

**Gericht:** Hanseatisches Oberlandesgericht Hamburg 2. Senat für Bußgeldsachen  
**Entscheidungsdatum:** 26.11.2024  
**Aktenzeichen:** 2 ORbs 38/24  
**Dokumenttyp:** Beschluss  
**Quelle:** 

**Normen:** § 138 Abs 2 S 1 Nr 3 AO, § 138 Abs 5 S 1 AO, § 379 Abs 2 Nr 1 AO

---

**Steuerrechtliches Bußgeldverfahren: Verletzung der Mitteilungs-  
pflicht bei ausländischer Unternehmensbeteiligung**

**Leitsatz**

Die [nach § 379 Abs. 2 Nr. 1 AO bußgeldbewehrte] Mitteilungspflicht nach § 138 Abs. 2 S. 1 Nr. 3 AO über Beteiligungen an Auslandsgesellschaften umfasst auch Konstellationen, in denen der Erwerb der Beteiligung an einer ausländischen Kapitalgesellschaft zeitlich vor dem Zuzug des Betroffenen in die Bundesrepublik Deutschland erfolgte.(Rn.4)

**Tenor**

Auf die Rechtsbeschwerde der Staatsanwaltschaft wird das Urteil des Amtsgerichts Hamburg vom 10. Juni 2024 im Hinblick auf die Fälle 1-3 mit den dazugehörigen Feststellungen aufgehoben.

Im Umfang der Aufhebung wird die Sache zur erneuten Verhandlung und Entscheidung, auch über die Kosten des Rechtsmittels, an dieselbe Abteilung des Amtsgerichts Hamburg zurückverwiesen.

**Gründe**

**I.**

- 1 Das Finanzamt für Prüfdienste und Strafsachen hat gegen den Betroffenen durch Bußgeldbescheid vom 26. Februar 2024 wegen leichtfertiger Nichtmitteilung des Erwerbs einer unmittelbaren Beteiligung an vier Kapitalgesellschaften ... gem. § 138 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 i.V.m. § 379 Abs. 2 Nr. 1 AO (jeweils a.F. und n.F. Insoweit gleichlautend) eine Geldbuße in Höhe von 30.000 Euro verhängt. In der auf den Einspruch des Betroffenen anberaumten Hauptverhandlung hat das Amtsgericht den Betroffenen freigesprochen. Hiergegen wendet sich die Staatsanwaltschaft mit ihrer auf die oben genannten Fälle 1-3 beschränkten Rechtsbeschwerde.

**II.**

- 2 Die zulässige Rechtsbeschwerde ist begründet. Der Freispruch hält der durch die wirksame Rechtsmittelbeschränkung auf die Fälle 1) bis 3) des Urteils beschränkten sachlichen Überprüfung nicht stand. Das Amtsgericht hat bei der Bestimmung des Umfangs der steuerlichen Mitteilungspflichten in § 138 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 AO einen falschen rechtlichen Maßstab zugrunde gelegt.

- 3 1. Entgegen der in der Literatur (Brandis, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 183. Lfg., 10/2024, § 138 AO 1977 Rn. 6c) vertretenen Auffassung erfasst § 138 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 AO auch Konstellationen, in denen der Erwerb der Beteiligung an einer ausländischen Kapitalgesellschaft zeitlich vor dem Zuzug des Betroffenen in die Bundesrepublik Deutschland erfolgte. Hierfür spricht zum einen der Wortlaut von § 138 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 AO, der ohne zeitliche Konkretisierung schlicht vom Merkmal „Erwerb“ spricht. Zum anderen lassen sich Sinn und Zweck der genannten Vorschrift für die hier vertretene Auslegung anführen: Die Mitteilungspflicht gem. § 138 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 AO soll die steuerliche Überwachung bei Auslandsbeziehungen erleichtern, indem die Finanzbehörden auf einschlägige Sachverhalte, insbesondere auf Basisgesellschaften in Steueroasen-Ländern, aufmerksam gemacht werden (Senat, Beschluss vom 15. Juni 2023 - 2 ORbs 7/23). Sachverhalte, die in diesem Sinne steuerrelevant sind, können sich in jedem Fall auch bei ausländischen Unternehmensbeteiligungen ergeben, wenn der betreffende Erwerbsvorgang schon längere Zeit zurückliegt.
- 4 Hiergegen lässt sich auch nicht die Regelung des § 138 Abs. 5 S. 1 AO anführen. Vielmehr bestimmt diese Regelung lediglich den für das Tatbestandsmerkmal „nicht rechtzeitig nachkommt“ (§ 379 Abs. 2 Nr. 1 AO) maßgeblichen Zeitpunkt, also den Vollendungszeitpunkt dieser Ordnungswidrigkeit. In einem Fall wie dem Vorliegenden, in dem der Erwerb einer ausländischen Unternehmensbeteiligung zeitlich vordem Zuzug des Betroffenen nach Deutschland stattgefunden hat, endet die Meldefrist gem. § 138 Abs. 5 S. 1 AO erst mit Ablauf von 14 Monaten nach Ablauf des Besteuerungszeitraums, in dem der Zuzug des Betroffenen stattgefunden hat. Das in § 138 Abs. 5 S. 1 AO enthaltene Merkmal des „mitzuteilende[n] Sachverhalt[s]“ besteht in dieser Konstellation also in dem Umstand, dass der Betroffene nach Deutschland gezogen ist, nachdem er Beteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften erworben hat. Erst durch das Vorliegen all dieser Voraussetzungen ist die Mitteilungspflicht gem. § 138 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 AO gegeben. Im Ergebnis vermag sich der Senat damit auch nicht der durch das Amtsgericht vertretenen engeren Rechtsauffassung anzuschließen, wonach die Erklärungspflicht nach § 138 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 AO vor dem Zuzug nach Deutschland erworbene Unternehmensbeteiligungen nur dann erfasse, wenn der Zuzug innerhalb der in § 138 Abs. 5 AO geregelten Frist erfolgt sei, wobei eine solche Frist durch den Erwerbsvorgang ausgelöst werde.
- 5 Es ist auch für eine nach Deutschland ziehende Person nicht etwa unzumutbar, Angaben zu sämtlichen zuvor erworbenen ausländischen Gesellschaften abzugeben. Der Erwerb von Unternehmensbeteiligungen in Drittländern ist bereits an sich mit einem gewissen Verwaltungsaufwand verbunden, sodass eine zusätzliche Erklärung gegenüber den deutschen Finanzbehörden nicht maßgeblich ins Gewicht fällt.
- 6 2. Es ist auch nicht ersichtlich, dass die dem Betroffenen zur Last gelegte Ordnungswidrigkeit mittlerweile verjährt ist. Wie der Senat bereits entschieden hat (Beschluss vom 15. Juni 2023 - 2 ORbs 7/23), erfasst die Bebußung (§ 379 Abs. 2 Nr. 1 AO) der Verletzung der Mitteilungspflicht aus § 138 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 AO ein abstraktes Gefährdungsdelikt und eine echte Unterlassungsordnungswidrigkeit. Zwar ist die Mitteilung innerhalb der Frist des § 138 Abs. 5 AO zu erbringen, der Ablauf der Meldefrist führt indes nicht zum Erlöschen der Handlungspflicht. Letztere endet erst dann, wenn kein Interesse der Finanzbehörde an einer Meldung der fraglichen Vorgänge mehr besteht. Dies ist erst dann der Fall, wenn der mitzuteilende Sachverhalt für die steuerliche Veranlagung nicht mehr von Belang ist, weil die betreffende Steuer nicht mehr festgesetzt werden kann.

Dies bestimmt sich nach der in § 169 Abs. 2 Nr. 2 AO normierten Festsetzungsfrist. Erst mit Ablauf dieser Festsetzungsfrist ist die Tat beendet und beginnt daher im Sinne von §§ 384 AO, 31 Abs. 3 Satz 1 OWiG die Verjährung zu laufen.

- 7      3. Für das Vorliegen eines unvermeidbaren Verbotsirrtums ist nichts ersichtlich. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass der Betroffene jedenfalls im Zeitraum zwischen seinem Zuzug nach Deutschland und 2022 noch im internationalen Finanzhandel tätig war. Mit dem Kauf von Offshore-Gesellschaften dürfte er zumindest auch das Ziel verfolgt haben, Steuerausgaben zu minimieren. Nach seinem Zuzug nach Deutschland hätte er sich durch Einholung von Rechtsrat über gegenüber dem Finanzamt bestehende Mitteilungspflichten informieren können und müssen.