

Hochschulstrasse 17
Postfach
3001 Bern
Telefon +41 31 635 48 09
Fax +41 31 635 48 15
obergericht-straf.bern@justice.be.ch
www.justice.be.ch/obergericht

Beschluss

BK 16 385+386

Bern, 1. Februar 2017

Besetzung

Oberrichter Trenkel (Präsident i.V.), Oberrichter Stucki, Oberricht-
terin Apolloni Meier
Gerichtsschreiber Müller

Verfahrensbeteiligte

A. _____
v.d. Rechtsanwalt B. _____
Beschuldigter

C. _____ **AG**

Straf- und Zivilklägerin 1 / Beschwerdeführerin 1

D. _____ **AG**

Straf- und Zivilklägerin 2 / Beschwerdeführerin 2

Gegenstand

Nichtanhandnahme

Strafverfahren wegen Betrugs

Beschwerde gegen die Verfügung der Kantonalen Staatsanwalt-
schaft für Wirtschaftsdelikte vom 6. September 2016 (W 15 5)



Erwägungen:

1. Am 8. April 2016 stellten die C._____ AG (Beschwerdeführerin 1) und die D._____ AG (nachfolgend: Beschwerdeführerin 2) bei der Kantonalen Staatsanwaltschaft für Wirtschaftsdelikte (nachfolgend: Staatsanwaltschaft) den Antrag auf «Wiederaufnahme der Strafuntersuchung wegen Urkundenfälschung» im Verfahren gegen A._____ (nachfolgend: Beschuldigter) wegen Betrugs (W 15 5). In den Jahresabschlüssen 2004 bis 2011 der G._____ AG seien geschäftsmässig nicht begründete Aufwendungen verbucht worden. Diese unwahren Urkunden seien nicht nur gegenüber der Steuerverwaltung zum Zwecke des Steuerbetrugs verwendet worden, sondern auch zum Nachteil der Beschwerdeführerinnen. Am 6. September 2016 verfügte die Staatsanwaltschaft, dass bezüglich der Urkundenfälschung zum Nachteil der Beschwerdeführerinnen das Verfahren nicht an die Hand genommen werde.

Dagegen reichten die Beschwerdeführerinnen am 19. September 2016 Beschwerde ein und beantragten, das Verfahren gegen den Beschuldigten sei unter Kosten- und Entschädigungsfolge auf den Tatbestand der Urkundenfälschung zum Nachteil der Beschwerdeführerinnen auszudehnen. Mit Verfügung vom 27. September 2016 beauftragte die Generalstaatsanwaltschaft Staatsanwalt E._____, Kantonale Staatsanwaltschaft für Wirtschaftsdelikte, mit der Wahrnehmung der staatsanwaltlichen Aufgaben. Dieser beantragte am 29. September 2016 die kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

Nach der Klärung und Bejahung der Frage, ob der Beschuldigte rechtskonform um Fristverlängerung zur Einreichung einer Stellungnahme ersucht hatte, reichte er diese am 21. November 2016 ein und beantragte ebenfalls die kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

Die Beschwerdeführerinnen replizierten unaufgefordert am 22. November 2016. Der Beschuldigte duplizierte unaufgefordert am 24. November 2016.

Am 9. Januar 2017 teilte Rechtsanwalt F._____ mit, dass seine Mandatsverhältnisse mit den Beschwerdeführerinnen beendet worden seien. Er bitte darum, sich in diesem Verfahren in Zukunft direkt an die Parteien zu halten.

2.

- 2.1 Gegen Verfügungen der Staatsanwaltschaft kann bei der Beschwerdekammer in Strafsachen innert 10 Tagen schriftlich und begründet Beschwerde geführt werden (Art. 393 Abs. 1 Bst. a i.V.m. Art. 396 Abs. 1 Schweizerische Strafprozessordnung [StPO; SR 312], Art. 35 des Gesetzes über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1] i.V.m. Art. 29 Abs. 2 des Organisationsreglements des Obergerichts [OrR OG; BSG 162.11]). Im vorliegenden Fall erscheint es fraglich, ob die Beschwerdeführerinnen durch die angefochtene Verfügung *unmittelbar* in ihren *rechtlich geschützten Interessen* betroffen und somit zur Beschwerdeführung legitimiert sind (Art. 382 Abs. 1 StPO).
- 2.2 Eine Urkundenfälschung nach Art. 251 Ziffer 1 Schweizerisches Strafgesetzbuch (StGB; SR 311) begeht, wer in der Absicht, jemanden am Vermögen oder an an-

dem Rechten zu schädigen oder sich oder einem anderen einen unrechtmässigen Vorteil zu verschaffen, eine Urkunde fälscht oder verfälscht, die echte Unterschrift oder das echte Handzeichen eines anderen zur Herstellung einer unechten Urkunde benützt oder eine rechtlich erhebliche Tatsache unrichtig beurkundet oder beurkunden lässt, oder eine Urkunde dieser Art zur Täuschung gebraucht.

2.3 Die Parteien äussern sich in ihren Rechtsschriften ausgiebig zu den materiell-rechtlichen Aspekten des Beschwerdeverfahrens. Aus formell-rechtlicher Perspektive äussert sich indes einzig die Staatsanwaltschaft (in ihrer Stellungnahme) wie folgt: Wenn in den Jahresabschlüssen 2004 bis 2011 der G. _____ AG zwecks Steuerhinterziehung geschäftsmässig nicht begründete Aufwendungen verbucht worden seien, könne – neben Steuerbetrug – grundsätzlich auch Urkundenfälschung vorliegen, falls die inhaltlich unwahren Urkunden nicht nur gegenüber der Steuerverwaltung verwendet worden seien, sondern «auch gegenüber Dritten, v. a. den Sozialversicherungen» (BGE 133 IV 303). Die Beschwerdeführerinnen erachteten sich in diesem Sinne als geschädigte Dritte. Bei näherer Betrachtung seien sie jedoch nicht als solche zu qualifizieren. Es treffe zwar zu, dass die besagten Jahresabschlüsse den Beschwerdeführerinnen bei ihrer Due-Diligence-Prüfung im Hinblick auf den Kauf der Aktien der G. _____ AG zur Verfügung gestellt worden seien. Diese seien jedoch nicht geeignet gewesen, die Kaufinteressentinnen über den Wert der G. _____ AG zu täuschen, um einen höheren Kaufpreis zu erzielen. Dies liege daran, dass sich zwei Effekte *gegenseitig kompensierten*: Einerseits habe die fiktive Schmälerung des Gewinns für die G. _____ AG das Risiko geschaffen, *Nachsteuern* bezahlen zu müssen. Andererseits sei ihre *Ertragslage* dadurch *schlechter dargestellt* worden als sie gewesen sei. Folglich sei nicht ein zu hoher, sondern ein zu tiefer Ertrags- und Unternehmenswert suggeriert worden. Betragsmässig sei das Nachsteuerrisiko gleich hoch wie die Differenz zwischen dem tatsächlichen und dem zu tief ausgewiesenen Unternehmenswert. Die Beschwerdeführerinnen verkannten diese Kompensation, wenn sie ausschliesslich mit der Nachsteuerproblematik argumentieren, den zu tief ausgewiesenen Ertrags- und Unternehmenswert jedoch ausblendeten. Das (vorher latente) Nachsteuerrisiko und die (aktuelle) Nachsteuerforderung hätten den Wert ihrer Beteiligung an der G. _____ AG zwar in der Tat reduziert – ob sie davon direkt oder nur indirekt betroffen gewesen seien, könne offen bleiben. Jedoch sei durch den in den Jahresabschlüssen etwas zu tief dargestellten Ertrags- und Unternehmenswert das Nachsteuerrisiko beziehungsweise die Nachsteuerforderung neutralisiert worden. Es liege daher kein Schaden vor.

2.4 Diesen Ausführungen, welche die unmittelbare Betroffenheit der Beschwerdeführerinnen (als Privatklägerinnen) beschlagen, ist beizustimmen. Ohne Zweifel waren die Beschwerdeführerinnen zur Anzeigeerstattung wegen Urkundenfälschung befugt. Zur Beschwerde legitimiert sind sie indes bloss, wenn sie auch Privatklägerinnen im Sinne von Art. 118 Abs. 1 StPO sind («Als Privatkläger gilt die *geschädigte* Person, die ausdrücklich erklärt, sich am Strafverfahren als Straf- oder Zivilklägerin oder -kläger zu beteiligen»).

Eine unmittelbare Schädigung der Beschwerdeführerinnen durch die behauptete Straftat würde voraussetzen, dass sie persönlich durch die Verbuchung von Privat-

aufwand als Geschäftsaufwand zu einer (selbst-)schädigenden Disposition von Vermögen oder anderen Rechten veranlasst worden wären. Davon kann aber nicht ausgegangen werden. Die Buchhaltungen und Jahresabschlüsse der G._____AG in den Jahren bis und mit 2006 bildeten – jedenfalls gemäss der Zivilklage (siehe pag. 06 002 005, Verweis auf Klagebeilage 8) – keine Basis für den Aktienkauf und sind somit nicht von Belang. Die Bilanzen in den Geschäftsjahren 2007-2011 führten sodann nicht zu einem höheren Kaufpreis, da dieser – wie es die Staatsanwaltschaft darlegt – zumindest als Ausgangspunkt aufgrund des Warenlagers festgelegt wurde. Der Kaufpreis wurde anders ausgedrückt nicht auf der Basis des Ertrags fixiert, welcher durch die problematischen Buchungen überdies geschmälert wurde und tendenziell zu einem tieferen Erwerbspreis geführt hätte. Geschädigt durch die zu tiefe Ertragslage wären somit allenfalls die *Gläubiger* der G._____AG, nicht jedoch die Beschwerdeführerinnen.

Selbstredend entstand für die G._____AG durch die zum Zweck der Steueroptimierung fiktive Schmälung des Gewinns ein latentes Risiko, dass Nach- und Strafsteuern bezahlt werden müssen. Unmittelbar geschädigt ist dadurch allerdings die G._____AG *selber*.

- 2.5 Nach dem Gesagten liegt die Legitimation der Beschwerdeführerinnen zumindest nicht auf der Hand. Die Frage kann jedoch offengelassen werden, da die Beschwerde materiell – aus den bereits vorgebrachten sowie aus den nachfolgend dargelegten Gründen – ohnehin abzuweisen ist.

3.

- 3.1 Gemäss Art. 310 Abs. 1 Bst. a-c StPO verfügt die Staatsanwaltschaft die Nichtanhandnahme, sobald aufgrund der Strafanzeige oder des Polizeirapports feststeht, dass die fraglichen Straftatbestände oder die Prozessvoraussetzungen *eindeutig nicht erfüllt* sind, Verfahrenshindernisse bestehen oder aus den in Art. 8 StPO genannten Gründen auf eine Strafverfolgung zu verzichten ist.
- 3.2 Die Beschwerdeführerinnen bringen zusammengefasst vor, dass sie die Wiederanhandnahme bezüglich der Urkundenfälschung gestützt auf die *Nachsteuerverfügung der Steuerverwaltung* verlangt hätten. Die gefälschten Buchhaltungen liessen sich nun belegen. Der Staatsanwalt verkenne, dass die Beschwerdeführerinnen als gemeinsame Beteiligte an der G._____AG die wirtschaftlich Berechtigten an dieser AG seien. Der Wert der Beteiligung reduziere sich durch jeden vermeidbaren Liquiditätsabfluss und jede vermeidbare Verpflichtung. Gleichzeitig reduziere sich durch zusätzlichen Aufwand der Ertragswert der Beteiligung in der jeweiligen Periode. Hier sei für die Kaufpreisbestimmung nicht eine klassische Bewertung, sondern eine am wirklichen Warenlagerwert orientierte Wertbestimmung vorgenommen worden. Nachträgliche Mittelabflüsse ohne Zusammenhang zum Warenlager stellten eine Schlechterstellung der Gesellschaft einerseits und der an ihr Beteiligten andererseits dar. Damit habe die Nachbesteuerung einen direkten Einfluss auf den Substanz- und Ertragswert der Beteiligung an der G._____AG, sodass die Beschwerdeführerinnen *am Vermögen geschädigt* seien. Dies gelte umso mehr, als die Privatbezüge aufgrund der 5-jährigen Verjährungsfrist von Art. 678 Obligationenrecht (OR; SR 220) nicht vollständig rückforderbar seien, und auch be-

treffend unverjährter Forderungen nur mit weiteren Prozessrisiken. Nicht unbeachtlich seien weitere notorische Kosten bei einem Nachsteuerverfahren. So seien Buchhaltungsstelle, Revisionsstelle und der zuständige Rechtsanwalt mit Aufwand im Zusammenhang mit der Prüfung der gefälschten Urkunden und der zur Abwendung von weiterem Schaden vorzunehmenden Selbstanzeige belegt worden. Diesen Aufwand habe die G. _____ AG *getragen*, wodurch sich abermals der Beteiligungswert reduziert habe.

In der Replik ergänzen die Beschwerdeführerinnen, dass die falschen Buchhaltungszahlen nicht nur gegenüber den Steuerbehörden, sondern im Rahmen der Verkaufsverhandlungen sowohl gegenüber den Beschwerdeführerinnen als auch gegenüber Drittinteressenten und der H. _____ (Bank) verwendet worden seien. Wie aus den Akten hervorgehe, sei der Kaufpreis gestützt auf *75% des wirklichen Wertes des Warenlagers* der G. _____ AG bemessen worden. Wenn sich nachträglich ein Vermögensabfluss aufgrund einer Urkundenfälschung einstelle, sei die Gesellschaft entreichert, wodurch sich deren Wert im fraglichen Jahr reduziere. In diesem Moment stelle sich für die Aktionäre respektive eine Wertverminderung auf ihrer Beteiligung ein. Eine Wertverminderung an einer Beteiligung stelle einen Vermögensschaden dar. Angesichts der Tatsache, dass die Urkundenfälschung nicht ausschliesslich gegenüber den Steuerbehörden verwendet worden sei und der Beschuldigte als geschäftserfahrene Person gewusst habe oder hätte wissen müssen, dass diese Urkunden auch gegenüber anderen Personen Verwendung finden würden, sei überdies der Tatbestand der Urkundenfälschung durch den Tatbestand des Steuerbetrugs *nicht konsumiert*.

- 3.3 Der Beschuldigte teilt in seinen Stellungnahmen im Wesentlichen die Auffassung der Staatsanwaltschaft. Er macht überdies geltend, dass die Behauptung, wonach der Kaufpreis für die Aktien 75% des wirklichen Wertes des Warenlagers entsprochen habe, unzutreffend sei. Dies ergebe sich sowohl aus den Strafakten als auch aus den hängigen Zivilverfahren. Zwar habe dies der ursprünglichen Absicht entsprochen, weshalb der Mechanismus in der Absichtserklärung der Parteien festgehalten worden sei. Danach sei dieser Kaufpreismechanismus allerdings fallen gelassen worden, sodass er in den nachfolgenden Entwürfen sowie im definitiven Aktienkaufvertrag *nicht mehr erwähnt* werde. Vielmehr hätten den Kaufpreis letztlich Faktoren wie *Preisverhandlungen* und *Verhandlungsgeschick* bestimmt. Entsprechend hätten sich die verbliebenen Aufrechnungen der Steuerverwaltung nicht auf den Substanz- oder den Ertragswert ausgewirkt.
- 3.4 In Bezug auf ihre allgemeinen Ausführungen zum Verhältnis zwischen Steuerdelikt und gemeinrechtlichem Urkundendelikt kann den Beschwerdeführerinnen gefolgt werden. Lässt sich nachweisen, dass mit einer Falschbeurkundung nicht nur ein steuerrechtlicher Vorteil angestrebt wurde, sondern auch eine Verwendung derartiger Dokumente im nicht-fiskalischen Bereich beabsichtigt oder zumindest in Kauf genommen wurde, liegt echte Konkurrenz vor (vgl. DONATSCH/ABO YOUSSEF, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl. 2016, N. 44 zu Art. 186 DBG). Daraus können die Beschwerdeführerinnen für das vorliegende Verfahren jedoch nichts für sich ableiten.

- 3.5 Wie auch die Staatsanwaltschaft in ihrer Stellungnahme vorbringt, täuschte der Beschuldigte den Beschwerdeführerinnen durch das Vorlegen inhaltlich teilweise unwahrer Jahresabschlüsse (aufgrund von geschäftsmässig unbegründeten Aufwänden) *nicht einen zu hohen Wert* der G. _____ AG vor. Er wollte damit weder einen höheren Unternehmenswert fingieren noch einen höheren Kaufpreis für die Aktien erhältlich machen. Im Gegenteil wird nicht ein zu hoher, sondern ein *zu tiefer* Unternehmenswert suggeriert, wenn mit Jahresabschlüssen die finanzielle Lage einer Gesellschaft (in aller Regel aus steuerrechtlichen Gründen) etwas schlechter dargestellt wird als sie effektiv ist. Ausserdem ist mit Blick auf die Risiken von Nach- und Strafsteuern – wie bereits angetönt (vorne E. 2.3) – anzufügen, dass der durch die Aufrechnung privater Aufwendungen reduzierte Unternehmenswert durch allfällige Nachsteuern jedenfalls im konkreten Fall *kompensiert* wird, sodass weder aus strafrechtlicher noch aus ökonomischer Sicht ein Schaden entsteht. Folglich ist kein Schädigungsvorsatz, keine Schädigungsabsicht und keine tatsächliche Schädigung der Beschwerdeführerinnen gegeben.

Geht man schliesslich sogar davon aus, dass die Jahresabschlüsse zur Bestimmung des Unternehmenswerts und damit des Kaufpreises der Aktien überhaupt nicht von Relevanz waren – weil hierfür (zumindest als massgeblicher Ausgangspunkt) der Wert des Warenlagers analysiert wurde – liegt mit Blick auf den objektiven Tatbestand der Urkundenfälschung nach Art. 251 Ziffer 1 StGB auch *keine Täuschungs- respektive Tathandlung* gegenüber den Beschwerdeführerinnen vor.

4. Der Straftatbestand der Urkundenfälschung zum Nachteil der Beschwerdeführerinnen ist eindeutig nicht erfüllt. Die Beschwerde ist demzufolge abzuweisen, soweit darauf überhaupt eingetreten werden kann.
5. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die Beschwerdeführerinnen kostenpflichtig (Art. 428 Abs. 1 StPO). Ausserdem hat der Beschuldigte Anspruch auf eine Entschädigung für die durch das Beschwerdeverfahren entstandenen Aufwendungen. Die Entschädigung wird festgesetzt auf CHF 1'500.00 (inkl. Auslagen und MWST).

Die Beschwerdekammer in Strafsachen beschliesst:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
2. Die Kosten des Beschwerdeverfahrens, bestimmt auf CHF 2'000.00, werden der Beschwerdeführerin 1 und der Beschwerdeführerin 2 unter solidarischer Haftbarkeit auferlegt.
3. Dem Beschuldigten wird für seine Aufwendungen im Beschwerdeverfahren eine Entschädigung von CHF 1'500.00 (inkl. Auslagen und MWST) ausgerichtet.
4. Zu eröffnen:
 - der Straf- und Zivilklägerin 1/Beschwerdeführerin 1
 - der Straf- und Zivilklägerin 2/Beschwerdeführerin 2
 - dem Beschuldigten, v.d. Rechtsanwalt B. _____
 - Staatsanwalt E. _____, Kantonale Staatsanwaltschaft für Wirtschaftsdelikte (mit den Akten)

Mitzuteilen:

- der Generalstaatsanwaltschaft

Bern, 1. Februar 2017

Im Namen der Beschwerdekammer
in Strafsachen

Der Präsident i.V.:

Oberrichter Trenkel

Der Gerichtsschreiber:

Müller

Die Entschädigung für das Beschwerdeverfahren wird durch die Beschwerdekammer in Strafsachen entrichtet. Es wird um Zustellung eines Einzahlungsscheins ersucht.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens werden durch die Beschwerdekammer in Strafsachen in Rechnung gestellt.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung beim Bundesgericht, Av. du Tribunal fédéral 29, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in Strafsachen gemäss Art. 39 ff., 78 ff. und 90 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110) geführt werden. Die Beschwerde muss den Anforderungen von Art. 42 BGG entsprechen.