

**Staatsanwaltschaft Hamburg**

5500 Js 97/03

Vfg.

Urschriftlich

**dem Landgericht Hamburg, GrStrK 20 (620 KLS 5/04)**

mit folgender Stellungnahme zu dem Antrag der Verteidigung des Angeklagten Falk vom 20.01.2005 auf Bestellung eines Wirtschaftsprüfers von der BDO Deutsche Warentreuhand Aktiengesellschaft als Sachverständigen zu der Frage, ob die buchmäßige Erfassung bestimmter Geschäftsvorfälle im Vorfeld des Verkaufs der Mehrheit der Anteile der Ision Internet AG aus Sicht des Sachverständigen ordnungsgemäß gewesen sei oder ob es sich, wie die Staatsanwaltschaft behauptet, um „sogenannte Scheinumsätze“ handele:

Der Antrag der Verteidigung auf Beiziehung eines Sachverständigen ist zurückzuweisen, weil das Gericht die erforderliche Sachkunde selbst besitzt, § 244 Abs. 4 S. 1 StPO.

Gründe:

Die Frage, ob bestimmte Geschäftsvorfälle ordnungsgemäß buchmäßig erfasst wurden, ist zunächst davon abhängig, ob überhaupt leistungsunterlegte Geschäftsvorfälle vorliegen.

Die BDO hat sich im Auftrag der Verteidigung in ihrer gutachterlichen Stellungnahme vom 24.02.2004 bereits zu der Frage der Erfassung einzelner Geschäftsvorfälle im IAS-

Konzernabschluss und im HGB-Einzelabschluss der Ision Internet AG zum 31. Dezember 2000 geäußert (Bl. 5933 ff d. A.).

Das Gutachten ist nicht geeignet, den Verdacht zu entkräften, dass vor dem Verkauf der Aktien der Ision an die Erwerberin Energis Scheingeschäfte ohne Leistungserbringung initiiert worden sind, um auf dem Papier die Umsätze der Ision zu erhöhen.

Nach dem Ergebnis der Ermittlungen steht fest und wird in der Hauptverhandlung bewiesen werden, dass den verfahrensgegenständlichen Umsätzen weder Leistungen noch Lieferungen zugrunde lagen. Um bei diesen Geschäftsvorfällen dennoch den Eindruck der Ordnungsmäßigkeit zu erwecken, wurde eine entsprechende Beleglage geschaffen und wurden tatsächliche Geldflüsse durchgeführt. So wurden zum Zwecke der Verschleierung dieser –als Scheingeschäfte zu qualifizierenden– Geschäftsvorfälle auch jeweils Scheinrechnungen erstellt.

Unter Scheinrechnungen sind nach ständiger Rechtsprechung des BGH solche Rechnungen zu verstehen, denen tatsächliche Lieferungen bzw. eine tatsächliche Leistungserbringung gerade nicht zugrunde liegen (vgl. BGH 5. Strafsenat, Urteil vom 18. Juni 2003, Az. 5 StR 489/02, 11. Juli 2002, Az. 5 StR 516/91, jeweils m.w.N.).

Aus den vorliegenden Urkunden ergibt sich, dass den inkriminierten Geschäftsvorfällen kein Leistungsaustausch zugrunde liegt. Diese Feststellung wird zudem durch die teilgeständigen Einlassungen des Angeklagten R■■■■ des gesondert Verfolgten M■■■■ und des vormals Beschuldigten W■■■■ untermauert.

So hat der Angeklagte R■■■■ in seiner staatsanwaltschaftlichen Vernehmung am 02.09.2003 (SB BV II, Abgr. 1, Bl. 15) ausgesagt:

*„(...) Wie ich schon ausgesagt habe, hat es im 3. Quartal 2000 Scheingeschäfte gegeben. Die Scheingeschäfte sind in das Zahlenwerk des 3. Quartals eingegangen.*

*(...)*

*Es trifft zu, dass ich die Zahlen für das 3. Quartal mit manipuliert habe. Das hat mir – das können Sie mir glauben – keinen Spaß gemacht; daran trage ich jetzt schon beinahe drei Jahre.“*

Auch der gesondert Verfolgte M■■■■ hat in seiner staatsanwaltschaftlichen Vernehmung vom 27.11.2003 (SB BV XI, Abgr. 3, Bl. 9) ausgesagt, dass die verfahrensgegenständlichen Rechnungen der Ision an die Firmen Media Consult und MedienKontorOnline nicht leistungsunterlegt gewesen seien.

Der vormals Beschuldigte W■■■■ gab in seiner staatsanwaltschaftlichen Vernehmung am 10.07.2003 (SB BV III, Abgr. 1, Bl. 9) zur Frage von Scheingeschäften folgendes an:

*„(...) Für das 2.Quartal war das aus meiner damaligen und heutigen Sicht eindeutig zu beantworten.*

*Es gab die angesprochenen Scheingeschäfte. Zum 3. Quartal galt aus meiner damaligen Sicht, dass die vorgestellten Geschäfte denkbar und logisch erschienen, gleichwohl hatte ich deutliche Bedenken und innere Vorbehalte, ohne dass ich sie in jedem Detail hätte exakt begründen können.*

*In den folgenden Wochen sind meine Zweifel allerdings verstärkt und bestätigt worden. Ich musste feststellen, dass nichts Substantielles hinsichtlich der mit dem Verkauf von Leistungen zusammenhängenden Geschäfte entwickelt und aufbereitet worden war.*

*Endgültige Klarheit erlangte ich Mitte Oktober 2000, als Herr S■■■■ mir die Verträge gab und die gesamte Dokumentation dieser Geschäftsvorfälle.*

*Es fiel mir hierbei auf, dass die Verträge rückdatiert werden mussten bis hin zum zweiten Quartal 2000. An der Struktur dieser Rückdatierung habe ich mitgewirkt. Darüber hinaus habe ich die entsprechenden Rechnungen veranlasst. Darüber gesprochen habe ich mit Herrn S■■■■ und mit Herrn R■■■■. Diese Geschäftsvorfälle haben dann Eingang gefunden in das Rechnungswesen der Ision AG im dritten Quartal 2000 über die Abteilung Vertriebsinnendienst, die dafür zuständige Abteilung.“*

Wiens führte gleichfalls am 10.07.2003 aus (a.a.O., Bl. 11):

*„(...) Ich bin mit Herrn R■■■■ übereingekommen, dass er diesen Komplex, von dem wir sprechen, dem Investor näher bringt, vermittelt. Damit meine ich die konzerninternen Umsätze und auch die Scheinumsätze, weil meine Befürchtung war, dass, wenn von Seiten des Investors das festgestellt wird, dass das dann eine Explosion bildet. Ich ging davon aus, dass bei einer*

*genauen Prüfung die Scheinumsätze als solche festgestellt werden könnten.“*

Die gutachterliche Stellungnahme der BDO vom 24.02.2004

zur Erfassung einzelner Geschäftsvorfälle im IAS-Konzernabschluss und im HGB-Einzelabschluss der ISSION Internet AG zum 31. Dezember 2000

vermag an der rechtlichen Qualifizierung der inkriminierten Geschäftsvorfälle als Scheingeschäfte nichts zu ändern. Denn die BDO ging bei ihrer Stellungnahme u. a. davon aus, dass sämtliche Leistungen im Jahr 2000 vollständig erbracht wurden. So führt die BDO auf S. 22 in ihrer gutachterlichen Stellungnahme aus:

*„(...) Die Überprüfung durch KPMG im Zuge der Prüfung des Jahresabschlusses der ISSION auf den 31. Dezember 2000 führte offenbar zu dem Ergebnis, dass sämtliche Leistungen in 2000 vollständig erbracht wurden. Laut Aufgabe der Verteidigung soll dieses Ergebnis der Jahresabschlussprüfung unseren rechtlichen Überlegungen zugrunde gelegt werden.“*

Diese Ausführungen bedeuten nichts anderes, als dass die BDO einen völlig anderen als den hier verfahrensgegenständlichen Sachverhalt begutachtete und dabei auf der Ebene allgemein bekannter und anerkannter bilanzrechtlicher und betriebswirtschaftlicher Grundaussagen stehen geblieben ist.

Der vorliegende Sachverhalt steht aber unter der Fragestellung, ob ein Scheingeschäft bilanziert werden darf oder eben gerade nicht. Hierzu führt die BDO in ihrer Stellungnahme auf S. 9 und 10 aus:

*„(...) Obwohl in der betriebswirtschaftlichen Lehre allgemeine Einigkeit darüber besteht, dass gerade auch die Zulässigkeit von Maßnahmen der Bilanzpolitik durch Sachverhaltsgestaltung Grenzen kennt, sind die Lage dieser Grenzen und die Folgen ihrer Überschreitung außerordentlich wenig gesichert. Eine gewisse Einigkeit kann allerdings dahingehend festgestellt werden, dass ein Rechtsgeschäft dann als „Scheingeschäft“ nicht bilanziert werden darf,*

- wenn die Parteien entweder das Rechtsgeschäft von vornherein nicht ernsthaft wollten und auch seine rechtlichen und wirtschaftlichen Wirkungen nicht haben eintreten lassen (Fn. 16, darin heißt es: „echtes“ Scheingeschäft; da hier die vereinbarte Leistung weder erbracht wird, noch überhaupt erbracht zu werden braucht, ist das Geschäft bilanziell insgesamt irrelevant und bereits dem Grunde nach nicht in der Buchhaltung zu erfassen; s. das Beispiel bei Kropff, a.a.O., S. 48), oder*
- wenn die wirtschaftlichen Wirkungen des Geschäfts durch ein mit diesem verbundenes Geschäft unmittelbar wieder aufgehoben werden. “*

Auch die BDO geht danach davon aus, dass Geschäfte, denen ein tatsächlicher Leistungsaustausch nicht zugrunde gelegen hat, nicht nach IAS oder HGB hätten bilanziert werden dürfen.

Es ist weiter auf folgendes hinzuweisen:

Die Verteidigung des Angeklagten Falk benutzt in ihrer Bezugnahme auf die gutachterliche Stellungnahme der BDO den Begriff der Wesentlichkeitsgrenze als eine rein quantitative Bezugsgröße. Allerdings ist die Frage, ob ein Konzernabschluss, in dem eine Vielzahl von Scheingeschäften enthalten ist, verlässlich und somit als ordnungsgemäß zu beurteilen ist, nicht unter mathematischen Aspekten zu beurteilen. Die Wesentlichkeitsgrenze basiert gerade nicht auf wissenschaftstheoretischen Erkenntnissen; sie stellt vielmehr auf die Erfahrung der Abschlussprüfer in der Praxis ab. Daher ist es nahe liegend, dass eine rein quantitative Betrachtung der Wesentlichkeitsgrenze weder eindeutig noch ausreichend ist.

Von entscheidender Bedeutung ist vielmehr die Frage, ob eine Information wesentlich oder unwesentlich ist.

Das International Accounting Standard Board (IASB) definiert den Wesentlichkeitsbegriff wie folgt:

*„(...) Materiality is a component of relevance. Information is material if its omission or misstatement could influence the economic decisions of users.“*

*(vgl. International Accounting Standard Board, Framework, F.29)*

Die deutsche Übersetzung lautet:

*„Die Wesentlichkeit ist ein Bestandteil der Relevanz. Eine Information ist wesentlich, wenn ihre Unterlassung oder ihre falsche Darstellung Einfluss auf die wirtschaftlichen Entscheidungen des Benutzers (Adressaten) hat.“*

Das deutsche Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW), deren herausgegebene Prüfungsstandards, Fachgutachten und Stellungnahmen als Grundsätze ordnungsgemäßer Abschlussprüfungen (GoA) gelten (vgl. IDW PS 201, Tz. 28), versteht den Begriff der Wesentlichkeit im Rahmen der Abschlussprüfung als Grundsatz, dass

*„(...) die Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts bzw. des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichtes darauf auszurichten ist, mit hinreichender Sicherheit Unrichtigkeiten oder Verstöße aufzudecken, die wegen ihrer Größenordnung oder Bedeutung einen Einfluss auf den Aussagewert der Rechnungslegung für die Adressaten hat.“*

(vgl. IDW EPS 250, Tz. 4)

Hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang auf den IDW Prüfungsstandard (IDW PS 210) zur Aufdeckung von Unregelmäßigkeiten im Rahmen der Abschlussprüfung. In Ziff. 7 dieses Prüfungsstandards wird ausdrücklich zwischen Unrichtigkeiten (unbeabsichtigt falsche Angaben), Verstößen (bewusst falsche Angaben, die sich u.a. aufgrund von Täuschungen ergeben) und sonstigen Gesetzesverstößen unterschieden.

An der Wesentlichkeit der Information, dass eine Vielzahl von Scheinrechnungen verbucht und im Jahresabschluss der Ision Internet AG zum 31.12.2000 sowie im Lagebericht erfasst worden sind, kann es bei verständiger Würdigung des verfahrensgegenständlichen Sachverhaltes keinen vernünftigen Zweifel geben.

Diese Einschätzung steht i.ü. auch im Einklang mit den International Accounting Standard IAS 1 in der überarbeiteten Fassung von 1997, in denen es unter Ziff. 31. heißt:

*„ In diesem Zusammenhang sind Informationen wesentlich, wenn deren unterlassene Angabe die wirtschaftlichen Entscheidungen beeinflussen könnte, die Adressaten auf der Grundlage des Abschlusses treffen. Wesentlichkeit hängt vom Umfang und der Art eines Postens ab, der jeweils unter den besonderen Umständen der Unterlassung einer Angabe beurteilt wird. Bei der Entscheidung, ob ein Posten oder eine Summe von Posten wesentlich ist, werden Art und Umfang des Postens gemeinsam beurteilt. Abhängig von den jeweiligen Umständen kann sowohl die Art als auch der Umfang der entscheidende Faktor sein....“*

Ergebnis:

Zur Beurteilung der Frage, ob es sich bei den inkriminierten Geschäftsvorfällen um Scheingeschäfte handelt und gegebenenfalls, ob eine Verbuchung den Tatbestand des § 331 HGB erfüllt, ist auch nach dem Antrag der Verteidigung des Angeklagten Falk vom 20.01.2005 nicht erkennbar, dass das

Gericht insoweit sachverständiger Hilfe bedarf.

Es ist vornehmlich Aufgabe des Gerichts, das als Wirtschaftsstrafkammer über die erforderliche Sachkunde verfügt, Geschäftsvorfälle dahingehend zu beurteilen, ob Leistungen und Lieferungen erbracht oder eben gerade nicht erbracht worden sind. Dazu gehört auch die Feststellung, ob derartige Geschäftsvorfälle verbucht worden sind und ob die Verbuchung den Tatbestand des § 331 HGB erfüllt.

Hamburg, den 03.02.2005



Frombach  
Staatsanwältin