaufstellungen.

410
Aus dem aufgesetzten Text des Anwaltsvergleichs ergab sich hinsichtlich dieses Vertrages auch, dass hierzu später keine inhaltlichen Änderungen vereinbart oder vorgenommen wurden.

411
Hiernach ergab sich ein Provisionsanspruch der Angeklagten T. hinsichtlich der FFP2-Masken in Höhe von 6.426.000,00 Euro und hinsichtlich der 3ply-Masken in Höhe von 2.880.000,00 Euro.

3. Zahlungseingänge

412
Die Zahlungseingänge ergaben sich aus den entsprechenden Kontoauszügen der Kreissparkasse … vom 05.05.2020 hinsichtlich eines Betrages über 14.000.000,00 Euro und der Deutschen Bank hinsichtlich der Zahlungseingänge vom 12.10.2020 über 26.500.387 Euro und vom 29.12.2020 über 7.881.478 Euro.

413
Bezüglich der Zahlung über 14 Millionen Euro ergab sich aus der Gutschriftaufstellung von E. vom 14.05.2020, mit der Gutschrift Nummer …, die hiermit abgerechneten Provisionsansprüche. Hierzu wurde tabellarisch die jeweilige Rechnungsnummer, der Käufer der PSA, der Bruttobetrag und der sich hieraus ergebende Provisionsbetrag aufgelistet.

414
Aus dem Verhältnis zwischen den Bruttobeträgen der Lieferverträge und den hieraus errechneten Provisionen ergab sich, dass jeweils eine 6%-ige Provision angesetzt wurde.

415
Hinsichtlich der Verträge mit dem B. Staatsministerium für Gesundheit und Pflege und dem Ministerium für Arbeit, Gesundheit und Soziales des Landes N.-W., konnten die jeweiligen Rechnungsnummern und die Vertragspartner konkret nachvollzogen werden und ergab sich hieraus unmittelbar die Bezahlung der oben dargestellten Provisionen.

416
Hinsichtlich der Verträge mit dem Bundesministerium für Gesundheit ergab sich hingegen, dass der Gutschriftaufstellung nicht die Vertragsabschlüsse zugrunde gelegt wurden, sondern die jeweils von E. veranlassten und abgerechneten Lieferungen. Diesbezüglich konnte jedoch aus der von E. erstellten und mit „Overview Commission Agreement E. / L. P. ans F. & P.“ überschriebenen Tabelle jeweils konkret ersehen werden, welche Lieferungen im Zusammenhang mit welcher Rechnung erfolgte, sodass hieraus festgestellt werden konnte, dass mittels dieser Lieferungen die oben dargestellten Verträge mit dem

Bundesministerium abgearbeitet wurden und demnach die entsprechenden Provisionsansprüche aus diesen Vertragsschlüssen in der Zahlung über 14 Millionen Euro enthalten waren.

417
Die entsprechenden Zahlungen gingen demnach tatsächlich auch ein.

4. Berechnung der Einkommensteuerverkürzung

418
Die Einkommensteuerverkürzung konnte sodann unter Berücksichtigung der Einkommensteuererklärung der Angeklagten T. für das Jahr 2020 ermittelt werden, indem die oben dargestellten Provisionsansprüche dem Einzelunternehmen der Angeklagten T. als gewerbliche Einkünfte hinzugerechnet wurden, im Übrigen hinsichtlich der Abzüge aber die dort gemachten Angaben zugrunde gelegt wurden.

419
Insoweit wurde die durch die Steuerfahndung eingereichte Prüfberechnung zugrunde gelegt.

420
Der Angeklagten T. waren damit Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von abgerundet 11.490.682 Euro zuzurechnen, von denen für Kranken- und Pflegeversicherung ein Betrag von … als beschränkt abziehbaren Sonderausgaben und ein weiterer Sonderausgaben-Pauschbetrag in Höhe von 36 Euro in Abzug zu bringen war, so dass sich ein zu versteuerndes Einkommen in Höhe von 11.483.820 Euro ergab.

421
Unter Berücksichtigung der Versteuerung dieses Einkommens nach dem Grundtarif ergab sich damit eine Einkommensteuer in Höhe von 5.150.640 Euro.

422
Gemäß § 35 EStG war diese Einkommensteuer um das Vierfache des für das Einzelunternehmen festgesetzten Gewerbesteuermessbetrags zu ermäßigen. Unter Berücksichtigung des Hebesatzes der Landeshauptstadt München mit 490% ergab sich dabei auch kein anderer Wert aus § 35 Abs. 1 S. 5 EStG. Demnach war die Einkommensteuer um 1.605.254 Euro zu reduzieren.

423
Hinsichtlich der Ermittlung des Gewerbesteuermessbetrages in Höhe von 401.313,50 Euro wird auf die Ausführungen zur Ermittlung der Gewerbesteuerverkürzung im Rahmen der weiteren Urteilsbegründung Bezug genommen.

424
Aus den tatsächlich der Angeklagten T. zuzurechnenden gewerblichen Einkünften ergab sich damit eine Steuerlast in Höhe von 3.545.386 Euro.

425
Unter Berücksichtigung dieses Wertes als Bemessungsgrundlage ergab sich damit ein Solidaritätszuschlag in Höhe von 194.996,23 Euro.

426
VI. Beweisführung hinsichtlich des Fehlens eines Sitzes in Grünwald Der Umstand, dass die Vermittlungsgeschäfte tatsächlich von den Geschäftsräumen des Café P. und dann dem Restaurant A. aus durchgeführt wurden und entsprechend auch der tatsächliche Sitz der, ab Anfang April bestehenden, L. P. GmbH dort lag, ergab sich zunächst aus den Geständnissen der Angeklagten.

427
So räumte die Angeklagte T. ein, dass sie für die L. P. GmbH nur zu 15% von Grünwald aus tätig geworden seien und räumte auch der Angeklagte N. ein, dass der deutlich überwiegende Schwerpunkt der Tätigkeit in München und nicht in Grünwald gelegen habe. Auch hatten beide Angeklagten für eine eventuelle Arbeit im Homeoffice ihren Wohnsitz in München.

428
Diese Geständnisse waren glaubhaft und konnten durch die nachfolgend dargestellten weiteren Beweismittel verifiziert werden.

429
1. Fehlender Sitz in Grünwald für den Zeitraum bis 01.04.2020 Da, wie oben dargelegt, zu diesem Zeitpunkt noch keine GbR oder Mitunternehmerschaft zwischen den Angeklagten bestand, konnte auch über die Fiktion des § 20 Abs. 5 UmwStG keine Verlagerung der in diesem Zeitraum erzielten Einnahmen auf die L. P. GmbH erfolgen.

430
Demnach waren diese Einnahmen, unabhängig von der späteren Mietsituation der L. P. GmbH, gewerbesteuerlich vom Einzelunternehmen und damit in München zu versteuern.

431
2. Fehlender Sitz in Grünwald für den Zeitraum vom 01.04.2020 bis 31.07.2020 Für den Zeitraum vom 01.04.2020 bis zum 31.07.2020 ergab die Beweisaufnahme, dass die Angeklagten nur formal einen Mietvertrag über eine Büroräumlichkeit in Grünwald abgeschlossen hatten, tatsächlich dort aber keine Büroräumlichkeiten erhielten und auch nicht erhalten sollten. Der Vertrag diente damit ausschließlich dazu, für die Gesellschaft einen Sitz in Grünwald mit dem damit einhergehenden günstigen Gewerbesteuersatz begründen zu können.

432
So ergab sich aus dem Mietvertrag vom 01.04.2020 zwischen der S.R. GmbH und der L. P. GmbH, dass vermeintlich ein Raum im Dachgeschoss zur Nutzung als Büroarbeitsplatz mit einer Mietfläche von 15 m² angemietet wurde. Es wurde also durch den Mietvertrag bewusst der Eindruck erweckt, dass die L. P. GmbH tatsächlich ein eigenes Büro anmieten würde.

433
Tatsächlich befand sich in dem fraglichen Raum jedoch, wie die Angeklagten wussten, das Büro des Geschäftsführers der S.R. GmbH und erhielten die Angeklagten für die L. P. GmbH nur ein Schubfach, indem eingehende Post gesammelt wurde, bevor sie durch den anderweitig Verfolgten Sch. oder eine sonstige für die S.R. GmbH tätige Person, an den tatsächlichen Sitz der L. P. GmbH in München weitergeleitet wurde. Ein tatsächlicher Zugriff der Angeklagten auf den Büroraum bestand dabei nur nach vorheriger Terminvereinbarung, da der anderweitig Verfolgte Sch. sein Büro jeweils erst zur Verfügung stellen musste.

434
Im Einzelnen ergab sich dies aus folgenden Beweisergebnissen:

435
a. Der Steuerfahnder P., der die Durchsuchung des Anwesens „…“ vorgenommen hatte, führte aus, dass die L. P. GmbH zwar am Briefkasten und Klingelschild verzeichnet gewesen sei, tatsächliche Büroräumlichkeiten der Gesellschaft aber nicht aufgefunden werden konnten.

436
Daneben stellte er unter jeweiliger Bezugnahme auf die im Rahmen der Durchsuchung angefertigten Lichtbilder nachvollziehbar und glaubhaft die Bürosituation im Obergeschoss dar.

437
So verdeutlichte er unter Bezugnahme auf einen Grundrissplan dieses Stockwerks, dass in diesem Stockwerk nur ein einziger Büroraum vorzufinden gewesen sei. Weiter stellte er ausführlich dar, dass in diesem Büroraum ausweislich der aufgefundenen Unterlagen sich tatsächlich das Büro der Geschäftsführung der S.R. GmbH befunden habe. Auch machte er Ausführungen zu den vorgefundenen Schubfächern, an denen jeweils Namen von Gesellschaften, insbesondere auch der L. P. GmbH, angebracht waren. Hierzu verdeutlichte er unter Bezugnahme auf die entsprechenden Lichtbilder, dass weit über 20 entsprechende Schubfächer vorzufinden waren, die jeweils mit dem Namen einer Gesellschaft vermerkt waren. Ein Schubfach mit den Namensvermerken „D. A.“ einerseits und „L. P.“ andererseits habe sich ebenfalls in dem entsprechenden Regal befunden. In diesem Schubfach fanden sich dann an die L. P. GmbH gerichtete ungeöffnete Briefe, sowie ein Blatt mit vorgefertigten Adressaufklebern, mit denen eine Weiterleitung der Post einfach ermöglicht werden sollte.

438

Weiter ging der Zeuge, ebenfalls unter Bezugnahme auf die entsprechenden Lichtbilder, auf die Briefkastensituation im Anwesen ein und stellte diese unter Bezugnahme auf die entsprechenden von ihm angefertigten Lichtbilder dar. Demnach ergab sich, dass fünf normale Briefkästen und ein Briefkasten für Zeitungen vorzufinden und bei jedem Briefkasten jeweils eine Vielzahl an unterschiedlichen Gesellschaften aufgelistet waren. Allein an dem Briefkasten, an dem auch die Namen der L. P. GmbH, A… GmbH und D… GmbH zu finden waren, waren demnach fünfzehn weitere Gesellschaften aufgeführt.

439
Schon aus diesen unmittelbaren räumlichen Situationen und Gegebenheiten ergab sich demnach, dass die Angeklagten dort tatsächlich kein Büro hatten, sondern vielmehr nur eine Postanschrift begründet wurde, etwaig eingehende Post gesammelt und dann an den tatsächlichen Sitz der Gesellschaft weitergeleitet wurde.

440
Unter Berücksichtigung der gesamten weiteren Beweisumstände stand dabei auch zweifelsfrei fest, dass die im Rahmen der Durchsuchung im Jahr 2021 vorgefundenen Situation auch der bereits im April 2020 bestehenden Situation entsprach. Allein hinsichtlich vereinzelter Umstände, wie zum Beispiel dem Umstand, dass 2021 die Post bereits an die …-Straße weitergeleitet werden sollte, wohingegen im April 2020 diese von den Angeklagten noch überhaupt nicht erworben worden war, ergaben sich Anhaltspunkte für Abweichungen.

441
Aufgrund der Gesamtsituation war dabei auch sicher festzustellen, dass den Angeklagten diese Umstände, sowohl hinsichtlich der eigentlichen Büroräumlichkeiten als auch hinsichtlich der Schubfächer und schließlich auch hinsichtlich der Anzahl der an den Briefkasten angeführten Firmen bekannt war, so dass sie auch zwingend erkennbar war, dass der fragliche Büroraum zugleich an eine Vielzahl anderer Gesellschaften „vermietet“ wurde.

442
b. Der Inhalt des Mietvertrages ergab sich aus der entsprechenden Vertragsurkunde. Neben dem Mietvertrag erteilten die Angeklagten, ausweislich der entsprechenden Urkunde, dem anderweitig verfolgten Sch. und seinen Eltern am 01.04.2020 eine vollumfängliche Postvollmacht.

443
c. Ausweislich einer Mail vom 01.04.2020, 10:23 Uhr, teilte die Angeklagte T. dem anderweitig verfolgten Sch. die L. P. GmbH als Mieterin und die A. GmbH und D. GmbH als Untermieter mit. Mit weiterer Mail vom 02.04.2020, 10:28 Uhr, übersandte sie sodann den unterschriebenen Mietvertrag und die unterzeichnete Postvollmacht.

444
Hieraus ergab sich, dass der Mietvertrag, obwohl er eigentlich erst nach Beginn des Mietzeitraums abgeschlossen worden war, gerade nicht vor Ort in den zu diesem Zeitpunkt dann ja schon zu beziehenden Mieträumlichkeiten unterzeichnet worden war, sondern elektronisch zugeleitet werden musste.

445
Mit Mail vom 02.04.2020, 9:55 Uhr bat die Angeklagte T. weiter darum, die Namen aller drei GmbHs am Briefkasten anzubringen.

446
Mit Mail vom 02.04.2020 um 10:58 Uhr schrieb der anderweitig verfolgte Sch. an Frau T.: „Sehr geehrte Frau T., besten Dank vorab. Bitte teilen Sie uns mit, an welche Adresse die eingehende Post geschickt werden soll. Beste Grüße Sch.“, worauf die Angeklagte T. mit Mail vom 16.04.2020, 21:00 Uhr reagierte, wie folgt: „Lieber Herr Sch, Post bitte an: D. N. …, … M. Herzliche Grüße A. T.“.

447
Aus diesen Mails ergab sich im Zusammenhang mit der erteilten Postvollmacht, dass zwischen den Vertragspartnern vereinbart war, dass sämtliche eingehende Post tatsächlich an die Anschrift des Café P. am … weitergeleitet werden sollte. Eine solche Postweiterleitung an den tatsächlichen Geschäftssitz ergab aber ersichtlich nur Sinn, wenn die Angeklagten beabsichtigten, sich nicht tatsächlich in Grünwald aufzuhalten und dort entsprechend nicht tatsächlich tätig zu werden.

448
Schließlich fand sich eine Rechnung der S.R. GmbH an die L. P. GmbH vom 01.09.2020, in der eine Dienstleistungspauschale von monatlich … für die Monate 4/2020 bis 7/2020 abgerechnet wurde. Der Betrag von … entsprach dabei, wie aus den entsprechenden Verträgen ersichtlich, dem Vertrag für die Dienstleistung der Postweiterleitung.

449
Zwar wurde betreffend die L. P. GmbH neben dem Mietvertrag vom 01.04.2020 und der zeitgleich ausgestellten Postvollmacht ein solcher Dienstleistungsvertrag im Rahmen der Durchsuchung erst für den Zeitraum ab Februar 2021 aufgefunden. Unter Berücksichtigung der Postvollmacht, der Mails vom 02. und 16.04. und der Abrechnung stand hierbei aber zur Überzeugung der Kammer zweifelsfrei fest, dass eine entsprechende Postweiterleitung als Service auch bereits für den Zeitraum ab April 2020 vereinbart war.

450
d. Auch wurde im Rahmen der Durchsuchung der Kalender des anderweitig verfolgten Sch. für den Zeitraum Januar 2020 bis Juni 2021 sichergestellt. In diesem hatte der anderweitig verfolgte Sch. konkret eingetragen, wann Treffen mit der Angeklagten T. stattgefunden hatten. Hierbei fand sich am 25.06.2020 der Eintrag: „14.30 Uhr T. DG In: 14:30“. Weiter fand sich am 15.07.2020 der Eintrag: „N. Bespr. ADR 1 in 11:00“ und am 24.07.2020 der Eintrag: „T. Besprechung DG in: 09:30“ und am 31.07.2020: „MV T. in 09:30“ und der Vermerk „S. S. Mittagessen In: 12:00“. Als nächstes fand sich dann am 17.02.2021 der Vermerk: „Bespr T. DG In: 10:00“.

451
Aus weiteren Unterlagen ergab sich dabei, dass am 15.07.2020 der Mietvertrag für das Dachgeschoss gekündigt und dann der neue Mietvertrag für den Raum im … ab dem 01.08.2020 abgeschlossen worden war.

452
Demnach ergab sich, dass im fraglichen Zeitraum die Angeklagten das Dachgeschoss ersichtlich nur einmal am 25. Juni um 14:30 Uhr „buchten“ und sonst nur noch zwei Besprechungen am 15. und 24. Juli stattfanden, die mit der Änderung der Mietsituation in Zusammenhang standen, und am 31. Juli dann der neue Mietvertrag abgeschlossen wurde.

453
Im Rückschluss ergab sich damit, dass eine tatsächliche Nutzung der Räumlichkeiten durch die Angeklagte T. und entsprechend auch durch die L.P. GmbH mit Ausnahme der konkret aufgeführten Zeitpunkte nicht vorlag.

454
e. Weiter wurden im Rahmen der Durchsuchung eine Vielzahl weitergehender Unterlagen der S.R. GmbH sichergestellt.

455
Hieraus ergab sich, dass der anderweitig verfolgte Sch. bereits ab dem 01.01.2020 ein möbliertes „Mini-Single-Office ca. 15 qm“ inserierte und dabei ausdrücklich darauf hinwies: „Vorteile und Potenziale ergeben sich mit der niedrigen Gewerbesteuer in G. von 240 v.H. (Stadt M. 490 v.H.).“.

456
Auch fanden sich mehrere tabellarische Übersichten, die jeweils unterschiedliche Zeitpunkte betrafen und die die zum betreffenden Zeitpunkt abgeschlossenen Mietverträge mit einer Vielzahl anderer Gesellschaften darstellten. Hierbei wurde ganz überwiegend neben den Mietdarstellungen auch vermerkt, dass ein Postservice eingerichtet worden war.

457
Daneben fanden sich dann auch mehrere entsprechende Mietverträge und weiter mehrere Dienstleistungsvereinbarungen, nach denen sich die S.R. GmbH gegenüber ihren Mieterinnen verpflichtete, im wöchentlichen Turnus die eintreffende Post an eine andere Adresse weiterzuleiten und entsprechende Postvollmachten. Aus den entsprechenden Rechnungen ergab sich dabei, dass diese Dienstleistungen jeweils gesondert und nicht zusammen mit den Mietzahlungen in Rechnung gestellt wurden, so dass die entsprechende Dienstleistungsvereinbarung aus den Mietabrechnungen nicht ersichtlich wurde.

458
Die entsprechenden Verträge hatten dabei, abgesehen von den Vertragspartnerdaten, jeweils denselben Wortlaut.

459
f. Aber auch aus dem oben dargestellten Chat „Döner macht schöner“ ergab sich, dass die Angeklagten die Anschrift in Grünwald nicht als tatsächlichen neuen Geschäftssitz nutzen wollten, sondern zur Erzielung der Gewerbesteuervorteile. Wie dargelegt führte die Angeklagte T. am 1. April um 10:29 Uhr aus: „also D. und ich sind jetzt schon Mieter in Grünwald“ gefolgt von einem Tränenlachsmiley. Weiter schrieb sie um 12:14 Uhr: „Unsere neue Adresse: …“ „sehr staatstragend“, erneut gefolgt von einem Tränenlachsmiley. Dies ließ den Rückschluss zu, dass die Angeklagte den Mietvertrag eher „zum Lachen“ fand, als dass sie tatsächlich eine neue Anschrift mitgeteilt hätte.

460
Daneben konnte aus sämtlichen von der Angeklagten T. in die jeweiligen Chats eingestellten Fotos auch jeweils ersehen werden, dass diese, sofern überhaupt „Büroräumlichkeiten“ ersichtlich waren, in den Räumlichkeiten des Café P. und nicht in Grünwald gefertigt worden waren.

461
3. Fehlender Sitz in Grünwald für den Zeitraum ab dem 31.07.2020 Auch für den Zeitraum ab dem 31.07.2020 ergab sich, dass die L. P. GmbH ihren Sitz auch weiterhin tatsächlich nicht unter der Anschrift … in Grünwald hatte.

462
Dies ergab sich, ergänzend zu den hierzu erfolgten Geständnissen, aus folgenden Umständen:

463
a. Zunächst war festzustellen, dass für diesen Zeitraum nunmehr tatsächlich ein Mietvertrag über einen existierenden eigenständigen Raum im Erdgeschoss abgeschlossen worden war.

464
Hierzu fand sich im Rahmen der Durchsuchung des Gastronomiebetriebs A. ein handschriftlicher Zettel, zu dem die Angeklagte T. ausdrücklich bestätigte, dass es sich um ihre Handschrift handele, auf dem vermerkt war:

„- Buchhaltung einfach per Post schicken

- bis 31.12. F. Buchhaltung p.

- Bilanz rückwirkend

- Zahlungen per Post an P.“ wobei in dieser Zeile das Wort Zahlungen durchgestrichen und mit dem Wort „Buchhaltung“ überschrieben worden war

- Mai in Juni einreichen usw.

- Büro Grünwald … Protokolle Grünwald!!!

-> Größeres Büro bieten !!!!!!!!!

E. 80% / 20% ankündigen per Mail!

- Handyvertrag umstellen

- Visitenkarten L. P.!“

465
Dies ließ den Rückschluss zu, dass die Absicht ein größeres Büro anzubieten anscheinend gerade im Zusammenhang mit den Belangen hinsichtlich der Buchhaltung und damit der steuerlichen Belange angeführt wurde, was wiederum den Rückschluss zu ließ, dass auch dieser Umzug nicht erfolgte, um tatsächlich einen Sitz nach Grünwald zu verlegen, sondern um die bloße Vortäuschung dieses Sitzes nicht mehr derart offensichtlich zu gestalten, wie dies im vorangegangenen Zeitraum der Fall gewesen war.

466

b. Entsprechend führte der Steuerfahnder W. auch umfangreich und unter Bezugnahme auf entsprechende Lichtbilder nachvollziehbar und vollumfänglich glaubhaft aus, dass er die Durchsuchung der Räumlichkeiten des Gastronomiebetriebs A. durchgeführt habe. Dort habe er demnach sowohl eine entsprechend geschaffene Bürosituation mit einem aufgestellten Computer und hierauf entsprechende Unterlagen betreffend die Vermittlungsgeschäfte, als auch die gesamten umfangreichen Unterlagen hinsichtlich sämtlicher Vermittlungsgeschäfte, sowie hinsichtlich der Unterlagen betreffend die L. P. GmbH und die sonstigen in diesem Zusammenhang gegründeten Gesellschaften, in entsprechenden Leitzordnern gefunden.

467
Aus dem Umstand, dass auch nach dem 01.08.2020 weiterhin sämtliche Unterlagen, die zur Durchführung der Geschäfte erforderlich waren, in den Räumlichkeiten des Gastronomiebetriebs gelagert wurden, statt sie in das neue Büro zu überführen und von dort dann in die Räumlichkeiten in der …-Straße, zeigte, dass auch ab dem 01.08.2020 die Geschäfte weiterhin aus den Räumlichkeiten des Gastronomiebetriebs in München geführt wurden und nicht von Grünwald aus.

468
c. Weiter ergab sich auch aus dem Impressum des Internetauftritts der L. P. GmbH, dass der Sitz der Gesellschaft sich tatsächlich nicht in Grünwald befand.

469
So wurde in diesem Impressum angeführt: „L. P. GMBH, … Grünwald Tel. … E-Mail: info @l. .de“.

470
Die Tel.-Nr. … betraf ausweislich des Ergebnisses zum Auskunftsverfahren nach § 112 TKG aber den Anschluss der Angeklagten T. in der … in … München.

471
Auch diese Angabe einer insoweit „falschen“ Telefonnummer im Rahmen ihres Internetauftritts zeigte, dass die Angeklagten tatsächlich ihren Geschäftssitz nicht in Grünwald begründeten und dies auch nicht wollten.

472
d. Die Zeugin Z. führte hierzu aus, dass sie tatsächlich in den Geschäftsräumen im Anwesen … in Grünwald für eine Firma I… im Zeitraum von 2019-2021 tätig gewesen sei und sich diesbezüglich auch vier Tage die Woche dort aufgehalten habe. In diesem Zusammenhang habe sie dem anderweitig verfolgten Sch. während dessen Urlaubsabwesenheit auch dahingehend unterstützt, dass sie die Post aus den Briefkästen geholt und verteilt habe. Dies habe insbesondere die Verteilung in die entsprechenden Schubfächer umfasst. Auch habe sie, wenn entsprechende Post eingegangen sei, während ihrer Urlaubsvertretung diese dann ein bis zweimal pro Woche in einem größeren Umschlag weiter verschickt.

473
Hinsichtlich der L. P. GmbH konnte sie sich an den Namen der Gesellschaft noch erinnern, da sie diesen als nett empfunden habe, jedoch nicht mehr an eine konkrete Postweiterleitung.

474
Weiter führte die Zeugin an, dass sie beide Angeklagte nicht kenne. Sie habe schon immer wieder mitbekommen das auch in anderen Büros Leute gewesen seien, habe insoweit aber nicht geklopft und könne auch nicht mehr angeben, bei welchen konkreten Unternehmen dies der Fall gewesen sei.

475
Auch diese Aussage zeigte damit deutlich, dass die Angeklagten tatsächlich nicht regelmäßig vor Ort tätig geworden sein können. Gerade wenn, wie vorliegend, nur ein kleiner Raum angemietet wird und im Übrigen nur Gemeinschaftsflächen, also gemeinschaftliche Toiletten- und Küchenräumlichkeiten, wäre andernfalls zu erwarten gewesen, dass die Zeugin den Angeklagten im Zeitraum vom August bis November 2020 zumindest ein- bis zweimal über den Weg gelaufen wäre.

476
e. Schließlich ergab sich auch aus dem zwischen den Angeklagten in diesem Zeitraum geführten SMS-Chat und mehreren Mails der Angeklagten T., dass die Geschäftstätigkeiten tatsächlich von den Gastronomieräumlichkeiten des Angeklagten N. aus durchgeführt wurden.

477
So schrieb die Angeklagte T. am 31.08.2020 um 11:48 Uhr an den Angeklagten N.: „Holst du mich ab oder treffen wir uns im A.?“. Gerade da der Angeklagte N. zunächst angegeben hatte, dass er die Angeklagte T. regelmäßig abgeholt habe, damit sie dann gemeinsam die Vermittlungstätigkeit durchführen konnten, ergab sich hieraus, dass diese Tätigkeit im A. und nicht in Grünwald vorgenommen wurde.

478
Am 07.11.2020 um 19:11 Uhr ließ die Angeklagte T. von der L’O. sich Essen in die …-Straße liefern. Selbiges erfolgte dann nochmals am 20. November um 13:01 Uhr und am 30. November um 17:34 Uhr. Auch hieraus ergab sich, dass diese Lieferungen, auch zu üblichen Bürozeiten, gerade jeweils nicht nach Grünwald geliefert wurden.

479
Am 02.11.2020 wurde mit Rechnungsanschrift „…“ eine von der L. P. GmbH bestellte Kaffeemaschine abgerechnet. Auch hierbei wurde als Lieferanschrift dann aber gerade nicht die Anschrift in Grünwald, sondern die …-Straße in München angeführt, also die Räumlichkeiten des A. Da diese Maschine aber gerade durch die L. P. GmbH und nicht durch das Restaurant gekauft worden war, betraf es ersichtlich die „Büroausstattung“ der L. P. GmbH, so dass auch mit einer Lieferung in eben diese Büroräumlichkeiten auszugehen war.

480
f. Soweit daneben der Zeuge T. angab, dass der Sitz sich tatsächlich in Grünwald befunden habe, konnte dem aus den oben zu diesem Zeugen dargelegten Gründen nicht gefolgt werden.

481
Die Angabe des Zeugen E., wonach ein Treffen im Sommer in Grünwald stattgefunden habe, bei dem es jedoch nicht um PSA-Vermittlung gegangen sei, begründete kein anderes Beweisergebnis, nachdem aus dem oben dargelegten Kalendereintrag des anderweitig verfolgten Sch. dieser Termin konkret nachvollzogen werden konnte.

VII. Die Gewerbesteueranmeldungen

482
Die Angeklagte T. meldete die L. P. GbR ausweislich des entsprechenden Gewerbeanmeldungsformulars vom 08.04.2020 bei der Gemeinde Grünwald an und gab hierbei wahrheitswidrig als Betriebsstätte die Anschrift „…, … Grünwald“ an. Weiter meldeten die Angeklagten sodann auch die L.P. GmbH ausweislich der Gewerbeanmeldeformulare, datiert auf den 14. und 15.05.2020, unter dieser Anschrift bei der Gemeinde Grünwald an.

483
Die Steuerkanzlei P. reichte namens und im Auftrag der L. P. GmbH und damit mittelbar für die Angeklagten mit Schriftsatz vom 09.04.2020 einen Fragebogen zur steuerlichen Erfassung der Gesellschaft beim Finanzamt München ein, wobei sie in dem entsprechenden beigefügten Formularfragebogen ebenfalls als Geschäftsanschrift der Gesellschaft die Anschrift „…, … Grünwald“ als einzige Betriebsstätte anführte, wie sich aus dem entsprechenden Schriftsatz samt Anlagen ergab.

484
Auf Grund dieser Angaben erließ das Finanzamt München am 31.07.2020 und sodann nochmals am 03.12.2020 jeweils zum Zwecke der Festsetzung der Vorauszahlungen einen Gewerbesteuermessbescheid, dessen konkrete Inhalte sich aus diesen Bescheiden ergaben.

485
In der Folge fanden diese Gewerbesteuermessbescheide ihren Niederschlag in den Gewerbesteuerbescheiden der Gemeinde Grünwald vom 04.08.2020, 05.01.2021, 12.01.2021 und 12.04.2021, wie sich ebenfalls aus den entsprechenden Bescheiden ergab.

486
VIII. Berechnung des Hinterziehungsbetrages der Gewerbesteuer Ausweislich der Auflistung der Provisionsumsätze die von der E. unter der Auflistungsnummer … am 28.09.2020 für die L. P. GmbH erstellt wurde, ergab sich ein Gesamtprovisionsanspruch in Höhe von 48.442.093,18 Euro.

487
Weiter ergab sich aus den bereits dargelegten Kontoauszügen, dass von der E. insgesamt Zahlungen in Höhe von 48.381.865,00 Euro zur Begleichung der Provisionsansprüche gezahlt worden sind.

488
Bei der Berechnung der Gewerbesteuer wurde zugunsten der Angeklagten sodann ein Gesamtgewinn aus dem Gewerbebetrieb in Höhe von 48.000.000 Euro herangezogen.

489
Wie oben dargelegt, entfiel dabei ein Anteil in Höhe von 11.490.682,80 Euro noch auf den Zeitraum bis zum 27.03.2020 und war demnach dem Einzelunternehmen der Angeklagten T. zuzurechnen. Der Differenzbetrag von 36.509.317,20 Euro war hingegen der L. P. GmbH zuzurechnen.

490
Die jeweiligen Gewerbeerträge waren sodann gemäß § 11 Abs. 1, S. 3, 1. Hs GewStG auf volle 100 Euro abzurunden, so dass sich für das Einzelunternehmen einen Gewerbeertrag in Höhe von 11.490.600,00 Euro und für die GmbH in Höhe von 36.509.300,00 Euro ergab.

491
Hinsichtlich des Einzelunternehmens war gemäß § 11 Abs. 1, S. 3, 2. Hs, Nr. 1 GewStG weiter ein Freibetrag in Höhe von 24.500 Euro in Abzug zu bringen, so dass sich ein Gewerbeertrag in Höhe von 11.466.100,00 Euro für das Einzelunternehmen ergab.

492
Hinsichtlich der GmbH war ein Freibetrag hingegen nicht anzusetzen, da der § 11 Abs. 1, S. 3, 2. Hs, Nr. 2 GewStG nicht auf den § 2 Abs. 2 GewStG Bezug nimmt.

493
Unter Berücksichtigung der Steuermesszahl gemäß § 11 Abs. 2 GewStG von 3,5 Prozent ergab sich damit ein Gewerbesteuermessbetrag für das Einzelunternehmen in Höhe von 401.313,50 Euro und für die GmbH in Höhe von 1.277.825,50 Euro.

494
Unter Berücksichtigung des für die Landeshauptstadt München gültigen Hebesatzes in Höhe von 490% ergab sich damit eine Gewerbesteuer zu Gunsten der Landeshauptstadt München für den Einzelbetrieb in Höhe von 1.966.436,15 Euro und für die L. P. GmbH in Höhe von 6.261.344,95 Euro.

495
Insgesamt verkürzte die Angeklagten die Gewerbesteuer zu Lasten der Stadt München damit um 8.227.781,10 Euro.

496
Unter Berücksichtigung der von der L. P. GmbH an die Gemeinde Grünwald gezahlten Gewerbesteuern in Höhe von insgesamt 4.032.000,00 Euro, wie sie sich aus der Aufstellung der Steuerfahndung ergaben, entstand damit ein wirtschaftlicher Gesamtsteuerschaden in Höhe von 4.195.781,10 Euro.

IX. Beweisführung zum subjektiven

Tatbestand:

497
Aus den oben dargelegten Beweisergebnissen ergab sich, dass beiden Angeklagten die objektive Situation, nach der die maßgeblichen Vermittlungsleistungen ausschließlich durch die Angeklagte T. erbracht wurden und der Angeklagte N. nur völlig untergeordnete kleinere Unterstützungshandlungen erbrachte, bekannt und bewusst war.

498
Daneben ergab sich aus den oben dargelegten Beweisergebnissen aber auch, dass die Angeklagte T. diese Vermittlungsleistungen auch subjektiv als allein ihre Leistungen bewertete und einschätze und damit diese Arbeiten für ihr Einzelunternehmen erbrachte und bringen wollte.

499

Weiter ergab sich, dass auch der Angeklagte N. diese Wertung teilte. Wenn er, wie er angab, Korrespondenz zumindest im Hintergrund mitgelesen haben will, hätte er die aus dem gesamten Schriftverkehr eindeutig hervorgehende Wertung der Angeklagten T. gegenüber Dritten korrigieren oder anderweitig infrage stellen müssen. Dies ließ zwingend den Rückschluss zu, dass er diese Wertung teilte.

500
Aber auch, wenn der Angeklagte N. tatsächlich den Schriftverkehr nicht verfolgte und damit die hierbei deutlich gewordenen Wertungen von Frau T. nicht zur Kenntnis nehmen konnte, ergäbe sich kein anderes Bewertungsergebnis. Vielmehr würde sich diese subjektive Kenntnis dann zwingend daraus ergeben, dass der Angeklagte N. über die Geschäftsabläufe und Gespräche nicht einmal mehr im Rahmen der gemeinsamen Freundschaft informiert worden wäre. Diese dann vorliegende vollumfängliche „Nichtinformation“ und der Umstand, dass der Angeklagte N. sich auch nicht um eine entsprechende Information bemühte, würden dann dieselbe subjektive Bewertung des Angeklagten beweisen.

501
Indem die Angeklagten sich beide darüber bewusst waren, dass zumindest bis zum 27.03.2020 die Vermittlungsgeschäfte ausschließlich als Geschäfte der Angeklagten T. objektiv durchgeführt und von ihnen auch subjektiv so bewertet und gewollt wurden, ergab sich, dass sie mit der gegenüber der Finanzverwaltung geltend gemachten Behauptung, dass bereits ab dem 28. Februar bzw. 01.03.2020 eine mitunternehmerische GbR vorgelegen habe, bewusst einen unrichtigen Sachverhalt präsentierten.

502
Auch wenn hierbei die Kammer nicht übersah, dass ganz konkrete Anhaltspunkte dafür ersichtlich wurden, dass dieser vorgetäuschte Sachverhalt gerade aufgrund der Beratung durch die Steuerkanzlei P. von den Angeklagten geltend gemacht wurde, ergab sich hieraus nicht, dass die Angeklagten nur einer falschen Beratung durch professionelle Steuerberater zum Opfer gefallen wären.

503
Wie dargelegt, ging es, entgegen der Darstellung des Angeklagten N., insoweit gerade nicht darum, dass die Angeklagten den historischen Sachverhalt vollumfänglich korrekt dargestellt hätten und dann dieser Sachverhalt durch die Steuerberater rechtlich falsch gewürdigt worden wäre. Vielmehr war den Angeklagten ausweislich der durchgeführten Beweisaufnahme die tatsächliche Situation, nach der die fälschlich behauptete Mitunternehmerschaft nicht vorlag, vollumfänglich bekannt und bewusst.

504
Die Beratung der Steuerkanzlei P., dass zur Erzielung entsprechender Steuerersparnisse eine GbR-Gründung dargestellt werden könnte, sprach damit nicht gegen die vorsätzliche Täuschung. Vielmehr wies die Steuerkanzlei P. in mehreren Schreiben und Mails konkret darauf hin, dass die bereits erzielten Provisionsansprüche, gerade unabhängig von der Frage, ob sie bereits ausgezahlt worden waren, auf privater Ebene zu versteuern wären und dies nur durch die vorsorgliche Behauptung der Gründung einer GbR vermieden werden könne und wiesen weiter darauf hin, welche Maßnahmen dann zur Darstellung dieser vermeintlich bestehenden GbR erforderlich wären.

505
Weiter ergab sich aus der Beweisaufnahme auch, dass sich die Angeklagten Ende März, als sie sich bei P. hinsichtlich einer steuergünstigen gesellschaftlichen Gestaltung, bei der dann auch eine hälftige Teilung der Provisionsansprüche erfolgen sollte, meldeten, darüber im Klaren waren, dass die der Angeklagten T. zustehenden Vermittlungsprovisionen sicher und unstrittig waren und ihr Eintritt nicht von unklaren zukünftigen Ereignissen abhing. Entsprechend stellte die Angeklagte T. im Rahmen des Chats „Döner macht schöner“ am 18.03.2020 um 2:10 Uhr ein Foto, in dem sie an F. gerichtet auf einer Serviette notiert hatte: „wir sind Corona-Millionäre“ und berichtete auch gegenüber dem Angeklagten N. von ihren Tageseinnahmen. Aus diesen Mitteilungen und dem Umstand, dass die Angeklagten die steuerliche Beratung gerade auch suchten, um hinsichtlich der bereits abgeschlossenen Vermittlungsgeschäfte eine möglichst steuergünstige Gestaltung zu erhalten, zeigte, dass Zweifel an der Werthaltigkeit der von Frau T. erworbenen Provisionsansprüche nicht bestanden.

506
Daneben ergab sich auch, dass die Angeklagten sich über sämtliche Umstände hinsichtlich des tatsächlichen Geschäftssitzes im Klaren waren und damit auch positiv wussten, dass die Vortäuschung des

Geschäftssitzes in Grünwald nur dazu diente, diesen im Rahmen der Gewerbesteuererklärungen angeben zu können.

507
Insoweit war den Angeklagten auch positiv bewusst, dass die Räumlichkeiten in Grünwald nicht auf Grund von Coronabeschränkungen tatsächlich nicht genutzt wurden, sondern weil eine solche Nutzung überhaupt nicht beabsichtigt gewesen war und der vermeintliche Sitz nur zur Ersparung von Gewerbesteuer begründet werden sollte.

508
Dies ergab sich schon daraus, dass zunächst die Angeklagte T. und dann beide Angeklagte tatsächlich ihre Tätigkeit nicht von zu Hause aus verrichteten, sondern diese zunächst von den Räumlichkeiten im Café P. und dann von den Räumlichkeiten des Restaurants A. aus durchgeführt wurden. Hieraus ergab sich damit, unabhängig von dem sonstigen Beweisergebnissen, dass die Angeklagten sich gerade nicht gezwungen sahen, auf Grund von Coronabeschränkungen von zu Hause aus tätig zu werden, so dass ersichtlich auch die Wahl zwischen den Räumlichkeiten der Gastronomiebetriebe und den Räumlichkeiten in Grünwald, zur Durchführung der Geschäftstätigkeiten hiermit nicht in Zusammenhang stand.

509
Weiter erfolgten auch sämtliche Erklärungen und Anträge betreffend die Einkommen- und die Gewerbesteuer, mit den darin jeweils enthaltenen falschen Behauptungen, mit Wissen und Wollen der Angeklagten.

G. Rechtliche Würdigung

510
Die Angeklagte T. ist daher schuldig, durch zwei selbstständige Handlungen den Finanzbehörden oder anderen Behörden über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtige oder unvollständige Angaben gemacht und dadurch jeweils Steuern in großem Ausmaß verkürzt zu haben, wobei sie in einem Fall gemeinschaftlich mit einem anderen handelte, strafbar als Steuerhinterziehung in zwei tatmehrheitlichen Fällen, davon in einem Fall in Mittäterschaft gemäß §§ 370 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 3 S. 2 Nr. 1 AO, 25 Abs. 2, 53 StGB.

511
Der Angeklagte N. ist daher schuldig, einem anderen Hilfe geleistet zu haben, den Finanzbehörden über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtige oder unvollständige Angaben zu machen und dadurch Steuern in großem Ausmaß zu verkürzen, und gemeinschaftlich mit einem anderen den Finanzbehörden oder anderen Behörden über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtige oder unvollständige Angaben gemacht und dadurch Steuern in großem Ausmaß verkürzt zu haben, strafbar als Beihilfe zur Steuerhinterziehung in Tatmehrheit mit Steuerhinterziehung in Mittäterschaft gemäß §§ 370 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 3 S. 2 Nr. 1 AO, 25 Abs. 2, 27, 53 StGB.

512
Die Strafbarkeit ergab sich hierbei aus folgenden rechtlichen Erwägungen:

513
1. Auf Grund des Umstandes, dass die Angeklagte T. die Vermittlungsgeschäfte im Zeitraum vom 28.02. bis zum 27.03.2020 bewusst und gewollt als Einzelunternehmerin durchführte und entsprechend die Ansprüche auf Zahlung von Vermittlungsprovisionen auch im Rahmen ihres Einzelunternehmens entstanden waren, wohingegen eine GbR oder anderweitige Mitunternehmerschaft in diesem Zeitraum noch nicht bestand, konnten auch Anteile an dieser GbR erst ab deren Gründung und damit frühestens ab dem 27.03.2020 nach § 20 Abs. 2 UmwStG von der A. GmbH bzw. von der D. GmbH in die L. P. GmbH eingebracht werden.

514
Damit konnte auch eine Rückbeziehung gemäß § 20 Abs. 6 UmwStG frühestens auf den Zeitpunkt dieses Erstgründungsdatums, nicht jedoch schon auf den 01.03.2020 erfolgen.

515
Auf den Übertragungsvorgang zwischen der Angeklagten T., bzw. ihrem Einzelunternehmen auf die GbR war § 20 UmwStG hingegen nicht anwendbar. Zum einen kann gemäß § 20 UmwStG nur eine Sachgesamtheit, wie zum Beispiel ein Betrieb oder ein Betriebsteil eingebracht werden, wobei die

Betriebsgrundlagen dabei Wirtschaftsgüter, die für die Fortführung des Betriebs von Bedeutung sind, sein müssen. Nicht zu diesen Wirtschaftsgütern gehören jedoch bare Mittel, Forderungen und sonstige Verbindlichkeiten (Brandis/Heuermann/Nitzschke, 164. EL November 2022, UmwStG 2006, § 20, Rz. 43), so dass schon deshalb die zuvor entstandenen Provisionsansprüche nicht hätten eingebracht werden können. Zum anderen handelte es sich bei der ab dem 27.03.2020 vorgesehenen GbR nicht um eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, so dass auch aus diesem Grund eine entsprechende Rückbeziehung schon auf den 01.03.2020 nicht möglich war.

516
2. Die im Zeitraum vom 28.02. bis zum 27.03. erzielten Provisionsansprüche stellten daher gewerbliche Einkünfte der Angeklagten T. dar und waren entsprechend auch im Rahmen ihrer Einkommensteuer zu versteuern.

517
Dies galt dabei gerade auch unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Angeklagte T. die Gewinnermittlung für ihr Einzelunternehmen gemäß § 4 Abs. 3 EStG durch eine Überschussrechnung vornahm.

518
Zwar ist gemäß § 4 Abs. 3 EStG für den Zeitpunkt des Gewinns auf den tatsächlichen Zahlungseingang abzustellen, der vorliegend erst am 05.05.2020 erfolgte.

519
Zum 27.03.2020 bestanden aber schon konkrete und fällige Forderungen der Angeklagten auf Zahlung der entsprechenden Provisionen auf Grund der bereits abgeschlossenen und von ihr vermittelten Geschäfte mit den unterschiedlichen Ministerien. Wie sich aus den entsprechenden oben dargelegten vertraglichen Vereinbarungen ergab, war die Fälligkeit dieser Forderungen dabei gerade nur von dem tatsächlichen Vertragsabschluss, wie bei reinen Vermittlungstätigkeiten üblich, jedoch nicht auch von der tatsächlichen Erfüllung der gegenseitigen Vertragspflichten aus dem vermittelten Vertrag abhängig.

520
Der Umstand, dass die Angeklagte T. sich dennoch auch für die erfolgreiche Erfüllung der Vertragspflichten einsetzte, in der sicheren Erwartung, dass sie nur in diesem Falle auch mit weiteren erfolgreichen Geschäftsabschlüssen mit den entsprechenden Ministerien und damit mit weiteren Provisionsansprüchen rechnen konnte, war hierbei für die Frage der Fälligkeit ohne Bedeutung. Selbiges galt auch für den Umstand, dass die E. rein finanziell vor Zahlung der Kaufpreise durch die Ministerien zur Auszahlung der Provisionen faktisch nicht in der Lage gewesen wäre und daher stillschweigend eine Stundung bis nach den entsprechenden Zahlungseingängen geduldet worden war.

521
Die Übertragung dieser betrieblichen Forderungen durch die Angeklagte T. in die GbR als entsprechende Gesellschaftseinlage stellte damit eine Entnahme der betrieblichen Forderungen dar, da ihre Stellung als GbR-Gesellschafterin und die hiermit verbundene Einbringung von Vermögenswerten in die Gesellschaft gerade nicht betrieblich veranlasst war, selbst wenn mit der GbR dann ebenfalls ein Gewerbebetrieb geführt oder auch weitergeführt werden sollte.

522
Eine eindeutige, endgültige Entnahme einer betrieblichen Forderung, die sich bei § 4 Abs. 3 EStG noch nicht steuerlich ausgewirkt hat, führt aber zur Gewinnrealisierung, ähnlich einer Betriebsveräußerung oder dem Wechsel der Gewinnermittlungsart, da sonst der betrieblich entstandene Gewinn der Besteuerung entzogen wäre (vgl. Loschelder in Schmidt EStG, 42.Auflage, § 4 EStG, Rn. 394 m.w.N.).

523
Entsprechend hatte die Angeklagte T. diese bereits sicher entstandenen Provisionsforderungen als ihr Einkommen zu versteuern.

524
Dies war den Angeklagten dabei auch positiv bekannt, nachdem sie durch die Steuerberater der Kanzlei P. mehrfach hierauf hingewiesen worden waren und ihnen auch dargestellt worden war, dass gerade deshalb

die Rückbeziehungsmöglichkeit bereits auf den 01.03.2020 dargestellt werden musste und dies wiederum die Behauptung einer GbR-Gründung bereits zu diesem frühen Zeitpunkt erforderlich machte.

525
3. Indem die Angeklagte T. ihren für das Einzelunternehmen zuständigen Steuerberater dazu veranlasste, eine auch rückwirkende Herabsetzung der bereits festgesetzten Einkommensteuervorauszahlungen beim Finanzamt zu beantragen und dabei mit ihrem Wissen und Wollen die von ihr bereits erzielten Provisionsansprüche in keiner Weise mit angegeben wurden, machte sie gegenüber den Finanzbehörden über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtige Angaben.

526
Zwar gibt es grundsätzlich keine gesetzliche Pflicht des Steuerpflichtigen, eine Erhöhung der Vorauszahlungen zu beantragen, wenn er mit einer gegenüber den bisher festgesetzten Vorauszahlungen höheren Einkommensteuer rechnet. Allerdings müssen in einem Fall, in welchem ein Antrag auf Anpassung gestellt wird, wahrheitsgemäß alle Umstände angegeben werden, die für die Berechnung der Einkommensteuer relevant sind. Der Steuerpflichtige darf sich nicht darauf beschränken, ausschließlich vorauszahlungsmindernde Umstände darzulegen, wenn zugleich vorauszahlungserhöhende Umstände eingetreten sind (Brandis/Heuermann/Ettlich, 163. EL August 2022, EStG § 37 Rz. 128 m.w.N.). Da die Angeklagte sich aber über ihre Verdienste aufgrund der Provisionen, die bereits im März 2020 entstanden waren und die dazu führten, dass sich die Angeklagte bereits am 18. März über ihre Stellung als „Corona-Millionärin“ freute, vollumfänglich bewusst war, wäre sie verpflichtet gewesen, diese positiven Einkünfte auch mit anzugeben.

527
Tatsächlich waren diese Umstände im Antrag jedoch in keiner Weise enthalten, sondern ergab sich aus dem Antrag auf Herabsetzung der Steuervorauszahlungen infolge der Auswirkungen des Coronavirus gerade konkludent die Behauptung, dass die Einnahmen aufgrund dieses Umstandes entsprechend herabgesunken seien.

528
Nur aufgrund dieser bewusst unvollständigen Angaben wurde das Finanzamt dazu veranlasst, entgegen der tatsächlichen Einkommenssituation die Vorauszahlungen rückwirkend auf … festzusetzen und die bereits gezahlten Beträge zu erstatten.

529
Für die Erfüllung des objektiven Tatbestands der Hinterziehung von Einkommensteuer-Vorauszahlungen ist es als ausreichend zu erachten, wenn eine Tathandlung bewirkt, dass die tatsächlich geschuldeten Vorauszahlungen im Vorauszahlungsbescheid in unzutreffender Höhe festgesetzt werden. Dabei ist es ohne Bedeutung, ob die zu niedrige Festsetzung der Vorauszahlungen auf einer unrichtigen Einkommensteuererklärung oder auf den unrichtigen Angaben in einem Antrag auf Herabsetzung der Vorauszahlungsschulden beruht. Vollendet ist die Hinterziehung der Vorauszahlungen mit der Festsetzung der Steuer im Vorauszahlungsbescheid. Dagegen ist eine Beendigung erst dann anzunehmen, wenn der Erfolg der Tat durch die Festsetzung der Jahreseinkommensteuer auf Dauer gesichert ist (vgl. BFH, Urteil vom 15. April 1997 – VII R 74/96 –, BFHE 182, 499, BStBl II 1997, 600).

530
4. Daneben waren auch die gegenüber dem Finanzamt mit Wissen und Wollen der Angeklagten abgegebenen Erklärungen im Rahmen der Schriftsätze der Steuerkanzlei P. vom 16.06.2020 unrichtig, da den Angeklagten bewusst war, dass am 01.03.2020 tatsächlich eine GbR im Sinne einer Mitunternehmerschaft von ihnen nicht gegründet und zu diesem Zeitpunkt auch noch nicht gewollt war, so dass die Rückbeziehung auf den 01.03.2020 und damit die Zuordnung der von der Angeklagten T. erzielten Einkünfte aus dem Zeitraum bis zum 27.03.2020 zur L. P. GmbH tatsächlich rechtlich nicht möglich war.

531
Nur aufgrund dieser gegenüber dem Finanzamt abgegebenen unrichtigen Angabe über steuerlich erhebliche Tatsachen konnten die Angeklagten erreichen, dass, entsprechend ihrer Planung die Einkünfte, die tatsächlich bei der Angeklagten T. im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung zu versteuern gewesen wären, auch dauerhaft von der Finanzverwaltung als Einkünfte der GmbH gewertet würden und damit nur der niedrigeren linearen Körperschaftssteuer unterworfen werden.

532
Aus diesem Vorgehen ergab sich auch, dass von der Angeklagten T. nicht nur eine nur vorübergehende Kürzung der Einkommensteuer beabsichtigt war, sondern die Provisionen dauerhaft der Einkommensteuer entzogen werden sollten, indem sie fälschlich als Einkünfte der L.P. GmbH dargestellt werden sollten.

533
5. Der Angeklagte N. wirkte bei der Gestaltung der GmbH und den Täuschungen hinsichtlich des Gründungszeitpunktes der GbR und hinsichtlich der Täuschung über den Sitz der Gesellschaft gleichwertig mit. Entsprechend handelte er hinsichtlich der Gewerbesteuer mittäterschaftlich mit der Angeklagten T., weil er insoweit als Geschäftsführer auch selbst zur Abgabe einer zutreffenden Gewerbesteuererklärung verpflichtet war. Hinsichtlich der Einkommensteuer der Angeklagten T. hingegen betraf ihn keine unmittelbare Pflicht zur Abgabe einer Erklärung und wurden die Erklärungen und Anträge entsprechend auch nur durch die Angeklagte T. abgegeben. Insoweit stellte die Mitwirkung des Angeklagten N. damit eine Beihilfehandlung dar.

534
6. Auch die Gewerbeanmeldungen, in denen fälschlich der Sitz der Gesellschaft in Grünwald angegeben wurde und die hierauf erfolgten Erklärungen im Rahmen des Fragebogens zur steuerlichen Erfassung der L. P. GmbH stellten jeweils unrichtige Angaben dar, die sich aufgrund der zusätzlichen Täuschung über die vermeintliche Rückbeziehung schon auf den 01.03.2020 auch für diesen Zeitraum auswirkte.

535
Auf Grund dieser falschen Angaben kam es zum Erlass von Gewerbesteuermessbescheiden, die als hebeberechtigte Gemeinde die Gemeinde Grünwald auswiesen, was in der Folge dazu führte, dass Gewerbesteuerbescheide der Gemeinde Grünwald, statt der Landeshauptstadt München erlassen wurden.

536
Hierbei war auch keine Aufspaltung des Gewerbesteuerbetrages auf beide Gemeinden vorzunehmen.

537
Eine solche Aufspaltung war dabei zunächst nicht vorzunehmen, weil die Angeklagten die Schlüsselgewalt über die …-Straße hatten. Insoweit ergab die Vernehmung des Zeugen H., dass auch zum Zeitpunkt der 2021 erfolgten Durchsuchung an diesem Anwesen zwar ein Briefkasten angebracht war, es sich im Übrigen aber noch um eine Baustelle gehandelt habe, sodass auch dort 2020 ein tatsächlicher Geschäftssitz nicht begründet werden konnte.

538
Auch stellten die Räumlichkeiten in Grünwald keine weitere Betriebsstätte dar, selbst wenn ganz vereinzelt dort Besprechungen stattgefunden haben mögen, da es sich bei diesen Besprechungen nicht um Tätigkeiten des Tagesgeschäfts handelte und Mitarbeiter der Gesellschaft dort nicht tätig waren, so dass auch eine Zerlegung nach Gehältern nicht vorzunehmen war.

539
7. Gemäß § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 AO liegt ein besonders schwerer Fall in der Regel vor, wenn der Täter in großem Ausmaß Steuern verkürzt oder nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt. Ein großes Ausmaß liegt in der Regel ab einer Wertgrenze von 50.000 Euro vor. Vorliegend war damit in beiden Fällen das Regelbeispiel des großen Ausmaßes gemäß § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 AO erfüllt.

H. Strafzumessung

I. Bezüglich der Angeklagten T.

540
Die Steuerhinterziehung im besonders schweren Fall sieht einen Strafrahmen von sechs Monaten bis zu zehn Jahren Freiheitsstrafe vor.

541
Ein solcher besonders schwerer Fall war dabei bei beiden Taten anzunehmen, da, wie oben dargelegt, jeweils das Regelbeispiel gemäß § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 1 AO bei der Tatbegehung erfüllt worden war. Weiter lagen in sämtlichen Fällen keine tat- oder täterbezogenen Umstände vor, die trotz der Erfüllung von Regelbeispielen gegen die Annahme eines besonders schweren Falles sprachen.

542
Innerhalb dieses Strafrahmens wurde zugunsten der Angeklagten T. gewertet, dass sie den Tatvorwurf eingeräumt hat.

543
Weiter war zu ihren Gunsten zu bewerten, dass auf ihre Eigeninitiative der Anstoß und die Durchführung der Gespräche mit der Steuerverwaltung erfolgten. Besonders wurde hierbei zu ihren Gunsten berücksichtigt, dass dabei durch sie eine vollständige Schadenswiedergutmachung erfolgte.

544
Auch wurde dabei zu ihren Gunsten berücksichtigt, dass durch die Befriedung des Steuerverfahrens eine andere Behörde um langwierige und zeitintensive Einspruchs- und oder Klageverfahren entlastet wurde. Die Einsicht und Reue zeigt sich hier in der Rückabwicklung der Geschäftsvorfälle und der vollständigen Zahlung der entstandenen Steuerschäden.

545
Auch wurde berücksichtigt, dass sich die Angeklagte über 11 Monate in Untersuchungshaft befand und dass dies für Haftunerfahrene eine erhebliche Belastung darstellt. Darüber hinaus wurde berücksichtigt, dass die Angeklagte T. aufgrund einer erneut ausbrechenden Erkrankung weitere erhebliche Einschränkungen hatte.

546
Weiter war zu Gunsten der Angeklagten zu berücksichtigen, dass sie nicht vorbestraft war.

547
Zulasten der Angeklagten war der erhebliche Steuerhinterziehungsbetrag zu sehen und der, trotz der grundsätzlichen, wenn auch falschen Versteuerung der Provisionen erhebliche Steuerschaden. Dass durch die Angeklagte T. in beiden Fällen ein Steuerschaden von jeweils über 50.000 Euro verursacht worden war, wurde dabei bereits im Rahmen des Regelbeispiels berücksichtigt und führte zur Anwendung des besonders schweren Falles. Eine nochmalige Wertung zu Lasten der Angeklagten unterblieb somit. Allerdings war zu berücksichtigen, dass der Grenzwert von 50.000 Euro in beiden Fällen nicht nur knapp, sondern mit Steuerschäden im Bereich von mehreren Millionen Euro um ein zigfaches überschritten war.

548
Die Kammer hielt daher folgende Einzelstrafen für tat- und schuldangemessen:

Für die Einkommensteuerhinterziehung eine Freiheitsstrafe von

2 Jahren 6 Monate, für die Gewerbesteuerhinterziehung eine Freiheitsstrafe von

3 Jahren

549
Aus diesen Einzelstrafen hat die Kammer unter Erhöhung der Einsatzstrafe von 3 Jahren und unter nochmaliger Abwägung aller für und gegen die Angeklagte T. sprechenden Umstände eine Gesamtfreiheitsstrafe von 4 Jahren 5 Monaten gebildet.

550
Hierbei wurde insbesondere auch berücksichtigt, dass die beiden Steuerhinterziehungen jeweils auf gesonderten Täuschungen beruhten und nicht nur eine Täuschung für mehrere Hinterziehungen genutzt wurden.

II. Bezüglich des Angeklagten N.

551
Auch hier war der Strafrahmen jeweils unter Berücksichtigung des besonders schweren Falls mit sechs Monaten bis zu zehn Jahren Freiheitsstrafe anzusetzen, da auch bezüglich des Angeklagten N., wie oben dargelegt, jeweils das Regelbeispiel gemäß § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 1 AO bei der Tatbegehung erfüllt worden war. Weiter lagen in beiden Fällen keine tat- oder täterbezogenen Umstände vor, die trotz der Erfüllung von Regelbeispielen gegen die Annahme eines besonders schweren Falles sprachen.

552

Bezüglich der mittäterschaftlichen Gewerbesteuerhinterziehung war damit der Strafrahmen von 6 Monaten bis zu zehn Jahren anzusetzen.

553
Hinsichtlich der Beihilfe zur Einkommensteuerhinterziehung hat die Kammer den herangezogenen verschärften Strafrahmen des § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Var. 1 AO sodann zwingend nach §§ 27 Abs. 2 Satz 2, 49 Abs. 1 StGB gemildert. Dies führte hinsichtlich der Einkommensteuerhinterziehung zu einem Strafrahmen von einem Monat bis zu sieben Jahren 6 Monate Freiheitsstrafe.

554
Innerhalb dieses Strafrahmens wurde auch zugunsten des Angeklagten N. gewertet, dass er den Tatvorwurf eingeräumt hat.

555
Weiter war zu seinen Gunsten zu bewerten, dass eine vollständige Schadenswiedergutmachung erfolgte und der Angeklagte N. hierzu auch im Rahmen der Rückabwicklung der Geschäftsvorfälle bei der Schadenswiedergutmachung zur Einkommensteuer auf Provisionen, die ihm zuvor bereits überlassen worden waren, verzichtete.

556
Auch wurde ebenfalls zu seinen Gunsten berücksichtigt, dass durch die Befriedung des Steuerverfahrens eine andere Behörde um langwierige und zeitintensive Einspruchs- und oder Klageverfahren entlastet wurde.

557
Auch beim Angeklagten N. wurde berücksichtigt, dass er sich über 11 Monate in Untersuchungshaft befand und dass dies für Haftunerfahrene eine erhebliche Belastung darstellt.

558
Zulasten des Angeklagten war der erhebliche Steuerhinterziehungsbetrag zu sehen und der, trotz der grundsätzlichen, wenn auch falschen Versteuerung der Provisionen erhebliche Steuerschaden. Dass hierbei in beiden Fällen ein Steuerschaden von jeweils über 50.000 Euro verursacht worden war, wurde dabei bereits im Rahmen des Regelbeispiels berücksichtigt und führte zur Anwendung des besonders schweren Falles. Eine nochmalige Wertung zu Lasten des Angeklagten unterblieb somit. Allerdings war zu berücksichtigen, dass der Grenzwert von 50.000 Euro in beiden Fällen nicht nur knapp, sondern mit Steuerschäden im Bereich von mehreren Millionen Euro um ein zigfaches überschritten war.

559
Weiter war zu Lasten des Angeklagten N. zu berücksichtigen, dass er bereits einschlägig vorbestraft war. Die Strafe war mit einer Geldstrafe von 200 Tagessätzen für eine Erstverurteilung auch durchaus erheblich. Die Verurteilung erfolgte 2015, das Datum der letzten Tat war im Jahr 2013. Es wurde daher auch berücksichtigt, dass zwischen der Vorverurteilung und der neuen Tatbegehung im Jahr 2020 mehrere Jahre verstrichen waren.

560
Bezüglich der Beihilfe zur Einkommensteuerhinterziehung war weiter zu Lasten des Angeklagten zu berücksichtigen, dass er durch die gewählte Konstruktion einen erheblichen Teil der Provisionen erhalten konnte und seine Motivation damit dem Eigeninteresse eines Täters ähnlich war.

561
Die Kammer hielt daher folgende Einzelstrafen für tat- und schuldangemessen:

562
Für die Beihilfe zur Einkommensteuerhinterziehung eine Freiheitsstrafe von 1 Jahre 6 Monate Für die mittäterschaftlich begangene Gewerbesteuerhinterziehung eine Freiheitsstrafe von 3 Jahren.

563
Aus diesen Einzelstrafen hat die Kammer unter Erhöhung der Einsatzstrafe von 3 Jahren und unter nochmaliger Abwägung aller für und gegen den Angeklagten N. sprechenden Umstände eine Gesamtfreiheitsstrafe von 3 Jahren 9 Monaten gebildet.

564
Auch beim Angeklagten N. wurde hierbei auch berücksichtigt, dass die beiden Steuerhinterziehungen jeweils auf gesonderten Täuschungen beruhten und nicht nur eine Täuschung für mehrere Hinterziehungen genutzt wurden.

I. Vermögensabschöpfung

565
Auf Grund des Umstandes, dass die Angeklagten ihre Steuerschuld gegenüber dem Finanzamt vollumfänglich beglichen hatten, war gemäß § 73 e Abs. 1 StGB eine Vermögensabschöpfung nicht anzuordnen.

566
J. Kosten Gemäß den §§ 464, 465 StPO haben die Angeklagten die Kosten des Verfahrens zu tragen.