
Datum: 03.07.2024
Gericht: Oberlandesgericht Köln
Spruchkörper: 3. Strafsenat
Entscheidungsart: Beschluss
Aktenzeichen: 3 Ws 58-59/23
ECLI: ECLI:DE:OLGK:2024:0703.3WS58.59.23.00

Schlagworte: Einziehung, Wertersatz, Tatertrag, für die Tat, Auskehrungsanspruch, Verletzter, Gesamtschuld, Einwendungsberechtigung, Cum/Ex, Entschädigungsanspruch

Normen: StGB § 73 Abs. 1, § 73c Satz 1, § 73e Abs. 1 Satz 1 StPO § 459g Abs. 4 Satz 1, § 459h Abs. 2, § 459o

Leitsätze:

1. Zur Einwendungsberechtigung gegen vollstreckungsrechtliche Entscheidungen im Rahmen von § 459o StPO. 2. Zu den Voraussetzungen der Auskehrung nach § 459h Abs. 2 StPO. 3. Mit dem Ausspruch der gesamtschuldnerischen Haftung im Rahmen der Wertersatzeinziehung von Taterträgen ist keine konstitutive Feststellung eines konkreten Gesamtschuldverhältnisses verbunden.

Tenor:

1. Auf die sofortige Beschwerde der Staatsanwaltschaft Bonn werden

a) der Beschluss des Landgerichts Bonn vom 15.11.2023 aufgehoben, soweit dieser die Einwendungen der Antragstellerinnen zu 1) bis 4) gegen die Entscheidungen der Staatsanwaltschaft Bonn vom 11.04.2023 betrifft;

b) die Einwendungen der Antragstellerin zu 1) vom 03.07.2023, der Antragstellerin zu 2) vom 27.03.2023, der Antragstellerin zu 3)

vom 11.05.2023 und der Antragstellerin zu 4) vom 04.07.2023 verworfen.

2. Auf die sofortige Beschwerde des Vollstreckungsschuldners werden

- a) der Beschluss des Landgerichts Bonn vom 15.11.2023 aufgehoben, soweit die Vollstreckungsbehörde angewiesen worden ist, im Rahmen der Vollstreckung der rechtskräftigen Einziehungsentscheidung des Landgerichts Bonn vom 18.03.2020 gegen den Vollstreckungsschuldner davon auszugehen, dass die gegen den Vollstreckungsschuldner titulierte Einziehungsforderung nicht dadurch anteilig erloschen ist, dass die weitere Vollstreckungsschuldnerin oder andere Steuer- oder Haftungsschuldner auf entsprechende, gegen sie ergangene Steuerbescheide die zu Unrecht angerechneten oder ausgezahlten Steuerbeträge und darauf entfallende Zinsen an eine der durch die Tat verletzten Finanzbehörden zurückgezahlt bzw. gezahlt haben;
- b) die Einwendungen der Antragstellerin zu 1) vom 03.07.2023, der Antragstellerin zu 2) vom 27.03.2023, der Antragstellerin zu 3) vom 11.05.2023 und der Antragstellerin zu 4) vom 04.07.2023 gegen die Entscheidungen der Staatsanwaltschaft Bonn vom 11.04.2023 im Umfang dieser Aufhebung verworfen.

3. Die durch das Rechtsmittel der Staatsanwaltschaft Bonn erwachsenen notwendigen Auslagen des Vollstreckungsschuldners werden der Staatskasse auferlegt.

Die Kosten des Rechtsmittels des Vollstreckungsschuldners und die diesem entstandenen notwendigen Auslagen trägt ebenfalls die Staatskasse mit Ausnahme derjenigen Kosten und notwendigen Auslagen, die bei anfänglicher Beschränkung des Rechtsmittels nicht entstanden wären.

Gründe:

Die Staatsanwaltschaft Bonn betreibt gegen den Vollstreckungsschuldner wegen der Einziehung des Wertes von Taterträgen ein Vollstreckungsverfahren. Auf Einwendungen der Antragstellerinnen gegen eine vollstreckungsrechtliche Entscheidung der Staatsanwaltschaft Bonn hat das Landgericht dieser in diesem Zusammenhang nähere Vorgaben zum weiteren Vorgehen, insbesondere auch hinsichtlich des Auskehrens von Vollstreckungserlösen an die Antragstellerinnen gemacht. Hiergegen richten sich die sofortigen Beschwerden der Staatsanwaltschaft Bonn und des Vollstreckungsschuldners. Diese haben jeweils in dem nunmehr noch weiterverfolgten Umfang Erfolg.

1

2

3

I.

Den Rechtsmitteln liegt folgendes Verfahrensgeschehen zugrunde:

4

1. Mit Urteil vom 18.03.2020 hat das Landgericht den Vollstreckungsschuldner der Steuerhinterziehung in zehn Fällen und der Beihilfe zur Steuerhinterziehung in einem weiteren Fall schuldig gesprochen und ihn deswegen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von einem Jahr und zehn Monaten unter Strafaussetzung zur Bewährung verurteilt. Weiterhin hat es gegen ihn gemäß § 73c Satz 1 StGB die Einziehung des Wertes im Sinne von § 73 Abs. 1 StGB für die Tat erlangter Taterträge in Höhe von 14.000.000 € angeordnet, davon in Höhe eines Betrages von 12.689.880 € als Gesamtschuldner. Gegen die weitere Vollstreckungsschuldnerin als Dritteinziehungsbeteiligte hat das Landgericht die Einziehung des Wertes von - im Sinne von § 73 Abs. 1, § 73b Abs. 1 Satz 1 StGB - durch die Tat erlangter Taterträge in Höhe von 176.574.603 € angeordnet, davon in Höhe von 166.574.603 € als Gesamtschuldnerin. Die hiergegen eingelegten Revisionen des Vollstreckungsschuldners, der Staatsanwaltschaft und der weiteren Vollstreckungsschuldnerin hat der Bundesgerichtshof mit Urteil vom 28.07.2021 (1 StR 519/20) als unbegründet verworfen.

5

Den Einziehungsentscheidungen liegen auf sogenannte Cum/Ex-Transaktionen zurückgehende Steuerhinterziehungsdelikte zugrunde, die in den Jahren 2008 bis 2011 von verschiedenen Personen unter Beteiligung des Vollstreckungsschuldners - in den Fällen 1 bis 3, 8 und 11 der Urteilsgründe auch derjenigen der weiteren Vollstreckungsschuldnerin - durchgeführt worden waren und in deren Rahmen es nach den Feststellungen des Landgerichts zur unberechtigten Erstattung bzw. Anrechnung von zuvor nicht abgeführter Kapitalertragsteuer gekommen war. Nach den Feststellungen des Landgerichts hatte der Vollstreckungsschuldner dabei für seine (mittäterschaftliche) Beteiligung an den Steuerhinterziehungstaten in den Fällen 2 bis 11 des Urteils Taterträge in Höhe von insgesamt 12.689.880 € erlangt. Nach den schriftlichen Urteilsgründen waren diese Taterträge dem Vollstreckungsschuldner - bzw. von ihm (mit)gehaltenen Gesellschaften - zu unterschiedlichen Zeiten zugeflossen, sämtlich aber jeweils deutlich im Vorfeld der erst später festgesetzten Steueranrechnungen bzw. -erstattungen bzw. der diesen zugrunde liegenden steuerlichen Anträgen und Erklärungen, die den Gegenstand der jeweiligen Steuerhinterziehungstaten des Vollstreckungsschuldners (Fälle 2 bis 11 des Urteils vom 18.03.2020) bildeten. In den Fällen 2, 3, 8 und 11 lagen den erlangten Taterträgen insoweit vertragliche Absprachen mit der weiteren Vollstreckungsschuldnerin zugrunde, auf deren Grundlage diese Zahlungen dafür leistete, dass der Vollstreckungsschuldner bzw. seine Gesellschaftspartner und Mitarbeiter einer von ihm gehaltenen Gesellschaft die jeweils durchgeführten Transaktionen der weiteren Vollstreckungsschuldnerin organisiert bzw. dieser die für die Abwicklung der Cum/Ex-Geschäfte eingeschalteten jeweiligen Leerverkäufer vermittelt hatten. In den übrigen Fällen resultierten die eingezogenen Taterträge in ihrem wesentlichen Teil daraus, dass sich der Vollstreckungsschuldner bzw. eine von ihm gehaltene Gesellschaft in die vermittelten Wertpapiergeschäfte zwischen Leerverkäufer und Leerkäufer gleichsam als Zwischenkäufer bzw. -verkäufer geschaltet und hieraus hohe Veräußerungserlöse erzielt hatte. Bei den Antragstellerinnen handelt es sich um diejenigen Finanzbehörden, die in den vorgenannten Fällen jeweils über die Anrechnung der (vermeintlichen) Kapitalertragsteuerzahlungen bzw. über deren Erstattung entschieden und deren Auszahlung bewirkt hatten. Im Einzelnen waren die Antragstellerinnen an den der Einziehungsentscheidung zugrunde liegenden Taten wie folgt beteiligt:

6

Antragstellerin zu 1) Fälle 2, 3, 8 und 11;

7

Antragstellerin zu 2)	Fällen 4 bis 7;	8
Antragstellerin zu 3)	Fall 9;	9
Antragstellerin zu 4)	Fall 10.	10

Das Landgericht hat in seinem Urteil die von dem Vollstreckungsschuldner im Rahmen dieser Taten erzielten vermögenswerten Vorteile in Höhe von 12.689.880 € als gemäß § 73 Abs. 1 StGB „für die Tat“ erlangt betrachtet, gemäß § 73c Satz 1 StGB die Einziehung ihres Wertes angeordnet und seine, des Vollstreckungsschuldners, gesamtschuldnerische Haftung ausgesprochen. Eine solche Gesamtschuld hat das Landgericht ausweislich der Urteilsgründe unter anderem mit den Personen gesehen, die die verfahrensgegenständlichen Steuervorteile - wie etwa die weitere Vollstreckungsschuldnerin als Dritteinziehungsbeteiligte in den Fällen 2, 3, 8 und 11 der Urteilsgründe - im Sinne von § 73 Abs. 1 bzw. § 73b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 StGB „durch“ die einzelnen Taten erlangt hatten, denen diese mithin unmittelbar vom Steuerfiskus aus zugeflossen waren. Der gegen den Vollstreckungsschuldner weitergehend angeordnete Einziehungsbetrag in Höhe von 1.310.120 € betrifft von diesem aus dem Betrag von 12.689.880 € gezogene Nutzungen (§ 73 Abs. 2 StGB), die sich in unterschiedlicher Weise auf die Fälle 2 bis 11 des Urteils verteilt hatten.

2. Die staatsanwaltschaftlichen Ermittlungen hatte aufgrund Zuweisung durch die Generalstaatsanwaltschaft Köln vom 29.07.2013 in Verbindung mit der Rundverfügung des Justizministeriums Nordrhein-Westfalen vom 30.03.1968 über die Bearbeitung von Wirtschaftsstrafsachen (4100 - III A. 172) die Staatsanwaltschaft Köln als Schwerpunktstaatsanwaltschaft geführt, die auch im Zwischen- und Hauptverfahren inklusive des Revisionsverfahrens aufgetreten war. Nachdem das Urteil des Landgerichts durch die Entscheidung des Bundesgerichtshofs vom 28.07.2021 in Rechtskraft erwachsen war, gab diese das Verfahren an die Staatsanwaltschaft Bonn zur Übernahme der Vollstreckung ab.

3. Die durch die gegenständlichen Steuerstraftaten eingetretenen Steuerschäden sind größtenteils noch nicht endgültig wieder ausgeglichen worden. Allerdings sind von anderen Personen als dem Vollstreckungsschuldner bereits erhebliche Zahlungen unter Vorbehalt erbracht worden. Zu diesen verhält es sich im Einzelnen wie folgt:

Die Antragstellerin zu 1) hat die von der weiteren Vollstreckungsschuldnerin durch die abgeurteilten Taten nach den Feststellungen des Landgerichts erlangten Steueranrechnungen für alle verfahrensgegenständlichen Veranlagungsjahre zurückgenommen und diese mit Bescheiden vom 14.04.2020 und 19.02.2020 zur Zahlung der sich daraus ergebenden Beträge zuzüglich entsprechender Verspätungs- und Hinterziehungszinsen aufgefordert (vgl. Bl. 483 ff., 494 ff., 504 ff., 514 ff., 528 ff. VH N.). Die Höhe der von der Antragstellerin zu 1) zurückgeforderten Anrechnungsbeträge entsprechen jeweils den von dem Landgericht für die einzelnen Jahre titulierten Einziehungsbeträgen oder übersteigen diese; die festgesetzten Verspätungs- und Hinterziehungszinsen übersteigen die von der Kammer für die einzelnen Jahre nach Schätzung titulierten Nutzungen jeweils um ein Vielfaches. Die Rückforderungsbescheide hat die weitere Vollstreckungsschuldnerin sämtlich angefochten, die zurückgeforderten Steuerbeträge allerdings bereits vollständig - teilweise durch Verrechnung mit eigenen Forderungen aus dem Steuerverhältnis - und die geltend gemachten Verspätungs- und Hinterziehungszinsen überwiegend beglichen. Mit Beschluss vom 02.03.2023 hat das Landgericht in diesem Zusammenhang auf Antrag der weiteren Vollstreckungsschuldnerin die weitere Vollstreckung aus dem Urteil vom 18.03.2020 gegen die Vollstreckungsschuldnerin als für - gemäß § 459g Abs. 4 Satz 1 StPO - ausgeschlossen erklärt. Die gegen diesen Beschluss eingelegten sofortigen Beschwerden der Antragstellerin

zu 1) und der weiteren antragstellenden Staatsanwaltschaft Köln hat der Senat mit Beschlüssen vom 11.05.2023 (3 Ws 15/23) und 11.09.2023 (3 Ws 34/23) - insoweit mit abweichender Begründung hinsichtlich der im Wege des Wertersatzes eingezogenen Nutzungen - verworfen.

Die Antragstellerinnen zu 2) und 3) haben nach dem Urteil des Landgerichts vom 18.03.2020 ebenfalls in unterschiedlichem Ausmaß Haftungsbescheide erlassen, auch gegen Personen, die etwa als Depotbanken, als Kapitalanlagegesellschaften, als Berater oder in anderer Funktion an der Realisierung des Steuerschadens in den jeweiligen Fällen involviert gewesen und im Ausgangsverfahren vor dem Landgericht nicht oder nicht durchgehend als Einziehungsbeteiligte beteiligt gewesen waren. Die in diesen Bescheiden festgesetzten Forderungen übersteigen ebenfalls in allen Fällen die im Urteil des Landgerichts vom 18.03.2020 gegen den Vollstreckungsschuldner wegen der ihm begangenen Straftaten jeweils festgesetzten Einziehungsbeträge – sowohl hinsichtlich der jeweils erlangten Taterträge als auch ggf. hinsichtlich der jeweils gezogenen Nutzungen. Auch in diesen Fällen ist noch keiner dieser Bescheide bestandskräftig. Gleichwohl hat die durch die Antragstellerin zu 3) im Zusammenhang mit Fall 3 des Urteils des Landgerichts in Anspruch genommene Depotbank Vorbehaltzahlungen auf die in den Bescheiden gegen sie festgesetzten Haftungsforderungen bezüglich des im Rahmen der Cum-/Ex-Geschäfte eingetretenen Steuerschadens erbracht. In den Fällen 4, 6 und 7 sind auf die Bescheide der Antragstellerin zu 2) bislang keine Zahlungen geleistet worden. Im Fall 5 haben andere Haftungsschuldner am 14.09.2022 einen Betrag in Höhe von 30.620.300,05 € an die Antragstellerin zu 2) gezahlt und unabhängig davon, dass sie ihre Einsprüche gegen die Haftungsbescheide aufrechterhalten haben, diese Zahlung als „final und unbedingt“ bezeichnet. Weitere 30.000.000 € sind von ihnen als Sicherheitsleistung geleistet worden. Ein gesondert verfolgter Berater hat auf den wegen seiner Beteiligung im Rahmen von Fall 5 des Urteils vom 18.03.2020 gegen ihn ergangenen, nicht bestandskräftigen Haftungsbescheid zudem 11.000.000 € gezahlt.

Schließlich hat auch die Antragstellerin zu 4) (Fall 10 des Urteils vom 18.03.2020) am 17.12.2020 gegenüber der seinerzeit beteiligten Depotbank einen Nachforderungsbescheid erlassen, wobei der in Ansatz gebrachte Betrag geringfügig über dem von dem Landgericht in seinem Urteil festgestellten Steuerschaden gelegen und auch Zinsen umfasst hat. Gegen den Bescheid hat die Depotbank zunächst Einspruch eingelegt. Den rückgeforderten Steueranspruch hat die Antragstellerin zu 4) sodann in der Folge mit anderweitigen Steuerguthaben der Depotbank verrechnet und den weitergehenden Betrag per Lastschrift eingezogen (Bl. 630 d.A.). Unter dem 06.02.2024 hat die Depotbank ihren Einspruch - während des hiesigen Beschwerdeverfahrens - zurückgenommen. Der Nachforderungsbescheid vom 17.12.2020 ist damit bestandskräftig, der nachgeforderte Steueranspruch ausgeglichen.

4. Bereits mit Schreiben vom 11.08.2022 hatte die Staatsanwaltschaft Bonn in ihrer Eigenschaft als Vollstreckungsbehörde die Antragstellerinnen zu 1) bis 4) im Rahmen des gegen den Vollstreckungsschuldner gerichteten strafrechtlichen Einziehungsverfahrens jeweils gemäß § 459i Abs. 1 StPO über die Rechtskraft der Einziehungsanordnung vom 18.03.2020 informiert und gemäß § 459i Abs. 2 StPO auf die gesetzliche Möglichkeit hingewiesen, die Herausgabe oder Rückübertragung eingezogener Gegenstände zu erlangen (Bl. 324 ff. VH N.). Alle Antragstellerinnen haben hierauf innerhalb von sechs Monaten Entschädigungsansprüche angemeldet.

Zu Vollstreckungsmaßnahmen gegen den Vollstreckungsschuldner und Auskehrungen erzielter Erlöse an die Antragstellerinnen ist es im Weiteren allerdings nicht gekommen. Zwar hat die Staatsanwaltschaft Bonn mit Kostenrechnung vom 26.07.2022 (Bl. 309 VH N.) den Vollstreckungsschuldner zunächst aufgefordert, den gegen ihn rechtskräftig titulierten Einziehungsbetrag von 14.000.000 € an die Gerichtskasse zu zahlen. Dieser hat unter dem 14.03.2023 (Bl. 793 f. VH N.) der Staatsanwaltschaft Bonn auch angeboten, die aus der rechtskräftig gegen ihn titulierten Einziehungsentscheidung - unter Berücksichtigung einer bereits während der laufenden Hauptverhandlung vor dem Landgericht am 13.02.2020 auf die sich seinerzeit bereits abzeichnende Einziehungsentscheidung erbrachten Teilzahlung von 3.000.000 € - ab Juni 2023 in unterschiedlich hohen jährlichen Raten bis Januar 2030 zu zahlen.

Zu diesen Zahlungen ist es bislang nicht gekommen, da die Staatsanwaltschaft Bonn im weiteren Verlauf die Auffassung vertreten hat, aus der Bindungswirkung des Urteils des Landgerichts Bonn für das Vollstreckungsverfahren folge, dass hinsichtlich der im Zusammenhang mit den Steuerhinterziehungstaten erzielten Gewinne des Vollstreckungsschuldners eine gesamtschuldnerische Haftung verbindlich festgestellt worden sei. Zahlungen anderer Schuldner hinsichtlich der steuerrechtlichen Rückzahlungsansprüche wirkten für den Vollstreckungsschuldner daher schulderfüllend. Vor diesem Hintergrund hat die Staatsanwaltschaft Bonn den Antragstellerinnen jeweils mit Schreiben vom 11.04.2023 (Bl. 760 ff. VH N.) unter Darlegung ihrer Rechtsauffassung mitgeteilt, inwieweit sie gegen den Vollstreckungsschuldner noch die weitere Vollstreckung der landgerichtlichen Einziehungsentscheidung verfolgen wolle und in welcher Höhe insoweit Auskehrungsansprüche der Antragstellerinnen jeweils bestehen könnten. Hinsichtlich der Antragstellerinnen zu 1), 3) und 4) hat sie insoweit weitere Ansprüche verneint, da in Bezug auf die durch den Vollstreckungsschuldner für die Beteiligung an den gegenständlichen Taten vereinnahmten Taterträge die bereits erbrachten Leistungen der anderen Haftungsschuldner schulderfüllend wirkten. Hinsichtlich der eingezogenen Nutzungen handele es sich nicht um das eigentlich Taterlangte, so dass insoweit vollstreckte Beträge nicht an die Antragstellerinnen als Geschädigte auszukehren seien, sondern dem Justizfiskus zufließen. Gegenüber der Antragstellerin zu 2) hat die Staatsanwaltschaft Bonn ausgeführt, mangels vollständiger Rückzahlung der durch die Antragstellerin zu 2) im Rahmen der Taten ausbezahlten Steuerbeträge bestünde die Forderung gegen den Vollstreckungsschuldner zwar in Höhe von 5.431.269 € noch weiter. Sobald der Vollstreckungsschuldner den Einziehungsbetrag in dieser Höhe oder Teilbeträge gezahlt habe, würden diese an die Antragstellerin zu 2) ausgekehrt. In Bezug auf die durch das Landgericht eingezogenen Nutzungen gelte dies indes - aus dem vorstehend dargestellten Grunde - nicht.

19

5. Hierauf haben die Antragstellerinnen wie folgt reagiert:

20

Die Antragstellerin zu 1) hat mit Schreiben vom 03.07.2023 (Bl. 801 ff. VH N.) die Entscheidung des Landgerichts über die von der Vollstreckungsbehörde vertretene Rechtsauffassung beantragt, das Einziehungsverfahren gegen den Vollstreckungsschuldner sei hinsichtlich des steuerlichen Rückzahlungsanspruchs erledigt. Zur Begründung hat sie insofern ausgeführt, dass zunächst die Auffassung der Staatsanwaltschaft fehlerhaft, zwischen der weiteren Vollstreckungsschuldnerin und dem Vollstreckungsschuldner bestehe ein Gesamtschuldverhältnis. Aus der ein Parallelverfahren betreffenden - dem landgerichtlichen Urteil und der hierauf bezogenen Revisionsentscheidung vom 28.07.2021 nachgegangenen - Entscheidung des Bundesgerichtshofs vom 06.04.2022 (1 StR 466/21) ergebe sich, dass die unter Vorbehalt geleistete Steuernachzahlung der weiteren Vollstreckungsschuldnerin, die die ihr zugeflossenen Taterträge „durch“ die Tat im Sinne von

21

§ 73 Abs. 1, § 73b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 StGB erlangt habe, nicht zum Erlöschen des staatlichen Einziehungsanspruches gegen den Vollstreckungsschuldner führe, dem die Erträge „für“ die Tat zugeflossen seien. Zudem seien ihr, der Antragstellerin zu 1), anteilig auch die bei diesem einzuziehenden Nutzungen auszukehren.

Die Antragstellerin zu 2) hat mit Schreiben vom 27.03.2023 ebenfalls gerichtliche Entscheidung beantragt (Bl. 846 ff. VH N.). Sie rügt die von der Vollstreckungsbehörde mitgeteilte Auffassung zum Erlöschen der Haftungsansprüche. Schon weil die Zahlungen der Haftungsschuldner infolge der noch nicht abschließend beschiedenen Einsprüche nicht rechtssicher vereinnahmt seien, könne den Zahlungen keine Erfüllungswirkung zukommen. Die ausdrücklich als „Sicherheitsleistung“ erbrachte Teilzahlung von 30.000.000 € habe zudem keine Erfüllungswirkung, da diese auf einem anderen Konto gebucht worden sei. Zudem sei aber auch die von der Staatsanwaltschaft Bonn mitgeteilte Rechtsauffassung zum Erlöschen der Schuld des Vollstreckungsschuldners infolge der Zahlung der weiteren Vollstreckungsschuldnerin auf die festgesetzten Steuernachzahlungen unrichtig. Dies ergebe sich ausdrücklich aus der Entscheidung des Bundesgerichtshofs vom 06.04.2022 (1 StR 466/21), wonach zwischen einem „Durch-Erlanger“ und einem „Für-Erlanger“ einziehungsrechtlich gerade keine Gesamtschuld bestehe. Die Vollstreckungsbehörde habe es bislang zudem ohne Mitteilung von Gründen unterlassen, die vom Vollstreckungsschuldner bereits erlangten 3.000.000 € der Verteilung zuzuführen. Schließlich stünden auch die beim Vollstreckungsschuldner einzuziehenden Nutzungen anteilig der Antragstellerin zu 2) zu.

22

Auch die Antragstellerin zu 3) hat mit Schriftsatz vom 11.05.2023 (Bl. 786 ff. VH N.) hinsichtlich der Ablehnung einer Auskehrung im Verteilungsverfahren gerichtliche Entscheidung beantragt. Sie ist dazu der Ansicht, die im Nachgang zu Fall 9 des Urteils vom 18.03.2020 von der Depotbank unter Vorbehalt auf den gegen sie ergangenen Haftungsbescheid erbrachte Zahlung habe bis zur etwaigen Bestandskraft des Bescheides keine Erfüllungswirkung. Die im Beschluss des Bundesgerichtshofs vom 06.04.2022 (1 StR 466/21) zitierte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH, Beschluss vom 14. Mai 1986, VII B 159/85, Rn. 7) gelte nur im Verhältnis des primären Steuerschuldners zur Finanzbehörde und könne auf die hier vorliegende Zahlung eines Haftungsschuldners nicht übertragen werden.

23

Die Antragstellerin zu 4) hat mit Schriftsatz vom 04.07.2023 (Bl. 807 ff. VH N.) „die Einwendung nach § 459o StPO“ gegen die Nichtvollstreckung der rechtskräftigen Einziehungsentscheidung gegen den Vollstreckungsschuldner in Höhe von 1.565.085 € erhoben. Aus dem Beschluss des Bundesgerichtshofs vom 06.04.2022 (1 StR 466/21) ergebe sich, dass etwaige Steuernachzahlungen die Einziehung bei dem Vollstreckungsschuldner, der die einzuziehenden Beträge für die Tat erlangt hat („Für-Erlanger“), unberührt ließen. Gegen diesen habe der Fiskus zu keinem Zeitpunkt einen „quasibereicherungsrechtlichen“ Rückgewähr- oder Ersatzanspruch gehabt. Darüber hinaus habe vorliegend die Zahlung der Depotbank auch noch nicht zum Erlöschen des Steueranspruches geführt, da der betreffende Haftungsbescheid angefochten und noch nicht bestandskräftig sei. Unerheblich sei in diesem Zusammenhang, dass die Finanzbehörde in Ausübung ihres Ermessens in Gestalt eines „Nachforderungsbescheides“ entschieden habe. Entscheidend sei insoweit, dass es sich materiell um einen Haftungsanspruch handele. Die von der Staatsanwaltschaft Bonn bezüglich der auf den Fall 10 entfallenden Nutzungen in Aussicht gestellte Handhabung hat die Antragstellerin zu 4) von dem Antrag auf gerichtliche Entscheidung ausdrücklich ausgenommen.

24

25

Zudem hat auch die Staatsanwaltschaft Köln als Strafverfolgungsbehörde mit Verfügung vom 08.08.2023 (Bl. 865 ff. VH N.) gegenüber dem Landgericht die Feststellung beantragt, dass die weitere Vollstreckung der mit Urteil der Kammer vom 18.03.2020 gegen den Vollstreckungsschuldner angeordneten Einziehung des Wertersatzes von 14.000.000 € nicht gemäß § 459g Abs. 4 Satz 1 StPO ausgeschlossen sei. Zahlungen der Banken an die Finanzämter hätten zwar „zum Erlöschen etwaiger Einziehungsentscheidungen nach § 73e Abs. 1 Satz 1 StGB“ geführt. Dies habe jedoch keine Auswirkungen auf die gegen den Vollstreckungsschuldner ergangene Einziehungsentscheidung, die weiter zu vollstrecken sei. Ein Fall der Beuteteilung läge nicht vor. Die Zahlungen, aus denen der Vollstreckungsschuldner die eingezogenen Werte generiert habe, seien diesem bereits vor der Leistung der Steuervorteile durch die Antragstellerinnen zugeflossen. Auch wenn die Tat nicht über das Versuchsstadium hinausgelangt wäre, blieben vom Vollstreckungsschuldner erlangte Tatvorteile einzuziehen. Zahlungen des Vollstreckungsschuldners stünden überdies zunächst dem Justizfiskus und nicht dem Steuerfiskus zu. Dies gelte auch für die im einzuziehenden Betrag enthaltenen Nutzungen, insofern sei die von der Vollstreckungsbehörde vertretene Auffassung zutreffend.

6. Mit Beschluss vom 15.11.2023 hat das Landgericht den Antrag der Staatsanwaltschaft Köln mangels Einwendungsberechtigung als unzulässig zurückgewiesen, die Einwendungen und - im Einzelnen ausgeführten - Anträge der Antragstellerinnen zu 1) bis 4) indes für zulässig und begründet erachtet und ausgesprochen, dass die Vollstreckungsbehörde im Rahmen der Vollstreckung der rechtskräftigen Einziehungsentscheidung gegen den Vollstreckungsschuldner davon auszugehen hat, 26

dass die gegen den Vollstreckungsschuldner titulierte Einziehungsforderung nicht dadurch anteilig erloschen ist, dass die weitere Vollstreckungsschuldnerin oder andere Steuer- oder Haftungsschuldner auf entsprechende, gegen sie ergangene Steuerbescheide die zu Unrecht angerechneten oder ausgezahlten Steuerbeträge und darauf entfallende Zinsen an eine der durch die Tat verletzten Finanzbehörden zurückgezahlt bzw. gezahlt haben; 27

dass die Erlöse aus der gegen den Vollstreckungsschuldner titulierten, die zinsadäquaten Nutzungen betreffenden Einziehungsforderung gemäß § 459h Abs. 2, § 459k Abs. 2 StPO anteilig an die durch die Taten geschädigten Finanzbehörden auszukehren sind, solange nicht deren aus den Taten erwachsene Zinsansprüche ausgeglichen sind und 28

dass ausdrücklich nur als Sicherheit erbrachte Zahlungen weiterer Steuer- oder Haftungsschuldner nicht zum Erlöschen von gegen diese bestehenden Ansprüchen aus dem Steuerverhältnis führen. 29

Zudem hat es ausgesprochen, 30

dass von der Vollstreckungsbehörde im Rahmen der Vollstreckung der rechtskräftigen Einziehungsentscheidung gegen den Vollstreckungsschuldner erlangte Teilzahlungen unverzüglich nach dem Eingang bei der Vollstreckungsbehörde im Verfahren des § 459k StPO anteilig auszukehren sind 31

und die Vollstreckungsbehörde eine durch die abgeurteilten Taten geschädigte Finanzbehörde mit der Begründung, diese habe auf einen entsprechenden Steuerbescheid gegen einen Steuer- oder Haftungsschuldner von diesem den erlittenen Steuerschaden bereits erstattet bekommen, so lange nicht von der Teilnahme am Auskehrungsverfahren des § 459k Abs. 2 StPO bezüglich des vom Vollstreckungsschuldner wegen dieser Tat erlösten Einziehungsbetrages ausschließen darf, wie der betreffende Steuerbescheid noch nicht 32

bestandskräftig ist.

Gegen diese Entscheidung wenden sich der Vollstreckungsschuldner und die Staatsanwaltschaft Bonn mit ihren sofortigen Beschwerden. Mit Schriftsatz seiner Verteidiger vom 19.01.2024 (Bl. 1137 d.A.) hat der Vollstreckungsschuldner im Nachgang zu seiner Beschwerdeerhebung ausgeführt, das Rechtsmittel richte sich gegen die angefochtene Entscheidung nur insoweit, als die Vollstreckungsbehörde angewiesen worden sei, im Rahmen der Vollstreckung der Einziehungsanordnung davon auszugehen, dass die Einziehungsforderung nicht dadurch anteilig erloschen sei, dass andere Steuer- oder Haftungsschuldner auf gegen sie ergangene Steuerbescheide die zu Unrecht angerechneten oder ausgezahlten Steuerbeträge und darauf entfallende Zinsen an eine der Antragstellerinnen (zurück)gezahlt hätten. 33

Die Generalstaatsanwaltschaft hat beantragt, den Beschluss des Landgerichts vom 15.11.20203 auf das Rechtsmittel der Staatsanwaltschaft Bonn aufzuheben und die sofortige Beschwerde des Vollstreckungsschuldners als unbegründet zu verwerfen. 34

II. 35

Die Rechtsmittel haben jeweils im Umfang ihrer Anfechtung in der Sache Erfolg. 36

1. Zu der sofortigen Beschwerde der Staatsanwaltschaft Bonn gilt: 37

a) Das Rechtsmittel der Staatsanwaltschaft Bonn ist zulässig. 38

aa) Gegen die nach § 459o StPO getroffene Entscheidung des Landgerichts ist gemäß § 462 Abs. 1 Satz 1, Abs. 3 Satz 1 StPO die sofortige Beschwerde statthaft (KK-StPO/AppI, 9. Aufl., § 459o Rn. 5). Ungeachtet der Frage, ob die Staatsanwaltschaft Bonn schon deshalb als beschwerdeberechtigt anzusehen ist, weil sie Adressatin der von dem Landgericht ausgesprochenen Vorgaben ist, folgt ihre Beschwerdeberechtigung jedenfalls aus ihrer Eigenschaft als Verfolgungsbehörde (zur Frage der Beschwerdeberechtigung im Rahmen von § 462 Abs. 3 StPO vgl. BeckOK StPO/Coen, 51. Ed., § 462 Rn. 4; KK-StPO/AppI, 9. Aufl., § 462 Rn. 4; LR/Graalman-Scheerer, StPO, 27. Aufl., § 462 Rn. 9; MüKoStPO/Nestler § 462 Rn. 7). Die seinerzeitige Zuweisung des Verfahrens an die Staatsanwaltschaft Köln durch die Generalstaatsanwaltschaft vom 29.07.2013 hat - wie der Senat bereits in einem die weitere Vollstreckungsschuldnerin betreffenden Beschwerdeverfahren entschieden hat (Beschluss vom 04.09.2023 - 3 Ws 34/23) - die Eigenschaft der Staatsanwaltschaft Bonn als (neben der Staatsanwaltschaft Köln zusätzlich) örtlich zuständige Strafverfolgungsbehörde nicht entfallen lassen. 39

bb) Die sofortige Beschwerde der Staatsanwaltschaft Bonn ist wirksam nachträglich auf den Angriff gegen die Vorgaben des Landgerichts für das weitere Vollstreckungsverfahren beschränkt worden; die Entscheidung des Landgerichts über den Antrag der Staatsanwaltschaft Köln vom 08.08.2023 als unzulässig ist von dem Rechtsmittel hingegen nicht (mehr) umfasst. Zwar hat die Staatsanwaltschaft Bonn die sofortige Beschwerde zunächst fristwährend ohne weitere Konkretisierung und insoweit umfassend erhoben (vgl. Schreiben vom 22.11.2023, Bl. 956 d.A.). In ihrer Begründung vom 04.12.2023 (Bl. 1128 ff. d.A.) hat sie sich indes ausschließlich gegen die das weitere Vollstreckungsverfahren betreffenden Anordnungen gewendet, nicht aber auch gegen die Zurückweisung des Antrags der Staatsanwaltschaft Köln. Insoweit ist unter Berücksichtigung von Nr. 156 RiStBV das Angriffsziel durch Auslegung zu ermitteln. Danach ist ein Anfechtungswille in Bezug auf die Zurückweisung des Antrags der Staatsanwaltschaft Köln nicht zu erkennen. Dem 40

entsprechenden Hinweis des Senats vom 27.02.2024 (Bl. 1177 d.A.) ist die Staatsanwaltschaft Bonn auch nicht entgegengetreten.

b) In diesem Umfang ist die sofortige Beschwerde auch begründet. Mangels Einwendungsberechtigung aller Antragstellerinnen in dem den Vollstreckungsschuldner betreffenden Vollstreckungsverfahren bzw. mangels Beschwerde durch die seitens der Staatsanwaltschaft Bonn in ihren Entschließungen vom 11.04.2023 dargelegten beabsichtigten weiteren Vorgehensweise waren ihre Anträge auf gerichtliche Entscheidung bereits als unzulässig, jedenfalls aber als unbegründet zurückzuweisen. 41

aa) Die Zuständigkeit für die Vollstreckung gerichtlicher Einziehungsanordnungen obliegt der Vollstreckungsbehörde. Das Gericht ist hierin nur in den gesetzlich vorgesehenen Fällen eingebunden. In diesem Rahmen obliegt ihm zwar gemäß § 459o StPO auch die Entscheidung über Einwendungen gegen Entscheidungen der Vollstreckungsbehörde nach - soweit hier von Bedeutung - den §§ 459g, 459h StPO. Dies setzt aber die Zulässigkeit der Einwendung bzw. des Antrags auf gerichtliche Entscheidung voraus. Einwendungsberechtigt ist insoweit nur derjenige, der durch die Entscheidung unmittelbar betroffen ist und einen rechtlichen Nachteil erleiden kann, dies erfasst insbesondere den Verurteilten und den Einziehungsbeteiligten (KK-StPO/Appl, 9. Aufl., § 459o Rn. 4a; MüKoStPO/Nestler § 459o Rn. 4; LR/Graalman-Scheerer, StPO, 27. Aufl., § 459o Rn. 4). Die Zulässigkeit der gemäß § 459o StPO vorgebrachten Einwendung bzw. des in diesem Rahmen gestellten Antrags auf gerichtliche Entscheidung verlangt mithin - so sich dies nicht von selbst versteht - den Vortrag von Tatsachen, die, wenn sie gegeben wären, eine entsprechende Betroffenheit für möglich erscheinen lassen. 42

Hieran fehlt es in Bezug auf alle Antragstellerinnen, wobei dahingestellt bleiben kann, ob die mangelnde Einwendungsberechtigung bereits zur Unzulässigkeit ihrer Einwendungen und Anträge oder zu deren Unbegründetheit führt. Die Antragstellerinnen verfolgen mit ihren jeweiligen Anträgen das Ziel, dass die Staatsanwaltschaft Bonn aufgrund des Urteils des Landgerichts vom 18.03.2020 gegen den Vollstreckungsschuldner die Vollstreckung fortsetzt, damit die Erlöse aus der Verwertung der bei diesem gepfändeten Gegenstände bzw. die von diesem erbrachten Zahlungen gemäß § 459h Abs. 2 StPO - anteilig - an sie ausgekehrt werden. Ihre Einwendungen gegen die Entschließungen der Staatsanwaltschaft Bonn vom 11.04.2023 beruhen dabei auf der Annahme, sie hätten jeweils im Rahmen des gegen den Vollstreckungsschuldner betriebenen Vollstreckungsverfahrens einen Auskehrungsanspruch im Sinne von § 459h Abs. 2 StPO. Ein solcher steht ihnen indes in Bezug auf die gegen den Vollstreckungsschuldner eingezogenen Taterträge nicht zu; aufgrund dessen können sie in dem vorliegenden Vollstreckungsverfahren auch keine Rechte geltend machen. Ihre Einwendungsberechtigung folgt insoweit auch nicht aus der Pflicht zur Beteiligung der Finanzbehörde gemäß § 407 AO. Im Einzelnen: 43

(1) Ein nach § 73 StGB eingezogener Gegenstand wird gemäß § 459h Abs. 1 Satz 1 StGB demjenigen zurückübertragen, dem ein Anspruch auf Rückgewähr des Taterlangten aus der Tat erwachsen ist. Ist - wie in Bezug auf den Vollstreckungsschuldner in dem dem Urteil des Landgerichts vom 18.03.2020 zugrunde liegenden Fällen - die Einziehung des durch oder für die Tat erlangten Gegenstandes wegen der Beschaffenheit des Erlangten oder aus einem anderen Grund im Zeitpunkt des Urteils nicht (mehr) möglich, ist gemäß § 73c Satz 1 StGB die Einziehung eines Geldbetrages anzuordnen, der dem Wert des Erlangten entspricht. Dem Umstand, dass die Rückgewähr des unmittelbar Taterlangten gemäß § 459h Abs. 1 Satz 1 StPO an den durch die Tat Verletzten in diesen Fällen der Wertersatzeinziehung denknotwendig ausscheidet, trägt das strafprozessuale Vollstreckungsrecht unter dem 44

Gesichtspunkt der Opferentschädigung dadurch Rechnung, dass demjenigen, dem - anstelle des Anspruchs auf Rückgewähr des Taterlangten - ein Anspruch auf Ersatz des Wertes des Erlangten aus der Tat erwachsen ist, in diesem Falle gemäß § 459h Abs. 2 Satz 1 StPO der Erlös aus der Verwertung der auf Grund eines Vermögensarrestes oder der Einziehungsanordnung gepfändeten Gegenstände bzw. gemäß § 459n geleistete Zahlungen ausgekehrt werden. Anspruchsberechtigt ist dabei nur derjenige, dem ein Anspruch auf Ersatz des Wertes des Erlangten aus einer Tat erwachsen ist, die im entscheidungserheblichen Zeitpunkt Gegenstand des strafrechtlichen Urteils mit der abschließenden (Wertersatz)Einziehungsentscheidung ist (KK-StPO/Appl, 9. Aufl., § 459h Rn. 2). Wie der nach § 459h Abs. 1 Satz 1 StPO vorausgesetzte Rückgewähranspruch muss sich auch der vermögensabschöpfungsrechtlich beachtliche Entschädigungsanspruch nach Absatz 2 Satz 1 gerade auf das eingezogene Taterlangte beziehen. Er stellt dessen Kehrseite dar (BT-Drucks. 18/9525, S. 18, 51, 94; OLG Braunschweig, Beschluss vom 22.06.2021 - 1 Ws 88/21, NStZ-RR 2021, 348, 349; BeckOK StPO/Coen, 51. Ed., § 459h Rn. 32; Böttger-Brockhaus, Wirtschaftsstrafrecht, 3. Aufl., Kapitel 19 Rn. 178; Meißner/Schütrumpf, Vermögensabschöpfung, 2. Aufl., Rn. 376; Trüg, NJW 2017, 1913, 1918) und kann als quasi-bereicherungsrechtlicher Art (BGH, Beschluss vom 06.04.2022 - 1 StR 466/21, juris) charakterisiert werden; teilweise wird das erforderliche Verhältnis zwischen dem durch den Einziehungsadressaten erlangten Vermögenswert und dem Schaden des Verletzten auch - ähnlich wie die erstrebte Bereicherung beim Betrug (§ 263 Abs. 1 StGB) im Verhältnis zum Vermögensschaden - als stoffgleich beschrieben (BeckOK StPO/Coen, 51. Ed. § 459h vor Rn. 1, 32; MüKoStPO/Nestler § 459h Rn. 1). Dementsprechend kann der Verletzte im strafprozessualen Vollstreckungsverfahren auch nur den Schaden geltend machen, der kehrseitig dem strafrechtlich relevanten Schaden entspricht (Trüg, NJW 2017, 1913, 1918). Da sich der in § 459 Abs. 2 Satz 1 StPO vorausgesetzte Entschädigungsanspruch auf den tatbestandlichen „Schaden“ beziehen muss, gilt selbiges auch für das vom Täter Erlangte; dieses muss seinen Ausgang in der durch die Tat eingetretenen Vermögensverschiebung haben. Daher sind etwa auch Schmerzensgeldansprüche, Zinsansprüche oder Kosten der Rechtsverfolgung für die vermögensabschöpfungsrechtliche Verletztenstellung unerheblich, weil der Täter oder Teilnehmer insoweit nichts erlangt hat, was vom Staat eingezogen und zurückerstattet werden könnte (BT-Drucks. 18/9525, S. 51; KK-StPO/Appl, 9. Aufl., § 459h Rn. 2).

(2) Gemessen an diesen Maßstäben können die Antragstellerinnen als Steuergläubigerinnen bzw. der von ihnen jeweils repräsentierte (Steuer)Fiskus zwar als Verletzte der dem Urteil des Landgerichts vom 18.03.2020 zugrunde liegenden Steuerhinterziehungstaten im Sinne der Einziehungsvorschriften angesehen werden (vgl. BT-Drucks. 18/11640, S. 86; KK-StPO/Spillecke, 9. Aufl., § 111i Rn. 3; Meißner/Schütrumpf, Vermögensabschöpfung, Rn. 371 [jeweils zu § 111i StPO]). Ein Anspruch auf Auskehrung gerade der gegen den hiesigen Vollstreckungsschuldner im Wege des Wertersatzes eingezogenen Taterträge ist ihnen aber aus der Tat nicht erwachsen. 45

(a) Diese Taterträge hatte der Vollstreckungsschuldner ausweislich der schriftlichen Entscheidungsgründe des Urteils vom 18.03.2020 nicht im Sinne von § 73 Abs. 1 StGB durch die Steuerhinterziehungstaten, sondern für diese erlangt (zur Einordnung von vor der Tatbestandsverwirklichung erhaltenen Vermögenswerten als für und nicht durch die Tat erlangt vgl. auch BGH, Beschluss vom 08.02.2023 - 1 StR 376/22, juris Rn. 7, 9; LG Frankfurt a.M., Urteil vom 06.11.2023 - 5/12 KLs 7481/221786/19, NZWiSt 2024, 276 Rn. 71, 73; Wolf, NZWiSt 2024, 280, 281). Ungeachtet der Frage, ob die von § 459h Abs. 2 Satz 1 StPO erfassten Auskehrungsansprüche generell nur in Bezug auf durch die Tat erlangte Erträge denkbar sind (vgl. dazu Bittmann, NZWiSt 2022, 409; Schütrumpf, NStZ 2022, 651, 654 f.; 46

Zivanic, wistra 2023, 208), können die Antragstellerinnen in ihrer Repräsentation des Steuerfiskus jedenfalls hinsichtlich der von dem Vollstreckungsschuldner im konkreten Fall für die Tat erlangten Vermögenswerte keinen „quasi-bereicherungsrechtlichen“ Anspruch haben, bei dem sich Tatertrag und Schaden als kehrseitig darstellen. Dies folgt bereits daraus, dass die gegenständlichen Taterträge dem Vollstreckungsschuldner bzw. den Gesellschaften, an denen dieser beteiligt war, jeweils zugeflossen waren, bevor die gegenständlichen Steuerdelikte überhaupt in das strafbare Versuchsstadium gelangt waren und die Steuerschäden eingetreten waren. Der Vollstreckungsschuldner - bzw. die von ihm beherrschten Gesellschaften - hatte seine Vermögensvorteile nicht aus Vermögenswerten erlangt, die aus der Tatbestandsverwirklichung heraus entstanden bzw. geflossen waren, sondern aus anderen Zahlungsquellen. Ein Rückabwicklungsverhältnis zwischen dem Steuerfiskus und dem Vollstreckungsschuldner bestand im Zeitpunkt der Vermögensverschiebungen jeweils nicht und konnte auch nicht später durch die Umsetzung der geplanten Steuerdelikte begründet werden (vgl. auch BGH, Beschluss vom 06.04.2022 - 1 StR 466/21, juris; zur Abgrenzung der Merkmale durch und für die Tat i.S.v. § 73 Abs. 1 StGB vgl. auch BGH, Urteil vom 16.04.2024 - 1 StR 204/23, juris Rn. 13 f., 2). Dass die eingezogenen Taterträge wirtschaftlich mit den eingetretenen Steuerschäden verknüpft waren, vermag die erforderliche Kausalität von dem Steuerschaden hin zum Tatertrag nicht zu ersetzen.

(b) Dass der Vollstreckungsschuldner als Teilnehmer an den Steuerhinterziehungen (§ 370 Abs. 1 AO) der Fälle 2 bis 11 des Urteils vom 18.03.2020 insoweit gemäß § 71 AO für die zu Unrecht gewährten Steuervorteile haftet, führt schon deshalb zu keiner anderen Beurteilung, weil der Haftungsanspruch aus § 71 AO generell kein Anspruch ist, der dem Steuerfiskus gemäß § 459h Abs. 2 Satz 1 StPO aus der Tat erwachsen ist (vgl. BGH, Beschluss vom 06.04.2022 - 1 StR 466/21, juris [zu § 73e Abs. 1 Satz 1 StGB]). 47

(c) Ob der Vollstreckungsschuldner von den Antragstellerinnen auch nach § 826 BGB wegen der eingetretenen Steuerschäden in Anspruch genommen werden kann, bedarf keiner Entscheidung. Denn die bei ihm abzuschöpfende Bereicherung ist aus den vorstehenden Gründen auch insoweit nicht die Kehrseite des von den Antragstellerinnen insoweit verfolgten Anspruchs bzw. des ihnen aus der Tatbestandsverwirklichung entstandenen Schadens. Soweit der 5. Strafsenat des Bundesgerichtshofs jüngst (Beschluss vom 23.02.2024 - 5 StR 284/23, juris) Ansprüche nach § 823 Abs. 2 BGB - dort in Verbindung mit dem Individualschutz begründenden Schutzgesetz des § 266 StGB, was indes für den Straftatbestand der Steuerhinterziehung (§ 370 AO) nicht anzunehmen ist (BFH, Urteil vom 24.10.1996 - VII R 113/94, NJW 1997, 1725; 1727; BeckOK AO/Specker, 28. Ed., AO § 71 Rn. 175; Klein/Rüsken, AO, 17. Aufl., § 71 Rn. 27) - als aus der Tat erwachsene Ansprüche auf Ersatz des Wertes des Erlangten im Sinne von § 73 Abs. 1 StGB qualifiziert hat, gibt dies keinen Anlass zu einer anderen Beurteilung. Vielmehr hat der 5. Strafsenat diese Rechtsprechung in Abgrenzung zu der Rechtsprechung des 1. Strafsenats (Beschluss vom 06.04.2022 - 1 StR 466/21, juris; vgl. nunmehr auch Urteil vom 16.04.2024 - 1 StR 204/23, juris Rn. 20) ausdrücklich auf die Fälle beschränkt, in denen dem Täter der einzuziehende Vermögenswert im Sinne von § 73 Abs. 1 StGB durch die Tat, mithin nach bzw. im Zuge von deren Begehung infolge des eingetretenen tatbestandlichen Individualschadens zugeflossen ist (BGH, Beschluss vom 23.02.2024 - 5 StR 284/23, juris Rn. 19). 48

(d) Ein Auskehrungsanspruch im Sinne von § 459h Abs. 2 StPO ist auch nicht dadurch begründet, dass das Landgericht in seinem Urteil vom 18.03.2020 bezüglich des Betrages in Höhe von 12.689.880 € die gesamtschuldnerische Haftung des Vollstreckungsschuldners festgestellt und insoweit auf das Verhältnis zu denjenigen Personen hingewiesen hat, die 49

„durch“ die gegenständlichen Taten begünstigt worden sind. Die Kennzeichnung als Gesamtschuld hat vornehmlich Warnfunktion für die staatlichen Vollstreckungsbehörden, Einziehungsbeträge nicht mehrfach zu vollstrecken (st. Rspr.; vgl. nur BGH, Beschluss vom 04.09.2019 - 1 StR 579/18, juris Rn. 50 mwN); allein der Ausspruch hierüber im Strafurteil begünstigt den Einziehungsadressaten noch nicht. Sofern tatsächlich keine Ansprüche gegen andere Personen bestehen, geht der Ausspruch seiner gesamtschuldnerischen Haftung ins Leere (BGH, Urteil vom 28.07.2021 - 1 StR 519/20, juris Rn. 142). Die konstitutive Feststellung eines konkreten Gesamtschuldverhältnisses zwischen dem Vollstreckungsschuldner und anderen Personen ist mit diesem daher nicht verbunden. Erst recht entfaltet der Ausspruch der gesamtschuldnerischen Haftung damit auch keine vollstreckungsrechtliche Wirkung für den Tatverletzten im Sinne einer Rechtserweiterung.

(3) Ein Anspruch der Antragstellerinnen auf Auskehrung der Erlöse, die in dem den Vollstreckungsschuldner betreffenden Vollstreckungsverfahren erzielt werden bzw. aufgrund der freiwilligen Zahlung eines Betrages in Höhe von 3 Mio. € während des Hauptverfahrens bereits erzielt worden sind, folgt auch nicht daraus, dass ihnen - wie etwa im Fall der Antragstellerin zu 1) gegen die weitere Vollstreckungsschuldnerin - gegen andere Personen bzw. Steuersubjekte als den Vollstreckungsschuldner aus den gegenständlichen Steuerhinterziehungstaten Ansprüche auf Ersatz des Wertes des Erlangten im Sinne von § 459h Abs. 2 Satz 1 StPO erwachsen sind. Ungeachtet der Frage, ob Taterträge stets nur dann der Auskehrung nach § 459h Abs. 2 StPO unterfallen können, wenn sie im Sinne von § 73 Abs. 1 StGB durch und nicht - wie hier - für die Tat erlangt worden sind (vgl. dazu Bittmann, NZWiSt 2022, 409; Schütrumpf, NStZ 2022, 651, 654 f.; Zivanic, wistra 2023, 208), bezieht sich der von der Regelung vorausgesetzte Ersatzanspruch gerade auf den bei dem jeweiligen Vollstreckungsschuldner eingezogenen Vermögenswert bzw. muss dieser gerade in dem Vollstreckungsverhältnis bestehen, in dem der durch die Tat Geschädigte seinen Auskehrungsanspruch geltend macht.

50

(a) Dies ergibt sich zwar noch nicht ohne Weiteres aus dem Wortlaut des § 459h Abs. 2 Satz 1 StPO, der lediglich ohne nähere ausdrückliche Konkretisierung einen „aus der Tat“ erwachsenen Anspruch voraussetzt. Allerdings liegt bereits aufgrund des natürlichen Sprachverständnisses nahe, dass sich der in dieser Regelung vorausgesetzte „Anspruch auf Ersatz des Wertes des Erlangten“ auf die an erster Stelle in der Regelung genannte, den Anwendungsbereich der Norm überhaupt erst eröffnende Voraussetzung der Anordnung der „Einziehung des Wertersatzes nach [...] § 73c [StPO]“ und damit auf das dem konkreten Vollstreckungsverhältnis zugrunde liegende Taterlangte bezieht.

51

(b) Hierfür streitet auch das systematische Verhältnis von § 459h Abs. 1 StPO zu Abs. 2. Die Vorschrift erfasst in Absatz 1 den Grundfall der Herausgabe des Taterlangten und regelt die Rückübertragung des nach den §§ 73 bis 73b StGB eingezogenen Gegenstandes. Insoweit folgt aus dem Wortlaut der Norm („zurückübertragen“), dass sich der im Vollstreckungsverfahren zu berücksichtigende Anspruch des Verletzten gerade auf den von dem jeweiligen Vollstreckungsschuldner erlangten Vermögenswert beziehen muss. Der Auskehrungsanspruch nach § 459h Abs. 2 StPO trägt insoweit lediglich dem Umstand Rechnung, dass der eigentliche, unmittelbar erlangte Tatertrag selbst nicht mehr eingezogen werden kann. Er stellt sich damit - wie auch die Wertersatzeinziehung nach § 73c StGB im Verhältnis zu der Einziehung des Taterlangten nach § 73 Abs. 1 StGB - gleichsam als Verlängerung des in Absatz 1 vorausgesetzten, auf den von dem Einziehungsadressaten konkret erlangten Vermögenswert bezogenen Rückübertragungsanspruch dar. Dem entspricht die Charakterisierung des Entschädigungsanspruchs des Verletzten als Kehrseite des - bei dem Einziehungsadressaten eingezogenen - Erlangten (BT-Drucks. 18/9525, S. 18,

52

51, 94; BeckOK StPO/Coen, 51. Ed., § 459h Rn. 32; Böttger-Brockhaus, Wirtschaftsstrafrecht, 3. Aufl., Kapitel 19 Rn. 178; Meißner/Schütrumpf, Vermögensabschöpfung, 2. Aufl., Rn. 376; Trüg NJW 2017, 1913, 1918) oder als quasi-bereicherungsrechtlicher Art (BGH, Beschluss vom 06.04.2022 - 1 StR 466/21, juris).

(c) Für das aufgezeigte Verständnis der in § 459h Abs.2 StPO enthaltenen gesetzlichen Regelung spricht schließlich auch folgende Erwägung: Wäre auch derjenige Verletzte gemäß § 459h Abs. 2 StPO auskehrungsberechtigt, dem zwar nicht gegen den konkreten Vollstreckungsschuldner, wohl aber gegen einen anderen Einziehungsadressaten aus der Tat ein Anspruch auf Ersatz des Wertes des Erlangten erwachsen ist, könnten aufgrund der derzeitigen Ausgestaltung des Vermögensabschöpfungsrechts Konstellationen entstehen, die dem Grundanliegen des Vermögensabschöpfungsrechts, die dauerhafte Nutznießung von aus Straftaten resultierenden Gewinnen zu unterbinden (BT-Drucks. 518/9525, S. 45; BVerfG, Beschluss vom 14.01.2004 - 2 BvR 564/95, juris Rn. 103), entgegenliefern. Denn die insoweit an den Verletzten ausgekehrten Vollstreckungserlöse würden dessen Ersatzanspruch gegen den Tat- oder Einziehungsbeteiligten, dem der durch die Tat erlangte Gegenstand - hier: die unrechtmäßig erlangten Steuervorteile - zugeflossen ist, zum Erlöschen bringen. Gegen diesen Tatbeteiligten wäre daher materiellrechtlich (§ 73e Abs. 1 StGB) die Anordnung der (Wertersatz)Einziehung und prozessrechtlich (§ 459g Abs. 4 StPO) die Vollstreckung einer solchen zunächst getroffenen Anordnung ausgeschlossen (vgl. auch OLG Frankfurt a.M., Beschluss vom 16.08.2021 - 3 Ws 406/21 u.a., juris Rn. 12 ff.); er könnte den Tatertrag daher dauerhaft behalten. Dies würde selbst dann gelten, wenn er den Tatertrag des Für-Erlangers gar nicht selbst aus eigenen Mitteln aufgebracht hätte. Ein solcher Untergang des Einziehungsanspruchs gegen den sog. Durch-Erlanger aufgrund einer Einziehung bei dem Für-Erlanger widerspricht insoweit auch der von dem Bundesgerichtshof für Konstellationen wie der vorliegenden angenommenen Unabhängigkeit bzw. des Nebeneinanders der staatlichen Einziehungsansprüche gegen Für- und Durch-Erlanger (vgl. insoweit unter dem Gesichtspunkt der nicht bestehenden Gesamtschuld BGH, Urteil vom 16.04.2024 - 1 StR 204/23, juris Rn. 20; Beschluss vom 06.04.2022 - 1 StR 466/21, juris), die im Übrigen auch die Antragstellerinnen in Bezug auf die Frage betont haben, welche vollstreckungsrechtliche Wirkung der im Urteil des Landgerichts vom 18.03.2020 ausgesprochenen gesamtschuldnerischen Haftung des Vollstreckungsschuldners zukommt.

53

Umgekehrt könnte im Übrigen die Auskehrung der Erlöse, die durch die Vollstreckung des Wertes des durch die Tat Erlangten bei dem Durch-Erlanger erzielt worden sind, an den Verletzten den Einziehungsanspruch des Staates gegenüber dem Für-Erlanger nicht zum Erlöschen bringen (vgl. auch BGH, Beschluss vom 06.04.2022 - 1 StR 466/21, juris); dies gälte selbst dann, wenn der Tatlohn des Für-Erlangers in Erwartung der späteren Tatbeute vorfinanziert und durch diese refinanziert worden war. Eine solche unterschiedliche einziehungsrechtliche Behandlung der Einziehungsansprüche erscheint nicht frei von Widersprüchen. Soweit die Rechtsprechung Zahlungen des Durch-Erlangers im Rahmen von § 73e Abs. 1 Satz 1 StPO auch als zugunsten des Für-Erlangers wirkend angesehen hat (vgl. OLG Frankfurt a.M., Beschluss vom 16.08.2021 - 3 Ws 406/21 u.a., juris Rn. 12 ff.; ebenso iE auch die Erwägungen des Landgerichts in dem Ausgangsurteil vom 18.03.2020 - 62 KLS 1/19, anders aber bereits LG Bonn, Urteil vom 13.12.2022 - 62 KLS 2/20, juris Rn. 1274, bestätigt durch BGH, Beschluss vom 20.09.2023 - 1 StR 187/23, juris), beruhte dies auf der Annahme einer zwischen diesen Personen bestehenden Gesamtschuld. Eine solche besteht indes - wovon auch das Landgericht in der angefochtenen Entscheidung ausgegangen ist - zwischen dem Vollstreckungsschuldner und den Personen, denen die gegenständlichen Steuervorteile durch die Tat zugeflossen sind, nicht (vgl. BGH, Beschluss vom 06.04.2022 - 1 StR 466/21, juris). Auch die das Ausgangsurteil betreffende Revisionsentscheidung des

54

Bundesgerichtshofs vom 28.07.2021 (1 StR 519/20, juris Rn. 141) steht der Annahme des Senats, dass die Zahlungen des Durch-Erlangers an den Tatverletzten nicht gemäß § 73e Abs. 1 Satz 1 StGB zum Erlöschen des staatlichen Einziehungsanspruchs gegen den Für-Erlanger führen, nicht entgegen. Soweit der Bundesgerichtshof dort die vorangegangene Auffassung des Landgerichts unbeanstandet gelassen hat, wonach neben dem Vollstreckungsschuldner weitere (einziehungsrechtliche) Gesamtschuldner bestehen können, ist dies mit Verweis auf die beratenden Gesellschaften und deren Gesellschafter, die Gesellschafter der weiteren Vollstreckungsschuldnerin, die Leerverkäufer und die Stückegeber verbunden gewesen. Bei diesen handelte es sich allesamt nicht zwingend um „Durch-Erlanger“. Hätte der Bundesgerichtshof auf die seinen Ausführungen zugrunde liegende Revision der Staatsanwaltschaft ein Gesamtschuldverhältnis auch zwischen dem Vollstreckungsschuldner und der weiteren Vollstreckungsschuldnerin - als der Einziehungsbeteiligten im Ausgangsverfahren - gesehen, hätte ein Hinweis hierauf nahe gelegen. Sollte der vorstehenden Entscheidung des Bundesgerichtshof gleichwohl eine andere Rechtsauffassung zugrunde gelegen haben, ist davon auszugehen, dass der Bundesgerichtshof an dieser mit Blick auf seine spätere Entscheidung vom 06.04.2022 (1 StR 466/21, juris; nicht mehr festhält. Dies gilt insbesondere vor dem Hintergrund, dass er im Nachgang zu dem vorgenannten Beschluss vom 06.04.2022 (1 StR 466/21, juris) mit Beschluss vom 20.09.2023 (1 StR 187/23, juris) die Revision gegen das Urteil des LG Bonn vom 13.12.2022 - 62 KLS 2/20 verworfen hat, in dem das Landgericht unter Hinweis auf den vorangegangenen Beschluss des Bundesgerichtshofs vom 06.04.2022 (1 StR 466/21, juris) eine Erlöschenswirkung nach § 73e Abs. 1 Satz 1 StGB abgelehnt hat [vgl. LG Bonn aaO, juris Rn. 1274])

(d) Soweit es auf Grundlage der von dem Senat vorgenommenen Auslegung des § 459h Abs. 2 StPO durch die Vollstreckung von Einziehungsentscheidungen gegebenenfalls zu Vermögensmehrungen des Staates kommen kann, die den eigentlichen durch die Tat entstandenen Schaden des Verletzten übersteigen, steht auch dies der vorstehenden Auslegung nicht entgegen. Zwar wird eine solche „Überkompensation“ teilweise kritisch gesehen (Sartorius/Henckel, DStR 2022, 1022, 1029; vgl. auch Schütrumpf NStZ 2022, 651), auch dienen die Regelungen der § 73e Abs. 1 Satz 1 StGB, § 459g Abs. 4 Satz 1 StPO - unter anderem - dem Zweck, einen überproportionalen Vermögenszufluss an den Staat zu vermeiden (BT-Drucks. 18/9525, S. 54, 69, 94, 97). Gleichwohl widerstreitet die vom Senat vorgenommene Auslegung des § 459h Abs. 2 StPO dem Recht der Vermögensabschöpfung nicht. Letzteres beruht auf der Annahme, dass die durch eine Straftat eingetretene Bereicherung des Täters der Rechtsordnung widerspricht. Daher sollen aus Straftaten rechtswidrig generierte Gewinne nicht dauerhaft bei dem Einziehungsadressaten verbleiben und die Vermögenszuordnung korrigiert werden (vgl. BVerfG, Beschluss vom 10.02.2021 - 2 BvL 8/19, NJW 2021, 1222 Rn. 110 ff.). Bezugspunkt des Einziehungsrechts ist daher die abzuschöpfende bzw. rückgängig zu machende Vermögensmehrung auf Seiten des Täters, nicht aber der Ausgleich eines infolge der Tatbegehung zu kompensierenden Defizites des Justizfiskus, was eine Überkompensation im Ansatz als unzulässig erscheinen ließe.

55

(e) Der vorstehenden Auslegung des § 459h Abs. 2 StPO durch den Senat steht auch nicht entgegen, dass es aufgrund der Nichtauskehrung von Vollstreckungserlösen an den durch die Tat Verletzten zu einer wirtschaftlichen Belastung des an der Straftat beteiligten Einziehungsadressaten bzw. Vollstreckungsschuldners kommen kann, die den bei dem Verletzten eingetretenen Schaden übersteigt. Dies ist etwa dann der Fall, wenn er einerseits den von ihm im Vorfeld erlangten Tatlohn im Wege der Einziehung verliert und zusätzlich von dem Verletzten - sei es etwa nach § 823 Abs. 2 BGB i.V.m. dem jeweils verwirklichten (individualschützenden) Straftatbestand, nach § 826 BGB oder im Fall der

56

Steuerhinterziehung auch im Rahmen des Haftungsanspruchs nach § 71 AO - erfolgreich auf Ersatz der bei diesem eingetretenen Schäden in Anspruch genommen wird. Insoweit sind die Regelungen in § 73e Abs. 1 StGB, § 459g Abs. 4 Satz 1 StPO zwar Ausdruck der gesetzgeberischen Wertung, dass der Einziehungsadressat vor einer doppelten Inanspruchnahme geschützt - und eine Überkompensation des Staates vermieden - werden soll (vgl. BT-Drucks. 18/9525, S. 54, 69, 94, 97). Anknüpfungspunkt ist insoweit aber, dass sich der Einziehungsanspruch des Staates und der Anspruch des Verletzten auf die „(Rück)Erstattung“ desselben Vermögenswertes beziehen (vgl. BGH, Beschluss vom 06.04.2022 - 1 StR 466/21, juris). Dies ist vorliegend aber gerade nicht der Fall. Insoweit ist es auch sonst dem Recht der Vermögensabschöpfung nicht fremd, dass sich der Einziehungsadressat als Vollstreckungsschuldner nicht nur dem Einziehungsanspruch des Staates ausgesetzt sieht, sondern daneben auch weiteren - hiervon unabhängig zu erfüllenden - Ansprüchen des Verletzten, die über dessen durch die Tat beeinträchtigtes Integritätsinteresse hinsichtlich des einzuziehenden Gegenstandes hinausgehen, wie etwa Schmerzensgeld- oder Zinsansprüche oder Ansprüche auf Erstattung von Rechtsverfolgungskosten. Dass diese Ansprüche durch den Einziehungsadressaten neben dem staatlichen Einziehungsanspruch zu erfüllen sind und insoweit keine Befriedigung des Verletzten durch die im Vollstreckungsverfahren erzielten Erlöse stattfindet, entspricht der bewussten Entscheidung des Gesetzgebers (vgl. BT-Drucks. 18/9525, S. 51). Dieser hat sich mit der Reform der Vermögensabschöpfung im Jahr 2017 für ein Nebeneinander von Einziehungsansprüchen einerseits und Ansprüchen der Geschädigten andererseits entschieden, die sich - unter anderem - in ihren Voraussetzungen und ihrem Umfang unterscheiden (BVerfG, Beschluss vom 07.04.2022 - 2 BvR 2194/21, juris Rn. 62). Etwaigen Unbilligkeiten bzw. Härten im Einzelfall kann durch die in § 459g Abs. 5 StPO ausdrücklich gesetzlich vorgesehene Verhältnismäßigkeitsprüfung begegnet werden (vgl. auch BVerfG, Beschluss vom 10.02.2021 - 2 BvL 8/19, NJW 2021, 1222 Rn. 121).

(f) Der Senat verkennt schließlich nicht, dass Aspekte der Opferentschädigung in Konstellationen wie der vorliegenden eine Auskehrung an den Verletzten grundsätzlich zweckmäßig erscheinen lassen könnten. Dies gilt insbesondere mit Blick darauf, dass die von dem Vollstreckungsschuldner bzw. von den von ihm gehaltenen Gesellschaften erzielten Gewinne letztlich zunächst nur realisiert werden konnten, weil die Tatbeteiligten davon ausgegangen waren, die aufgewendeten Kosten würden durch die späteren Steueranrechnungen bzw. -auszahlungen der Antragstellerinnen refinanziert. Das Zurücktreten der Gesichtspunkte der Opferentschädigung ist aber Ausfluss der vorstehend dargestellten gesetzlichen Ausgestaltung des Rechts der Vermögensabschöpfung. Im Übrigen gilt:

57

(aa) Zwar kann es insoweit in Bezug auf Schadensersatzansprüche der Verletzten zu einer Schmälerung der Vollstreckungsmasse gegen den jeweiligen Vollstreckungsschuldner kommen, falls der Staat zuerst den Einziehungsanspruch vollstreckt. Ungeachtet von insoweit bestehenden insolvenzrechtlichen Reaktionsmöglichkeiten und der Frage, ob in diesen Fällen nicht ohnehin eine Beteiligung an anderen strafprozessualen Vollstreckungsverfahren möglich ist oder zumindest auch - wie vorliegend - Ansprüche gegen andere Tatbeteiligte bestehen, ist dies eine Konsequenz davon, dass das Vermögensabschöpfungsrecht in seiner gegenwärtigen Ausgestaltung die durch eine Straftat geschädigten Personen nur in Bezug auf bestimmte Ansprüche am Vollstreckungsverfahren teilhaben lässt. Hinzu tritt: Hätte das Landgericht seinerzeit den von dem Vollstreckungsschuldner im Vorfeld der Steuerhinterziehungstaten unmittelbar erlangten Tatertrag bzw. Vermögenswert - wie aufgrund der gegenständlichen Betrachtung des Einziehungsrechts (vgl. hierzu SSW-Heine, StGB, 6. Aufl., § 73 Rn. 16) vorrangig geboten - nach § 73 Abs. 1 StGB einziehen können,

58

wäre eine Verteilung dieser Vermögenswerte nach § 459 Abs. 2 StPO von vornherein nicht in Betracht gekommen; die Voraussetzungen einer Rückübertragung nach § 459 Abs. 1 StPO hätten unzweifelhaft ebenfalls nicht vorgelegen. Vielmehr wäre der einzuziehende Gegenstand ohne Zugriffsmöglichkeit der Antragstellerinnen (vgl. § 459j StPO) dem Vermögen des Vollstreckungsschuldners zu entziehen gewesen.

(bb) Soweit die Antragstellerin zu 2) für ihre Beteiligung an dem vorliegenden Vollstreckungsverfahren angeführt hat, es erscheine paradox, wenn das Opfer einer Straftat seinen durch die Tat eingetretenen Schaden nicht ausgleichen könne und die Vermögensmehrung des Täters beim Staat verbleibe, obwohl Aufbau und Berechnung der Einziehungssumme anhand des Schadens des Opfers berechnet würden (Bl. 1259 VH N.), trifft Letzteres im Fall des Vollstreckungsschuldners nicht zu. Grundlage der Einziehungsentscheidung des Landgerichts waren ausweislich der schriftlichen Urteilsgründe insoweit nicht die entstandenen Steuerschäden, sondern nur die Beträge, die das Landgericht als - vor dem Eintritt in das strafbare Versuchsstadium eingetretenen - Vermögenszufluss bei dem Vollstreckungsschuldner hatte feststellen können. 59

(cc) Der weitere im Rahmen des Beschwerdeverfahrens vorgebrachte Einwand, bei der vorstehend dargelegten Auslegung würden die Aspekte des Opferschutzes weitgehend aufgegeben (Bl. 1227 VH N.), greift jedenfalls in dieser Pauschalität nicht durch, da die sich aus der Auslegung ergebende Nichtbeteiligung des Verletzten am Vollstreckungsverfahren jeweils nur bestimmte Taterträge und nur einzelne Tatbeteiligte betrifft. 60

(dd) Soweit im Anwendungsbereich der alten Fassung des § 73 Abs. 1 StGB teilweise über den Wortlaut des Gesetzes hinaus entsprechend dem Gedanken von § 73 Abs. 1 Satz 2 StGB von Verfallsanordnungen abgesehen worden war, wenn andernfalls die Wertentscheidung des § 73 Abs. 1 Satz 2 StGB zu Ungunsten des Verletzten unterlaufen worden wäre (BGH, Beschluss vom 25.03.2010 - 5 StR 518/09, NStZ-RR 2011, 338), lag auch dieser Rechtsprechung die Konstellation zugrunde, dass der eingezogene Gegenstand das nach alter Terminologie „aus“ der Tat - nunmehr: durch die Tat - und nicht - wie hier - das für die Tat Erlangte darstellte. 61

(4) Aus den vorstehenden Gründen können die Antragstellerinnen auch keine Auskehrung derjenigen Erlöse verlangen, die im Vollstreckungsverfahren hinsichtlich der bei dem Vollstreckungsschuldner im Wege des Wertersatzes eingezogenen Nutzungen, die er aus den Taterträgen gezogenen hat, erzielt werden. 62

(5) Eine Einwendungsberechtigung der Antragstellerinnen im Sinne von § 459o StPO folgt schließlich auch nicht aus § 407 AO Abs. 1 Satz 1 AO, da diese Vorschrift nur die Beteiligung der Finanzbehörde am gerichtlichen (Erkenntnis)Verfahren regelt (Klein/Jäger, AO, 17. Aufl., § 407 Rn. 1), nicht aber auch diejenige am Vollstreckungsverfahren. 63

(6) Hinsichtlich der Antragstellerin zu 4) wäre eine Einwendungsberechtigung darüber hinaus jedenfalls zwischenzeitlich dadurch weggefallen, dass sie dauerhaft wegen des aus der Tat erwachsenen Steueranspruchs hat befriedigt werden können. 64

bb) Die im vorliegenden Verfahren seitens der Beteiligten umfangreich erörterte Frage, welche Wirkung dem im Ausgangsurteil des Landgerichts vom 18.03.2020 vorgenommenen Ausspruch der gesamtschuldnerischen Haftung des Vollstreckungsschuldners für das Weiterbetreiben des Vollstreckungsverfahrens gegen diesen zukommt, bedarf angesichts des Vorstehenden keiner Entscheidung. Allerdings weist der Senat für das weitere Verfahren vorsorglich darauf hin, dass die angefochtene Entscheidung des Landgerichts insoweit 65

keinen Rechtsfehler aufweist. Wie bereits dargestellt, kommt dem Ausspruch der gesamtschuldnerischen Haftung lediglich Warnfunktion zu (BGH, Beschlüsse vom 12.11.2019 - 2 StR 125/19, juris Rn. 5 bzw. 6; vom 19.09.2019 - 3 StR 354/19, juris Rn. 2; vom 20.08.2019 - 3 StR 317/19, juris Rn. 23; Urteile vom 07.06.2018 - 4 StR 63/18, juris Rn. 16, vom 24.05.2018 - 5 StR 623/17 und 624/17, juris Rn. 13). Er allein begünstigt den Einziehungsadressaten noch nicht (BGH, Urteil vom 28.07.2021 - 1 StR 519/20, juris Rn. 142), da die konstitutive Feststellung eines konkreten Gesamtschuldverhältnisses zwischen dem jeweiligen Einziehungsadressaten und konkreten anderen Personen mit ihm nicht verbunden ist. Aus diesem Grunde führt der Ausgleich der durch die gegenständlichen Taten eingetretenen Steuerschäden nicht zum Erlöschen des gegen den Vollstreckungsschuldner gerichteten Einziehungsanspruchs, da, wie unter II. 1. b) aa) (3) (c) dargestellt, auch ansonsten die Voraussetzungen nach § 73 Abs. 1 Satz 1 StGB bzw. § 459g Abs. 4 Satz 1 StPO hierfür nicht vorliegen (vgl. BGH Beschluss vom 06.04.2022 - 1 StR 466/21, juris). Soweit der 5. Strafsenat des Bundesgerichtshofs jüngst (Beschluss vom 23.02.2024 - 5 StR 284/23, juris Rn. 18 f.) das Bestehen einer Gesamtschuld für den Fall angenommen hat, dass der eingezogene Tatertrag aus der Tatbeute finanziert worden war, hat er seine Rechtsprechung in Abgrenzung zu der vorstehend zitierten Entscheidung des 1. Strafsenats ausdrücklich auf die Fälle beschränkt, in denen dem Täter der einzuziehende Gegenstand im Sinne von § 73 Abs. 1 StGB durch die Tat, mithin nach bzw. im Zuge von deren Begehung infolge des eingetretenen tatbestandlichen Individualschadens zugeflossen ist (BGH, Beschluss vom 23.02.2024 - 5 StR 284/23, juris Rn. 19).

2. Das zulässig eingelegte und nachträglich nach Maßgabe des Schriftsatzes der Verteidigung vom 19.01.2024 beschränkte Rechtsmittel des Vollstreckungsschuldners ist im Umfang seiner Einlegung aus den vorstehenden Gründen ebenfalls erfolgreich. 66

3. Die Kostenentscheidungen hinsichtlich der Rechtsmittel folgen in Bezug auf die sofortige Beschwerde der Staatsanwaltschaft Bonn aus § 473 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 Satz 2 StPO und bezüglich derjenigen des Vollstreckungsschuldners aus einer entsprechenden Anwendung von § 473 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 Satz 2, Abs. 3 StPO (vgl. OLG Stuttgart, Beschluss vom 12.05.2014 - 4 Ws 96/14, BeckRS 2014, 10422; KK-StPO/Gieg, 9. Aufl., § 473 Rn. 6). 67