Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

6B 642/2013

Urteil vom 3. Februar 2014

Strafrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Mathys, Präsident,
Bundesrichter Schneider,
Bundesrichterin Jacquemoud-Rossari,
Gerichtsschreiberin Unseld.

Verfahrensbeteiligte
X._____,
vertreten durch Advokat Dr. Roman Baumann Lorant,
Beschwerdeführer,

gegen

Staatsanwaltschaft des Kantons Basel-Landschaft, Emma Herwegh-Platz 2a, 4410 Liestal,
Beschwerdegegnerin.

Gegenstand
Gewerbsmässiger Betrug, mehrfache ungetreue Geschäftsbesorgung, mehrfache Urkundenfälschung; willkürliche Beweiswürdigung,

Beschwerde gegen das Urteil des Kantonsgerichts Basel-Landschaft, Abteilung Strafrecht, vom 29. Mai 2013.

Sachverhalt:

A.
Das Strafgericht Basel-Landschaft verurteilte X._____ am 15. April 2011 wegen mehrfacher qualifizierter ungetreuer Geschäftsbesorgung (Anklagepunkt 2.1) zu einer bedingten Geldstrafe von 270 Tagessätzen zu Fr. 120.–. Von den Vorwürfen der Urkundenfälschung sowie der Gehilfenschaft zum Steuerbetrug (Anklagepunkte 2.6.1 und 2.6.2), des gewerbsmässigen Betrugs, eventuell der mehrfachen qualifizierten ungetreuen Geschäftsbesorgung (Anklagepunkt 3.2), der mehrfachen Urkundenfälschung (Anklagepunkt 3.3), der banden- und gewerbsmässigen Geldwäscherei (Anklagepunkte 4.1 und 4.2), der gewerbsmässigen Geldwäscherei (Anklagepunkte 4.3 bis 4.5) sowie der qualifizierten ungetreuen Geschäftsbesorgung (Anklagepunkt 6.1) sprach es ihn frei. Das Verfahren gegen X._____ wegen Geldwäscherei (Anklagepunkte 4.1 bis 4.5) stellte es zufolge Verjährung ein. X._____ und die Staatsanwaltschaft legten gegen dieses Urteil Berufung ein.

B.

B.a. Das Kantonsgericht Basel-Landschaft sprach X._____ am 29. Mai 2013 in Abweisung von dessen Berufung sowie in teilweiser Gutheissung der Berufung der Staatsanwaltschaft der mehrfachen qualifizierten ungetreuen Geschäftsbesorgung, des gewerbsmässigen Betrugs, der mehrfachen Urkundenfälschung und der

gewerbsmässigen Geldwäscherei schuldig. Es verurteilte ihn zu einer bedingten Freiheitsstrafe von 24 Monaten sowie einer bedingten Geldstrafe von 30 Tagessätzen zu Fr. 120.–. Von den Vorwürfen der Gehilfenschaft zum Steuerbetrug (Anklagepunkt 2.6), der banden- und gewerbsmässigen Geldwäscherei (Anklagepunkt 4.1), der bandenmässigen Geldwäscherei (Anklagepunkt 4.2) und der gewerbsmässigen Geldwäscherei (Anklagepunkt 4.5) sprach es ihn frei. Auf die gegen X._____ im Anklagepunkt 2.6 erhobenen Vorwürfe der Urkundenfälschung trat es nicht ein.

B.b. Den Schuldsprüchen liegt u.a. folgender Sachverhalt zugrunde (Anklagepunkte 3.2 und 3.3) :
X._____ war Prokurist bei der A._____ AG (nachfolgend A._____), wo er die Abteilung Tankschifffahrt betreute und für die eigenen Schiffe der A._____ sowie die für die A._____ fahrenden Partikulierschiffe zuständig war. Ab Januar 2003 war er gestützt auf einen zwischen der A._____, der B._____ AG (nachfolgend B._____) und der C._____ AG abgeschlossenen Managementvertrag vom 13. Dezember 2002 im Auftragsverhältnis für die B._____ tätig. Die D._____ B.V. (nachfolgend D._____) und die E._____ NV (nachfolgend E._____) waren für die A._____ als Partikuliere im Einsatz. O._____ war Mehrheitseigentümer der D._____. Die E._____ gehörte P._____.
Die F._____ AG (nachfolgend F._____) mit Sitz in Z._____ bezog bei der G._____ AG (nachfolgend G._____) Schweröl und verkaufte dieses an diverse Kunden im Gebiet Amsterdam-Rotterdam-Antwerpen (ARA-Raum) weiter. Die G._____ lieferte der F._____ das Schweröl nach W._____. Dort bewahrte es die F._____ in einem von der A._____ gemieteten Tanklager auf, bevor sie es in erster Linie von der A._____ mit dem Schiff weitertransportieren liess. Da die G._____ für Kosten, Versicherung und Fracht (Basis CIF) bis zum Bestimmungshafen im ARA-Raum aufzukommen hatte, stellte die A._____ ihr direkt Rechnung. Die F._____, handelnd durch ihren Verwaltungsrat Q._____, und die A._____, handelnd durch ihren Verwaltungsrat R._____, beschlossen am 5. Februar 2002, dass die A._____ der G._____ in ihren Rechnungen zusätzlich zu den üblichen Frachtsätzen einen verdeckten Zuschlag (sog. Rückvergütung) von Fr. 2.– bis Fr. 3.– pro Tonne in Rechnung stellt und diesen der F._____ weiterleitet. Ungefähr im Mai 2003 vereinbarte X._____ mit Q._____, dass dieser namens der F._____ höhere Rückvergütungen fakturieren und mit der Differenz Rechnungen der D._____ über Fr. 78'846.– und von
P._____ über Fr. 136'081.– bezahlen werde. Die F._____ erhöhte in der Folge die Rückvergütungen in drei Rechnungen vom 4. Juni, 15. August und 12. September 2003 an die B._____ bis zu Fr. 8.– pro Tonne. Mit dem überfakturierten Betrag bezahlte sie der D._____ am 5. August 2003 Fr. 78'846.– und P._____ am 9. Februar 2004 Fr. 135'000.–. Aufgrund dieser Bezahlungen verblieb der F._____ von den Rechnungen vom 4. Juni, 15. August und 12. September 2003 noch ein verdeckter Zuschlag von Fr. 2.08 pro Tonne. Die Vorinstanz wirft X._____ vor, die Zahlungen von Fr. 78'846.– und Fr. 135'000.– seien weder ein Entgelt für von der A._____ erbrachte Gegenleistungen gewesen noch hätten sie eine Entschädigung für unrechtmässig vorenthaltene Teile des Frachtlohns gebildet.

C.

X._____ führt Beschwerde in Strafsachen mit den Anträgen, ihn in den Anklagepunkten 3.2 und 3.3 vom Vorwurf des gewerbsmässigen Betrugs, der mehrfachen ungetreuen Geschäftsbesorgung und der mehrfachen Urkundenfälschung freizusprechen. Eventualiter sei die Sache zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

D.

Das Kantonsgericht und die Staatsanwaltschaft beantragen die Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen:

1.

1.1. Der Beschwerdeführer wendet sich gegen die Schuldsprüche wegen gewerbsmässigen Betrugs und mehrfa-

cher ungetreuer Geschäftsbesorgung in den Anklagepunkten 3.2 und 3.3. Er wirft der Vorinstanz verschiedentlich eine willkürliche Sachverhaltsfeststellung vor. Er rügt zudem, die Vorinstanz habe ihn zu Unrecht wegen Betrugs und ungetreuer Geschäftsbesorgung verurteilt, obschon die ungetreue Geschäftsbesorgung nur Gegenstand der Eventualanklage bilde.

1.2. Die Vorinstanz sprach den Beschwerdeführer im Sachverhaltskomplex betreffend die Zahlungen von Fr. 78'846.– und Fr. 135'000.– an die D._____ und P._____ des gewerbsmässigen Betrugs, der mehrfachen ungetreuen Geschäftsbesorgung und der mehrfachen Urkundenfälschung schuldig.
Das Bundesgericht prüft die Anwendung von Bundesrecht frei und von Amtes wegen (Art. 95 lit. a und Art. 106 Abs. 1 BGG). Es ist nicht an die Begründung der Parteien gebunden, sondern kann die Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder den Entscheid mit einer Begründung bestätigen, die von jener der Vorinstanz abweicht (BGE 138 II 331 E. 1.3 mit Hinweis).
Der Betrug im Sinne von Art. 146 StGB geht der ungetreuen Geschäftsbesorgung nach Art. 158 StGB vor. Erfüllt der Täter den Betrugstatbestand, weil er die Vermögensschädigung durch eine arglistige Täuschung herbeiführte, ist unerheblich, dass er auch Geschäftsführer im Sinne von Art. 158 StGB war (vgl. BGE 111 IV 60 E. 3 mit Hinweisen). Die Staatsanwaltschaft verlangte einen Schuldspruch wegen ungetreuer Geschäftsbesorgung daher zu Recht nur in der Eventualanklage. Indem die Vorinstanz den Beschwerdeführer für die gleiche Tat sowohl des Betrugs als auch der ungetreuen Geschäftsbesorgung schuldig spricht, verletzt sie Bundesrecht.

2.
Zu prüfen ist zunächst, ob sich der Beschwerdeführer des Betrugs strafbar machte.

2.1.

2.1.1. Den Tatbestand des Betrugs von Art. 146 Abs. 1 StGB erfüllt, wer in der Absicht, sich oder einen andern unrechtmässig zu bereichern, jemanden durch Vorspiegelung oder Unterdrückung von Tatsachen arglistig irreführt und so den Irrenden zu einem Verhalten bestimmt, wodurch dieser sich selbst oder einen andern am Vermögen schädigt.

2.1.2. Arglist ist nach der Rechtsprechung gegeben, wenn der Täter ein ganzes Lügengebäude errichtet oder sich besonderer Machenschaften oder Kniffe bedient. Ein Lügengebäude liegt vor, wenn mehrere Lügen derart raffiniert aufeinander abgestimmt sind und von besonderer Hinterhältigkeit zeugen, dass sich selbst eine kritische Person täuschen lässt. Als besondere Machenschaften gelten Erfindungen und Vorkehren sowie das Ausnützen von Begebenheiten, die allein oder gestützt auf Lügen oder Kniffe geeignet sind, den Betroffenen irrezuführen. Darüber hinaus wird Arglist auch bei einfachen falschen Angaben bejaht, wenn deren Überprüfung nicht oder nur mit besonderer Mühe möglich oder nicht zumutbar ist, und wenn der Täter das Opfer von der möglichen Überprüfung abhält oder nach den Umständen voraussieht, dass dieses die Überprüfung der Angaben aufgrund eines besonderen Vertrauensverhältnisses unterlassen werde (zum Ganzen BGE 135 IV 76 E. 5.2 S. 81 f. mit Hinweisen).
Arglist scheidet aus, wenn der Getäuschte den Irrtum mit einem Mindestmass an Aufmerksamkeit hätte vermeiden können. Dabei ist die Lage und Schutzbedürftigkeit des Betroffenen im Einzelfall entscheidend. Auch unter dem Gesichtspunkt der Opfermitverantwortung erfordert der Tatbestand indes nicht, dass das Täuschungsopfer die grösstmögliche Sorgfalt walten lässt und alle erdenklichen Vorkehren trifft. Arglist scheidet lediglich aus, wenn es die grundlegendsten Vorsichtsmassnahmen nicht beachtet. Entsprechend entfällt der strafrechtliche Schutz nicht bei jeder Fahrlässigkeit des Getäuschten, sondern nur bei Leichtfertigkeit, welche das betrügerische Verhalten des Täters in den Hintergrund treten lässt (BGE 135 IV 76 E. 5.2 S. 80 f. mit Hinweisen).

2.2. Die Vorinstanz führt zur Täuschung und zur Arglist zusammengefasst aus, die Rechnungen seien bei der B._____ in der Zeit ab Juni 2003 von deren Direktor S._____ entgegengenommen und an die Abteilungen weitergeleitet worden. S._____ habe ein grosses Vertrauen in den Beschwerdeführer gehabt und die eingehenden Rechnungen nicht besonders genau geprüft. Wenn eine Rechnung als in Ordnung betrachtet worden sei, sei sie (vom Beschwerdeführer oder einer anderen Person) visiert und kontiert worden. Damit sei die Überprüfung abgeschlossen gewesen (Urteil E. 2.2.3.2 S. 62 f.). Der Beschwerdeführer habe Q._____ in den

Glauben versetzt, die D._____ und P._____ hätten Anspruch auf die Fr. 78'846.– bzw. Fr. 136'081.–. Er habe diesen als Tatmittler benutzt, um der B._____ die Rechnungen der F._____ vom 4. Juni, 15. August und 12. September 2003 zukommen zu lassen (Urteil E. 2.3.1 und E. 2.3.2.2 S. 63). Er habe T._____, welche die Rechnungen vom 4. Juni und 15. August 2003 visiert habe, und die die Vergütungsaufträge (mit-) unterzeichnenden Personen (S._____, U._____ und Y._____) arglistig getäuscht, da er ihnen verschwiegen habe, dass die Rechnungen einen nicht geschäftsnotwendigen Zusatzaufwand zugunsten der D._____ bzw. P._____ enthielten. Der Zuschlag für die D._____ bzw. P._____ sei für die genannten Personen nicht erkennbar gewesen. Die drei Rechnungen seien in eine ganze Reihe von normalen Rechnungen aus einer langjährigen unproblematischen Geschäftsbeziehung eingebettet gewesen und auch deshalb nicht besonders aufgefallen. Der Beschwerdeführer habe vorausgesehen, dass die getäuschten Personen von deren Überprüfung absehen würden (Urteil S. 64).

2.3. Der Beschwerdeführer bringt vor, sein Vorgesetzter S._____ sei über die Zahlungen (Rückvergütungen) an die D._____ und P._____ informiert gewesen. Er habe ihn persönlich darüber in Kenntnis gesetzt. Die A._____ habe eine Doppelfakturierungspraxis betrieben, die zur Folge gehabt habe, dass die D._____ und P._____ bei den Frachtpreisen betrogen worden seien. Bei den Zahlungen habe es sich um Entschädigungen für vorenthaltene Frachten gehandelt. Die A._____ habe auch einer anderen Reederei ohne Anstände und unter strengster Vertraulichkeit einen Vergleichsbetrag für vorenthaltene Frachten von rund Fr. 230'000.– bezahlt. S._____ habe drei Wochen nach der fristlosen Auflösung sämtlicher Verträge mit ihm eine Zahlung an die F._____ freigegeben. Die F._____ habe die Rechnung von P._____ über Fr. 135'000.– am 9. Februar 2004 und damit weit nach der zusätzlichen Strafanzeige der A._____ vom 8. Dezember 2003 in Sachen F._____ bezahlt. Hätte S._____ Zweifel an der Berechtigung der Zahlung über rund Fr. 135'000.– gehabt, hätte er diese nicht freigegeben bzw. den Betrag von der F._____ zurückfordern können. Ihm vorzuwerfen, er könne die Berechnungsbasis für die beiden Zahlungen nicht aufzeigen, verstosse gegen die Unschuldsvermutung und sei willkürlich. Die Vorinstanz argumentiere widersprüchlich. Sie anerkenne einerseits, dass S._____ die Rechnungen entgegennahm und sichtete. Andererseits gehe sie davon aus, dieser habe die erhöhten Rückvergütungen nicht gekannt, obschon diese dem Betrachter der Rechnungen geradezu ins Auge springen würden. Sein Verhalten sei nicht arglistig gewesen. Die Vorinstanz bejahe zu Unrecht ein besonderes Vertrauensverhältnis, obschon er im Tatzeitpunkt weniger als ein Jahr mit S._____ zusammengearbeitet habe. Unklar sei, was die Vorinstanz unter der "Einbettung in eine Reihe von normalen Rechnungen aus einer langen unproblematischen Geschäftsbeziehung" verstehe.

2.4. Die Staatsanwaltschaft argumentiert in ihrer Vernehmlassung, S._____ habe keinen Grund gehabt, die Rechnungen der F._____ inhaltlich näher zu prüfen, da diese eine bekannte Kundin gewesen sei und er dem Beschwerdeführer vertraut habe. Die inhaltliche Kontrolle der eingehenden Rechnungen sei nicht seine Aufgabe, sondern diejenige des Beschwerdeführers und seines Stellvertreters gewesen.

2.5.

2.5.1. Der Beschwerdeführer macht zu Recht geltend, dass die Höhe des Rückvergütungssatzes aus den Rechnungen der F._____ ohne Weiteres ersichtlich war. Die drei beanstandeten Rechnungen enthalten jeweils eine tabellarische Auflistung mit den Spalten "Ladedatum", "Schiff", "Ladegewicht" und "Betrag" (Rückvergütungssatz und Endbetrag). Der Rückvergütungssatz, der zwischen Fr. 2.– und Fr. 8.– variierte, war gerade aufgrund dieser optischen Darstellung sofort ersichtlich. Es erstaunt, dass die mit den Rechnungen befassten Drittpersonen nicht gewusst haben wollen, dass darin der vereinbarte Rückvergütungssatz von Fr. 2.– bis Fr. 3.– pro Tonne überschritten wurde (vgl. Urteil S. 62). Die Frage kann jedoch offenbleiben, da eine allfällige Täuschung auf jeden Fall nicht arglistig war. Der höhere Rückvergütungssatz wäre selbst bei einer nur rudimentären Prüfung der Rechnungen mit einem Mindestmass an Aufmerksamkeit erkennbar gewesen. Die Arglist kann aber auch nicht damit begründet werden, S._____ habe die Rechnungen nicht geprüft, weil dazu nicht er als CEO, sondern andere Personen zuständig waren. Andere Gründe, die für die Arglist sprechen könnten, sind ebenfalls nicht ersichtlich.

2.5.2. Der vorliegende Sachverhalt unterscheidet sich von dem in BGE 118 IV 35 beurteilten in verschiede-

ner Hinsicht. Anders als in diesem Entscheid wird dem Beschwerdeführer nicht vorgeworfen, er habe sich durch die beanstandeten Zahlungen persönlich bereichert. Die Vorinstanz anerkennt vielmehr ausdrücklich, dass die überwiesenen Gelder von Fr. 78'846.– und Fr. 135'000.– nicht an ihn zurückflossen und dies auch nicht vorgesehen war (Urteil E. 2.2.1.6.1 S. 56 f.). Soweit die Staatsanwaltschaft in ihrer Vernehmlassung das Gegenteil behauptet, ist sie nicht zu hören. Streitig ist daher lediglich, ob die Zahlungen an die D._____ und P._____ geschäftsmässig begründet waren. Diesbezüglich ist anzumerken, dass die vom Beschwerdeführer geltend gemachte Doppelfakturierungspraxis gegenüber den Partikulieren vom Strafgericht ausdrücklich anerkannt wurde (erstinstanzliches Urteil S. 122 f. und 131) und von der Vorinstanz zumindest nicht widerlegt wird. Vorliegend geht es zudem um Rechnungen, die beim Empfänger vor der Zahlung einer Prüfung unterzogen werden. Sodann wird dem Beschwerdeführer nicht vorgeworfen, er habe durch falsche Angaben von einer Überprüfung der Rechnungen abgehalten.

2.6. Mangels Arglist scheidet ein Schuldspruch wegen Betrugs aus. Nicht weiter einzugehen ist auf die Rüge des Beschwerdeführers betreffend die fehlende Gewerbsmässigkeit, da bereits der Grundtatbestand von Art. 146 Abs. 1 StGB nicht gegeben ist.

3.

3.1. Der ungetreuen Geschäftsbesorgung nach Art. 158 Ziff. 1 Abs. 1 StGB macht sich strafbar, wer aufgrund des Gesetzes, eines behördlichen Auftrages oder eines Rechtsgeschäfts damit betraut ist, Vermögen eines andern zu verwalten oder eine solche Vermögensverwaltung zu beaufsichtigen, und dabei unter Verletzung seiner Pflichten bewirkt oder zulässt, dass der andere am Vermögen geschädigt wird.
Der Treuebruchtatbestand von Art. 158 Ziff. 1 Abs. 1 StGB ist erfüllt, wenn der Täter in der Stellung eines Geschäftsführers treuwidrig eine Schutzpflicht zur Wahrung fremder Vermögensinteressen verletzt hat und es dadurch zu einer Schädigung des anvertrauten Vermögens gekommen ist. Ein Vermögensschaden liegt nach der Rechtsprechung vor bei tatsächlicher Schädigung durch Verminderung der Aktiven, Vermehrung der Passiven, Nicht-Verminderung der Passiven oder Nicht-Vermehrung der Aktiven oder wenn das Vermögen in einem Masse gefährdet wird, dass es in seinem wirtschaftlichen Wert vermindert ist (BGE 129 IV 124 E. 3.1 mit Hinweisen).

3.2. Die Vorinstanz argumentiert, der Beschwerdeführer habe bei der B._____ im Jahre 2003 Geschäftsführereigenschaft gehabt (Urteil E. 2.4.1.1 S. 67). Indem er dafür gesorgt habe, dass die F._____ der B._____ die Rechnungen vom 4. Juni, 15. August und 12. September 2003 stellte, habe er seine Treuepflicht gegenüber der B._____ verletzt. Diese Treuepflicht habe er auch deshalb missachtet, weil er als Abteilungsleiter bei der B._____ und als für die Überprüfung der fraglichen Rechnungen verantwortliche Person es unterlassen habe, dafür zu sorgen, dass die Rechnungen der F._____ nicht bezahlt würden (Urteil E. 2.4.1.2 S. 67).
Den Schaden der B._____ begründet die Vorinstanz - wie auch für den Betrug - wie folgt: Weil die G._____ der B._____ die Frachten, in welchen die Zuschläge von Fr. 78'846.– und Fr. 135'000.– (total Fr. 213'846.–) enthalten gewesen seien, ohne Weiteres bezahlt habe, müsse geschlossen werden, dass die B._____ selbst einen entsprechenden höheren Frachtpreis von der G._____ hätte fordern können. Als gewinnorientiertes Unternehmen wäre sie gegenüber ihren Aktionären gehalten gewesen, diesen erzielbaren zusätzlichen Frachtlohn von Fr. 213'846.– von der G._____ zu verlangen und einzubehalten. Die Zuschläge seien für die streitbetroffenen Zahlungen von Fr. 78'846.– und Fr. 135'000.– an die D._____ bzw. P._____ verwendet worden. Weil für die Zahlung von Fr. 213'846.– weder ein Rechtsanspruch noch eine Verpflichtung bestanden habe, sei die B._____ durch die Überweisung an die F._____ zwecks Weiterleitung an die D._____ und P._____ geschädigt worden (Urteil E. 2.3.2.2 S. 65 und E. 2.4.1.3 S. 67).

3.3. Der Beschwerdeführer rügt auch in diesem Zusammenhang, O._____ und P._____ seien nicht unrechtmässig bereichert gewesen. Wie es sich damit verhält, kann wiederum offenbleiben, da bereits das Tatbestandsmerkmal des Vermögensschadens der B._____ zu verneinen ist. Aus den vorinstanzlichen Erwägungen (oben E. 3.2) ergibt sich, dass die B._____ für die Zahlungen an die D._____ und P._____ über insgesamt Fr. 213'846.– nicht selber aufkam, sondern diesen Betrag mit den Rückvergütungen an die

F._____ der G._____ in Rechnung stellte. Da die G._____ die Rechnung bezahlte, erlitt die B._____ keine Verminderung ihrer Aktiven. Die Vorinstanz sieht den Vermögensschaden jedoch in einer Nicht-Vermehrung der Aktiven, d.h. in einem entgangenen Gewinn. Sie schliesst aus der Bezahlung der Rechnungen (in welchen verdeckt auch der Betrag von Fr. 213'846.– enthalten war) durch die G._____, dass die B._____ für sich einen höheren Frachtpreis hätte aushandeln können. Damit lässt sich ein Schaden in Form einer unterbliebenen Vermögensmehrung nicht begründen. Ein solcher setzt voraus, dass die Gewinnaussichten hinreichend konkretisiert sind und entsprechend Vermögenswert aufweisen (Marcel Alexander Niggli, in:
Basler Kommentar, Strafrecht II, 3. Aufl. 2013, N. 129 zu Art. 158 StGB; Andreas Donatsch, Strafrecht III, Delikte gegen den Einzelnen, 10. Aufl. 2013, S. 310; Stratenwerth/Jenny/Bommer, Schweizerisches Strafrecht, Besonderer Teil I, 7. Aufl. 2010, N. 16 S. 471 f.). Die Rechtsprechung bejaht dies beispielsweise bei der Übernahme von Arbeiten für einen Kunden auf eigene Rechnung (BGE 105 IV 307 E. 3 und 4), beim Nichteinziehen von Steuern durch den Gemeindeschreiber (BGE 81 IV 228 E. 1b) oder beim Unterlassen von Vertragsabschlüssen (BGE 80 IV 243 E. 3; zum Ganzen auch Niggli, a.a.O., N. 129 zu Art. 158 StGB). Ein Vermögensschaden in Form eines entgangenen Gewinns aufgrund der ausgehandelten Vertragsbedingungen kann demgegenüber nicht leichthin angenommen werden. Nicht zu genügen vermag insbesondere die nachträgliche Erkenntnis, dass ein Vertrag zu günstigeren Konditionen hätte abgeschlossen werden können. Die Vorinstanz legt nicht dar, der von der B._____ einkassierte Frachtpreis sei nicht branchenüblich gewesen. Ebenso wenig wirft sie dem Beschwerdeführer vor, er habe Eigeninteressen verfolgt, was sich ungünstig auf die Vermögensinteressen der B._____ ausgewirkt und zum angeblich entgangenen Gewinn geführt habe. Der
Schuldspruch wegen ungetreuer Geschäftsbesorgung verletzt Bundesrecht.

4.
Der Beschwerdeführer ficht auch den Schuldspruch wegen Urkundenfälschung an.

4.1.

4.1.1. Den Tatbestand der Urkundenfälschung nach Art. 251 Ziff. 1 StGB erfüllt u.a., wer in der Absicht, jemanden am Vermögen oder an andern Rechten zu schädigen oder sich oder einem andern einen unrechtmässigen Vorteil zu verschaffen (Abs. 1), eine Urkunde fälscht oder verfälscht, die echte Unterschrift oder das echte Handzeichen eines andern zur Herstellung einer unechten Urkunde benützt oder eine rechtlich erhebliche Tatsache unrichtig beurkundet oder beurkunden lässt (Abs. 2).

4.1.2. Die Urkundenfälschung im engeren Sinne erfasst das Herstellen einer unechten Urkunde, deren wirklicher Aussteller mit dem aus ihr ersichtlichen Urheber nicht identisch ist. Demgegenüber betrifft die Falschbeurkundung die Errichtung einer echten, aber unwahren Urkunde, bei der der wirkliche und der in der Urkunde enthaltene Sachverhalt nicht übereinstimmen. Die Falschbeurkundung erfordert eine qualifizierte schriftliche Lüge. Eine solche wird nur angenommen, wenn dem Schriftstück eine erhöhte Glaubwürdigkeit zukommt und der Adressat ihm daher ein besonderes Vertrauen entgegenbringt. Das ist der Fall, wenn allgemeingültige objektive Garantien die Wahrheit der Erklärung gegenüber Dritten gewährleisten, die gerade den Inhalt bestimmter Schriftstücke näher festlegen. Blosse Erfahrungsregeln hinsichtlich der Glaubwürdigkeit irgendwelcher schriftlicher Äusserungen genügen dagegen nicht, mögen sie auch zur Folge haben, dass sich der Geschäftsverkehr in gewissem Umfang auf die entsprechenden Angaben verlässt (BGE 138 IV 130 E. 2.1 mit Hinweisen).

4.1.3. Mit der Tatbestandsvariante des "Beurkundenlassens" ist die Begehung der Falschbeurkundung in mittelbarer Täterschaft gemeint (BGE 120 IV 122 E. 5c/cc mit Hinweis). Es gelten hierfür die allgemeinen Regeln (Markus Boog, in: Basler Kommentar, Strafrecht II, 3. Aufl. 2013, N. 161 zu Art. 251 StGB).

4.1.4. Rechnungen sind nach ständiger Rechtsprechung in der Regel keine Urkunden. Eine erhöhte Glaubwürdigkeit und damit eine Urkundenqualität von Rechnungen kann sich ausnahmsweise aus dem konkreten Verwendungszweck ergeben oder wenn dem Aussteller eine garantenähnliche Stellung zukommt bzw. wenn dieser in einem besonderen Vertrauensverhältnis zum Empfänger steht (BGE 138 IV 130 E. 2.2.1 mit Hinweisen). Eine Urkundenfälschung begeht zudem, wer als (Mit-) Verantwortlicher für die Buchhaltung der rechnungsstellenden Gesellschaft eine inhaltlich unwahre Rechnung erstellt, die als Bestandteil der eigenen

Buchhaltung erscheint (a.a.O. E. 2.3 mit Hinweisen). Im Verhältnis zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger bzw. -adressat kann eine Rechnung höchstens unter besonderen Umständen erhöhte Glaubwürdigkeit haben (a.a.O. E. 2.4.2). Die Rechtsprechung bejaht dies ausnahmsweise, wenn die inhaltlich unwahre Rechnung nicht nur Rechnungsfunktion hat, sondern objektiv und subjektiv in erster Linie als Beleg für die Buchhaltung der Rechnungsempfängerin bestimmt ist, die damit verfälscht werden soll. Eine objektive Zweckbestimmung als Buchhaltungsbeleg wird angenommen, wenn der Rechnungsaussteller mit der buchführungspflichtigen
Rechnungsempfängerin bzw. deren Organen oder Angestellten zusammenwirkt und auf deren Geheiss oder Anregung hin oder mit deren Zustimmung eine inhaltlich unwahre Rechnung erstellt, die als Buchhaltungsbeleg dient (a.a.O. E. 2.4.3 und 3.1).
Eine sog. zusammengesetzte Urkunde liegt schliesslich vor, wenn Rechnungen im Rahmen eines hierfür beim Rechnungsempfänger vorgesehenen Rechnungskontrollverfahrens nach einer materiellen Prüfung mit einem Prüfungsvermerk versehen und damit schriftlich als richtig bescheinigt werden (BGE 131 IV 125 E. 4.5; Urteil 6B 916/2008 vom 21. August 2009 E. 9, nicht publ. in: BGE 135 IV 198). Der Prüfungsvermerk und die Bestätigung, die Rechnung sei in Ordnung, sind nach der Rechtsprechung falsch, wenn eine tatsächlich nicht erfolgte Leistung in Rechnung gestellt wurde (BGE 131 IV 125 E. 4.5; Urteil 6B 916/2008 vom 21. August 2009 E. 9).

4.2.

4.2.1. Die Vorinstanz argumentiert, der Beschwerdeführer habe die Rechnungen vom 4. Juni, 15. August und 12. September 2003 in mittelbarer Täterschaft erstellt. Die drei Rechnungen seien in erster Linie als Buchhaltungsbelege für die Buchführung der Rechnungsempfängerin bestimmt gewesen. Die Rechnungen seien inhaltlich unwahr gewesen, da darin zwischen der F._____ und der B._____ nicht vereinbarte zusätzliche Zuschläge enthalten gewesen seien, die in Wirklichkeit für die D._____ bzw. O._____ und P._____ bestimmt gewesen und letztlich auch an diese ausbezahlt worden seien. Durch die drei Rechnungen sei der Eindruck erweckt worden, es handle sich bei den fakturierten Beträgen um geschäftsmässig begründete Auslagen der B._____. Mit den inhaltlich unwahren Rechnungen sei die Buchhaltung der B._____ verfälscht worden, da Gewinnausschüttungen zugunsten von privaten Dritten als geschäftsbedingter Aufwand und der Gewinn der B._____ um diesen Betrag zu tief ausgewiesen worden seien. Durch das Erstellenlassen der inhaltlich unwahren Rechnungen als Buchhaltungsbelege habe der Beschwerdeführer den objektiven Tatbestand der Urkundenfälschung erfüllt (Urteil E. 2.7.3.1.2 S. 71 f.).

4.2.2. Die Vorinstanz verkennt, dass die Buchhaltung nicht alleine deshalb als nicht ordnungsgemäss qualifiziert werden kann, weil der Aufwand höher ausgewiesen ist, als dies aus betriebswirtschaftlicher Sicht gerechtfertigt war. Bei der Verbuchung tatsächlicher, wirtschaftlich aber nicht gerechtfertigter Vorgänge im sachangemessenen Konto liegt grundsätzlich keine Falschbeurkundung vor (Urteil 6B 711/2012 vom 17. Mai 2013 E. 6.5 mit Hinweisen; Boog, a.a.O., N. 91 zu Art. 251 StGB). Durch die Verbuchung der tatsächlich erfolgten, geschäftsmässig angeblich aber nicht begründeten Zahlungen wurde die Buchhaltung der B._____ nicht verfälscht. Gleiches gilt für die drei inkriminierten Rechnungen. Die Rechnungen waren entgegen der Auffassung der Vorinstanz nicht bereits unwahr, weil geschäftsmässig nicht begründete Leistungen fakturiert wurden. Daran ändert nichts, dass darin nicht offengelegt wurde, dass ein Teil der Rückvergütungen nicht für die F._____, sondern für Dritte bestimmt war. Die von der Vorinstanz angerufene Rechtsprechung BGE 138 IV 130 gelangt nicht zur Anwendung. Hinzu kommt, dass der Beschwerdeführer gar nicht Aussteller der drei Rechnungen war, sondern die F._____ bzw. die bei dieser für die Rechnungsstellung
verantwortliche Person. Mittelbare Täterschaft liegt vor, wenn der Täter (Hintermann) eine andere Person (Vordermann) als sein willenloses oder wenigstens nicht vorsätzlich handelndes Werkzeug benutzt, um durch sie die beabsichtigte strafbare Handlung auszuführen (BGE 120 IV 17 E. 2d; Urteil 6S.276/2004 vom 16. Februar 2005 E. 3.2). Dies ist beispielsweise bei einer Sekretärin der Fall, die auf Geheiss handelte und zuvor in einen Vorsatz ausschliessenden Sachverhaltsirrtum versetzt wurde (Urteil 6S.276/2004 vom 16. Februar 2005 E. 3.2). Davon kann vorliegend keine Rede sein. Q._____ wusste, dass ein Teil der in Rechnung gestellten Rückvergütungen für Dritte bestimmt war. Er war kein willenloses Tatwerkzeug. Der angefochtene Entscheid ist auch bezüglich des Schuldspruchs wegen Urkundenfälschung bundesrechtswidrig.

5.

Da die Beschwerde im Schuldpunkt begründet ist, erübrigt sich eine Behandlung der weiteren Einwände.

6.

Die Beschwerde ist gutzuheissen und das angefochtene Urteil bezüglich der Schuldsprüche wegen gewerbsmässigen Betrugs, mehrfacher ungetreuer Geschäftsbesorgung und mehrfacher Urkundenfälschung in den Anklagepunkten 3.2 und 3.3 aufzuheben. Es sind keine Kosten zu erheben (Art. 66 Abs. 4 BGG). Der Kanton Basel-Landschaft hat dem Beschwerdeführer für das bundesgerichtliche Verfahren eine angemessene Parteientschädigung auszurichten (Art. 68 Abs. 2 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Beschwerde wird gutgeheissen, das Urteil des Kantonsgerichts Basel-Landschaft vom 29. Mai 2013 teilweise aufgehoben und die Sache zu neuer Entscheidung an die Vorinstanz zurückgewiesen.

2.
Es werden keine Kosten erhoben.

3.
Der Kanton Basel-Landschaft hat dem Beschwerdeführer für das bundesgerichtliche Verfahren eine Parteientschädigung von Fr. 3'000.– zu bezahlen.

4.
Dieses Urteil wird den Parteien und dem Kantonsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Strafrecht, schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 3. Februar 2014

Im Namen der Strafrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Mathys

Die Gerichtsschreiberin: Unseld