

# Bezirksgericht Zürich

9. Abteilung - Einzelgericht



---

Prozess Nr. GG170180-L/U

Mitwirkend: Bezirksrichter Dr. R. Schöning als Einzelrichter  
Gerichtsschreiber lic. iur. M. Zollinger

## Urteil vom 19. Dezember 2017

in Sachen

**Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich,**

Anklägerin

gegen

**A.\_\_\_\_\_**,

Beschuldigter

verteidigt durch Rechtsanwalt Dr. iur. X1.\_\_\_\_\_,

betreffend **Urkundenfälschung**

**Anklage:**

Die Anklageschrift der Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich vom 28. August 2017 ist diesem Urteil beigeheftet (Hauptordner act. 001001 ff.).

**An der Hauptverhandlung anwesende Parteien:**

- Der Beschuldigte A.\_\_\_\_\_ in Begleitung seines erbetenen Verteidigers Rechtsanwalt Dr. X1.\_\_\_\_\_,
- der Mitbeschuldigte B.\_\_\_\_\_ (GG170178) in Begleitung seines amtlichen Verteidigers Rechtsanwalt lic. iur. X2.\_\_\_\_\_,
- der Mitbeschuldigte C.\_\_\_\_\_ (GG170179) in Begleitung seines amtlichen Verteidigers Rechtsanwalt Dr. X3.\_\_\_\_\_,
- der Mitbeschuldigte D.\_\_\_\_\_ (GG170181) in Begleitung seines erbetenen Verteidigers Rechtsanwalt Dr. X4.\_\_\_\_\_,
- Staatsanwalt Dr. E.\_\_\_\_\_.

**Anträge der Anklagebehörde:**

(Prot. S. 22 i.V.m. Hauptordner act. 001007 ff., sinngemäss)

1. Der Beschuldigte A.\_\_\_\_\_ sei der Urkundenfälschung im Sinne von Art. 251 Ziff. 1 StGB schuldig zu sprechen.
2. Der Beschuldigte sei mit einer Geldstrafe von 180 Tagessätzen zu CHF 630.-- (entsprechend CHF 113'400.--) zu bestrafen.
3. Dem Beschuldigten sei der bedingte Strafvollzug zu gewähren, unter Ansetzung einer Probezeit von zwei Jahren.
4. Die Kosten des Verfahrens, inkl. Gebühr für das Vorverfahren von CHF 2'000.--, seien dem Beschuldigten aufzuerlegen.

**Antrag der Verteidigung:**

(act. 28 S. 1)

"Der Beschuldigte A.\_\_\_\_\_ sei von Schuld und Strafe freizusprechen und es sei ihm eine Entschädigung von insgesamt CHF 72'578.35 zuzusprechen."

**Das Gericht zieht in Betracht:**

**I. Prozessgeschichte und Formelles**

**1. Verfahrensgang**

1.1. In den Jahren 2012 und 2013 wurden im Zusammenhang mit der F'.\_\_\_\_\_ AG (im Folgenden: F.\_\_\_\_\_) sowie der G'.\_\_\_\_\_ GmbH (im Folgenden: G.\_\_\_\_\_) diverse Strafanzeigen eingereicht (vgl. z.B. Vorhalt in Ordner 3 act. 050535 sowie Hauptordner act. 004125 f.), welche die Einleitung von Strafverfahren gegen Funktionäre der genannten Gesellschaften, unter anderem auch gegen A.\_\_\_\_\_ (im Folgenden: Beschuldigter), nach sich zogen.

1.2. Mit Verfügung vom 24. März 2015 eröffnete die Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich (im Folgenden: Staatsanwaltschaft) eine Strafuntersuchung gegen den Beschuldigten betreffend Verdachts der Misswirtschaft etc. (Hauptordner act. 002001).

2.1. In Anwendung von Art. 318 Abs. 1 StPO hatte die Staatsanwaltschaft dem Beschuldigten mit Schreiben vom 19. August 2016 noch in Aussicht gestellt, dass sie eine Einstellungsverfügung erlassen werde, sofern diese durch die Leitung der Staatsanwaltschaft genehmigt werde (Hauptordner act. 004101 f.). Mit Schreiben vom 6. März 2017, das die vorerwähnte Ankündigung ersetzte, teilte die Staatsanwaltschaft dem Beschuldigten unter Hinweis auf den beiliegenden Anklageentwurf mit, dass sie Anklage erheben werde, die Aktivierung des Franchise-Gebiets Stadt Zürich in der Zwischenbilanz per 30. Juni 2010 jedoch nicht Anklagegegenstand bilde; gleichzeitig setzte die Staatsanwaltschaft dem Beschuldigten Frist an, um Beweisanträge zu stellen (Hauptordner act. 004106 f.).

2.2.1. Innert erstreckter Frist liess der Beschuldigte mit Schreiben seiner Verteidigung vom 31. Mai 2017 den Beweisantrag stellen, die Straftaten im Verfahren gegen den Mitbeschuldigten H.\_\_\_\_\_ seien beizuziehen (Hauptordner act. 004115).

2.2.2. Mit Schreiben vom 7. Juni 2017 teilte die Staatsanwaltschaft der Verteidigung u.a. mit, dass die Verfahren gegen den Beschuldigten und gegen den Mitbeschuldigten H.\_\_\_\_\_ noch nicht voneinander abgetrennt worden seien; falls es aufgrund der verschiedenen Erledigungsarten zu einer administrativen Trennung der Verfahrensakten komme, werden die Gesamtkten auf einem Datenträger dem den Beschuldigten betreffenden Dossier beiliegen (Hauptordner act. 004116 f.). Der angesprochene Datenträger mit den Gesamtkten, inkl. diejenigen betreffend den Mitbeschuldigten H.\_\_\_\_\_, befindet sich zuvorderst im Ordner 1. Im Ergebnis wurde dem gestellten Beweisantrag somit entsprochen.

2.3. Mit Schreiben vom 14. August 2017 teilte die Staatsanwaltschaft der Verteidigung mit, dass die u.a. gegen den Beschuldigten geführte Strafuntersuchung neu unter der Nummer 2017/... geführt werde (Hauptordner act. 004121 f.).

3.1. Nach Abschluss der Untersuchung erhob die Staatsanwaltschaft am 28. August 2017 beim Einzelgericht Zürich Anklage gegen den Beschuldigten betreffend Urkundenfälschung (Hauptordner act. 001001 ff.).

3.2. Am 19. September 2017 trafen Anklage und Akten beim Einzelgericht Zürich ein (vgl. den Eingangsstempel auf der Anklageschrift in den Akten nach Anklageerhebung). Die örtliche Zuständigkeit des Einzelgerichts Zürich beruht auf Art. 31 StPO, da die anklagegegenständliche Urkundenfälschung in der Stadt Zürich (die F.\_\_\_\_\_ wie auch die I.\_\_\_\_\_ AG, die im rechtlich relevanten Zeitraum als deren Revisionsstelle fungierte, hatte ihren Sitz in der Stadt Zürich) und damit innerhalb des Zuständigkeitsbereichs des Einzelgerichts Zürich begangen worden sein soll. Die sachliche Zuständigkeit des Einzelgerichts Zürich ergibt sich aus § 27 Abs. 1 lit. b GOG.

4.1. Mit Verfügung vom 16. Oktober 2017 wurde die Hauptverhandlung – zusammen mit den in separaten Verfahren Mitbeschuldigten B.\_\_\_\_\_, C.\_\_\_\_\_ und D.\_\_\_\_\_ – auf den 13. Dezember 2017 angesetzt, den Parteien die Gerichtsbesetzung sowie die in der Hauptverhandlung vorgesehenen Beweisabnahmen (keine seitens des Gerichts) mitgeteilt, die Staatsanwaltschaft ersucht, über die Kosten der Verteidigung im Zusammenhang mit dem nicht angeklagten Untersuchungsaspekt zu entscheiden, die Höhe der diesbezüglich allenfalls zuzusprechenden Entschädigung festzusetzen und das Einzelgericht darüber zu informieren, und den Parteien Frist angesetzt, um Beweisanträge zu stellen und zu begründen (act. 12).

4.2.1. Mit Eingabe seiner Verteidigung vom 30. Oktober 2017 liess der Beschuldigte den Beweisantrag stellen, es sei der (in Kopie beigelegte) Auszug aus dem Konto ... Postcheck ... der F.\_\_\_\_\_ für das Geschäftsjahr 2011 (act. 16) zu den Akten zu nehmen (act. 15).

4.2.2. Mit Verfügung des hiesigen Einzelgerichts vom 1. November 2017 wurde der Staatsanwaltschaft Frist angesetzt, um schriftlich zum Beweisantrag der Verteidigung Stellung zu nehmen (act. 17).

4.2.3. Die Staatsanwaltschaft stellte mit Eingabe vom 2. November 2017 den Antrag, der Beweisantrag sei als gegenstandslos zu behandeln (act. 19).

4.2.4. Mit Verfügung des Einzelgerichts vom 9. November 2017 wurde der von der Verteidigung eingereichte Auszug (act. 16) bei den Akten belassen (act. 20).

5. Anlässlich der Hauptverhandlung vom 13. Dezember 2017, die zusammen mit denjenigen betreffend die Mitbeschuldigten B.\_\_\_\_\_, C.\_\_\_\_\_ und D.\_\_\_\_\_ durchgeführt wurde (Prot. S. 6 ff.), waren zunächst im vorliegenden Verfahren keine Vorfragen zu verzeichnen (Prot. S. 7). In der Folge wurde das Beweisverfahren durch Einvernahme des Beschuldigten durchgeführt (act. 22 i.V.m. Prot. S. 10 f.). Abgesehen davon, dass die Parteivertreter Plädoyerbeilagen einreichten (act. 23 f.; act. 25 ff., act. 29/1-3), wurden keine Beweisanträge gestellt

(Prot. S. 7, 11 f.). Anschliessend wurden die Parteivorträge gehalten (Prot. S. 12 ff.). Der Beschuldigte machte von seinem Recht auf das letzte Wort Gebrauch (Prot. S. 60 f.). Die Urteilsberatung, welche gemeinsam mit denjenigen betreffend die Mitbeschuldigten B.\_\_\_\_\_, C.\_\_\_\_\_ und D.\_\_\_\_\_ durchgeführt wurde, fand am 19. Dezember 2017 statt (Prot. S. 63 f.). Im Anschluss daran wurde das Urteil mit dem Einverständnis der Parteien (Prot. S. 62) durch schriftliche Mitteilung eröffnet (act. 30; act. 31/1-2; act. 32/1-3).

## **2. Zwangsmassnahmen**

Die Anklageschrift gibt Aufschluss über die im vorliegenden Strafverfahren angeordneten Zwangsmassnahmen (Hauptordner act. 001008 f.). Weitere Bemerkungen dazu erübrigen sich.

## **3. Verteidigung**

Am 11. Dezember 2017 erteilte der Beschuldigte Rechtsanwalt Dr. X.\_\_\_\_\_ eine schriftliche Vollmacht (act. 21A). Zuvor wurde das Mandat offenbar gestützt auf eine nur mündlich erteilte Vollmacht geführt.

## **II. Schuldpunkt**

### **1. Sachverhalt**

#### **A. Vorbemerkungen**

1.1. Im Rahmen der Schlusseinvernahme vom 20. Juni 2017 stellte der Beschuldigte den Vorwurf der Urkundenfälschung in Abrede (Hauptordner act. 004015, 004017 ff.; dieselbe Einvernahme ist auch in Ordner 4 act. 050873 ff. zu finden). Denselben Standpunkt vertrat er auch in der Hauptverhandlung (act. 22 S. 3).

1.2. Der Beschuldigte ist somit nicht geständig, weshalb im Folgenden zu prüfen ist, ob der Anklagesachverhalt rechtsgenügend erstellt ist oder nicht.

2.1. In einem Strafprozess sind an den Beweis von Täterschaft und Schuld hohe Anforderungen zu stellen. Gemäss der aus Art. 32 Abs. 1 BV fliessenden und in Art. 6 Ziff. 2 EMRK verankerten Maxime „in dubio pro reo“, die sich auch in Art. 10 StPO niederschlug, ist bis zum gesetzlichen Nachweis ihrer Schuld zu vermuten, dass die einer strafbaren Handlung beschuldigte Person unschuldig ist (Urteile des Bundesgerichts 1P.587/2003 vom 29. Januar 2004, E. 7.2., und 1P.437/2004 vom 1. Dezember 2004, E. 4.2. f.; Pra 2002 Nr. 2 S. 4 f. und Nr. 180 S. 957 f.; BGE 127 I 38 ff., 40; BGE 120 Ia 31 ff., 35 f.). Als Beweiswürdigungsregel besagt die Maxime, dass sich der Strafrichter nicht von der Existenz eines für die beschuldigte Person ungünstigen Sachverhaltes überzeugt erklären darf, wenn bei objektiver Betrachtung Zweifel bestehen, ob sich der Sachverhalt so verwirklicht hat. Die Überzeugung des Richters muss auf einem verstandesgemäss einleuchtenden Schluss beruhen und für den unbefangenen Beobachter nachvollziehbar sein (Schmid, Handbuch des schweizerischen Strafprozessrechts, 2. Aufl., Zürich/St. Gallen 2013, N 233 ff.). Die Beweiswürdigungsregel ist verletzt, wenn der Strafrichter an der Schuld der beschuldigten Person hätte zweifeln müssen (BGE 127 I 38 ff., 41; BGE 124 IV 86 ff., 87 f.). Wenn erhebliche oder nicht zu unterdrückende Zweifel bestehen, ob sich der Sachverhalt so abgespielt hat, wie er eingeklagt ist, so ist die beschuldigte Person nach dem Grundsatz „in dubio pro reo“ freizusprechen (z.B. Schmid, a.a.O., N 235, m.w.H.). Soweit ein direkter Beweis nicht möglich ist, ist der Nachweis der Tat mit Indizien zu führen, wobei die Gesamtheit der einzelnen Indizien, deren „Mosaik“ (Arzt, In dubio contra, ZStrR 115 [1997] 197) zu würdigen ist (vgl. dazu auch Pra 2004 Nr. 51 S. 257 Ziff. 1.4; Pra 2002 Nr. 180 S. 962 f. Ziff. 3.4.). Ein Schuldspruch darf nur dann erfolgen, wenn die Schuld der beschuldigten Person mit hinreichender Sicherheit erwiesen ist, d.h. Beweise dafür vorliegen, dass die beschuldigte Person mit ihrem Verhalten objektiv und subjektiv den ihr zur Last gelegten Straftatbestand verwirklicht hat. Dabei kann nicht verlangt werden, dass die Tatschuld gleichsam mathematisch sicher und unter allen Aspekten unwiderlegbar feststehe (Schmid, a.a.O., N 227). Es muss genügen, wenn vernünftige Zweifel an der Schuld der beschuldigten Person ausgeschlossen werden können. Aufgabe des Richters ist es, seinem Gewissen verpflichtet, in objektiver Würdigung des gesamten Bewei-

sergebnisses, zu prüfen, ob er von einem bestimmten Sachverhalt überzeugt ist und an sich mögliche Zweifel an dessen Richtigkeit zu überwinden vermag (Art. 10 Abs. 2 StPO; ZR 72 [1973] Nr. 80; Pra 2004 Nr. 51 S. 257 Ziff. 1.4.; BGE 124 IV 86 ff., 88; BGE 120 Ia 31 ff., 36 f.). Es liegt in der Natur der Sache, dass mit menschlichen Erkenntnismitteln keine absolute Sicherheit in der Beweisführung erreicht werden kann; daher muss es genügen, dass das Beweisergebnis über jeden vernünftigen Zweifel erhaben ist (vgl. Entscheid des Kassationsgerichts des Kantons Zürich vom 26. Juni 2003 Nr. 2002/387S, E. 2.2.1, m.w.H.). Bloss abstrakte oder theoretische Zweifel dürfen daher nicht massgebend sein, weil solche immer möglich sind (Schmid, a.a.O., N 233 ff.). Es genügt also, wenn vernünftige Zweifel an der Schuld ausgeschlossen werden können, hingegen darf ein Schuldspruch nie auf blosser Wahrscheinlichkeit beruhen. Lässt sich ein Sachverhalt nicht mit letzter Gewissheit feststellen, was schon im Wesen menschlichen Erkenntnisvermögens liegt, so hindert dies den Richter nicht, subjektiv mit Gewissheit davon überzeugt zu sein.

2.2. Stützt sich die Beweisführung auf die Aussagen von Beteiligten, so sind diese frei zu würdigen (Art. 10 Abs. 2 StPO). Es ist anhand sämtlicher Umstände, die sich aus dem gesamten Verfahren ergeben, zu untersuchen, welche Sachdarstellung überzeugend ist, wobei es vorwiegend auf den inneren Gehalt der Aussagen ankommt, verbunden mit der Art und Weise, wie die Angaben erfolgen. Bei der Würdigung von Aussagen darf nicht einfach auf die Persönlichkeit oder allgemeine Glaubwürdigkeit von Aussagenden abgestellt werden. Massgebend ist vielmehr die Glaubhaftigkeit der konkreten, im Prozess relevanten Aussagen. Diese sind einer kritischen Würdigung zu unterziehen, wobei auf das Vorhandensein von sogenannten Realitätskriterien grosses Gewicht zu legen ist (vgl. Bender, Die häufigsten Fehler bei der Beurteilung von Zeugenaussagen, SJZ 81 [1985] S. 53 ff.; Dittmann, Zur Glaubhaftigkeit von Zeugenaussagen, Plädoyer 2/97 S. 28 ff., 33 ff.; Häcker/Schwarz/Treuer/Bender/Nack, Tatsachenfeststellungen vor Gericht, 4. Aufl., München 2014, S. 76 ff.). Die wichtigsten Realitätskriterien sind dabei die „innere Geschlossenheit“ und „Folgerichtigkeit in der Darstellung des Geschehnisablaufes“; „konkrete und anschauliche Wiedergabe des Erlebnisses“ sowie die „Schilderung des Vorfalles in so charakteristischer Weise,

wie sie nur von demjenigen zu erwarten ist, der den Vorfall selber miterlebt hat“; „Kenntlichmachung der psychischen Situation von Täter und Zeuge bzw. unter Mittätern“; „Selbstbelastung oder unvoreilhaftige Darstellung der eigenen Rolle“; „Entlastungsbemerkungen zugunsten des Beschuldigten“, „Konstanz der Aussage bei verschiedenen Befragungen, wobei sich aber sowohl Formulierungen als auch Angaben über Nebenumstände verändern können“ (Hauser, Der Zeugenbeweis im Strafprozessrecht mit Berücksichtigung des Zivilprozesses, Zürich 1974, S. 316). Andererseits sind auch allfällige Phantasie- oder Lügensignale zu berücksichtigen. Als Indizien für falsche Aussagen gelten „Unstimmigkeiten oder grobe Widersprüche in den eigenen Aussagen“, „Zurücknahme oder erhebliche Abschwächungen in den ursprünglichen Anschuldigungen“, „Übersteigerungen in den Beschuldigungen im Verlaufe von mehreren Einvernahmen“, „unklare, verschwommene oder ausweichende Antworten“ sowie „gleichförmig, eingeübt und stereotyp wirkende Aussagen“. Fehlen Realitätskriterien oder finden sich Lügensignale, so gilt dies als Indiz für eine Falschaussage.

2.3. Was die Aussagen einer beschuldigten Person betrifft, so steht grundsätzlich nichts im Wege, die erwähnten Kriterien in analoger Weise heranzuziehen, um Aufschluss über die Glaubhaftigkeit einzelner Angaben zu erlangen. Dabei ist jedoch zu beachten, dass sich die Motivationslage der beschuldigten Person in der Regel von derjenigen eines Zeugen unterscheidet. Wer eines Deliktes beschuldigt wird, dürfte als direkt Betroffener ein ganz erhebliches – grundsätzlich legitimes – Interesse daran haben, die Geschehnisse in einem für ihn günstigen Licht erscheinen zu lassen. Daraus darf jedoch nicht bereits der generelle Schluss gezogen werden, die Aussagen einer beschuldigten Person seien deshalb stets mit grosser oder grösster Zurückhaltung zu würdigen. Dies liefe auf eine rechtstaatlich unhaltbare Benachteiligung der beschuldigten Person hinaus, indem zumindest der Anschein oder Eindruck erweckt würde, man glaube ihr von vornherein weniger als etwa einem Belastungszeugen. Die besondere Motivationslage ist dennoch insofern von Belang, als die beschuldigte Person bei einzelnen Sachverhaltensbereichen ein zusätzliches und offenkundiges Interesse haben kann, nicht die Wahrheit zu sagen, was bei einem – unbeteiligten – Zeugen in der Regel nicht der Fall ist.

## **B. Zum Anklagevorwurf**

1. Der Vorwurf der Urkundenfälschung basiert im Wesentlichen auf folgendem Anklagesachverhalt (für Einzelheiten sei auf den Wortlaut der Anklageschrift [Hauptordner act. 001001 ff.] verwiesen):

Der Beschuldigte sei im rechtlich relevanten Zeitraum als Wirtschaftsprüfer für die I.\_\_\_\_ AG tätig gewesen, welche als Revisionsstelle der F.\_\_\_\_ fungiert habe. Anlässlich der Abschlussbesprechung der Revision 2009 der F.\_\_\_\_ vom 21. Juli 2010 habe der Mitbeschuldigte D.\_\_\_\_ vorgeschlagen, eine Forderung und gleichzeitig ein Passivdarlehen einzubuchen, wobei auf dem Passivdarlehen ein Rangrücktritt gesprochen werden könne. Der Beschuldigte habe diese Idee zumindest als prüfenswert erachtet. Der (in separatem Verfahren) Mitbeschuldigte H.\_\_\_\_, Verwaltungsratsmitglied der F.\_\_\_\_, habe sich bereit erklärt, der Gesellschaft ein entsprechendes Darlehen zu gewähren. Der Mitbeschuldigte C.\_\_\_\_, Verwaltungsratspräsident der F.\_\_\_\_, habe die Revisionsstelle um eine Vorlage für eine Rangrücktrittserklärung gebeten. Am 17. August 2010 sei der "Darlehensvertrag" über CHF 300'000.-- vom Mitbeschuldigten H.\_\_\_\_ für sich selber als Darlehensgeber und vom Mitbeschuldigten B.\_\_\_\_, ebenfalls Verwaltungsratsmitglied der F.\_\_\_\_, für die F.\_\_\_\_ als Darlehensnehmerin unterzeichnet worden; gemäss Vertrag sei rückwirkend ab dem 1. Januar 2009 der Anspruch der F.\_\_\_\_ gegen H.\_\_\_\_, ihr das Darlehen auszuzahlen, als Aktivum der F.\_\_\_\_ zu buchen. Entsprechend dem am 21. Juli 2010 vereinbarten Konzept und mithin im Willen der mitbeschuldigten F.\_\_\_\_-Verwaltungsratsmitglieder H.\_\_\_\_, B.\_\_\_\_ und C.\_\_\_\_ seien die Buchungen gestützt auf den "Darlehensvertrag" in der F.\_\_\_\_-Buchhaltung erfolgt (Gutschrift von CHF 300'000.-- zugunsten der F.\_\_\_\_ im Aktionärskontokorrent H.\_\_\_\_, Lastschrift von CHF 300'000.-- zulasten der F.\_\_\_\_ im Darlehenskonto von H.\_\_\_\_). Diese Buchung sei deshalb eine unrichtige Tatsache gewesen, weil es dieses Darlehen im Jahr 2009 nicht gegeben habe, was auch der Beschuldigte erkannt habe. Diese Buchungen hätten Aktiven und Passiven der F.\_\_\_\_ um CHF 300'000.-- erhöht, wobei CHF 300'000.-- der Passiven aufgrund des Rangrücktritts nicht mehr für die Ermittlung der gemäss Art. 725 Abs. 2 OR massge-

blichen Überschuldung gezahlt hätten. Am 12. Oktober 2010 hätten der Beschuldigte und der Mitbeschuldigte A.\_\_\_\_\_ u.a. den Revisionsbericht für das Jahr 2009 vorgelegt, in dem sie die Ordnungsmässigkeit der Buchführung unterschriftlich bestätigt hätten. In Wirklichkeit hätten sie aufgrund ihrer Revisionstätigkeit, insbesondere aufgrund der Abschlussbesprechung vom 21. Juli 2010, gewusst, dass die Forderung von H.\_\_\_\_\_ über CHF 300'000.-- gar nicht bestanden habe, schon gar nicht im Jahre 2009. Eventualiter hätten der Beschuldigte und der Mitbeschuldigte D.\_\_\_\_\_ die nach den Umständen angemessene Detailprüfung unterlassen und im Revisionsbericht vom 12. Oktober 2010 wider besseres Wissen bestätigt, dass ihre Revision nach dem Schweizer Standard zur eingeschränkten Revision erfolgt sei. Für die inhaltliche Wahrheit des Revisionsberichts hätten objektive Garantien gesprochen. Der Beschuldigte und der Mitbeschuldigte D.\_\_\_\_\_ hätten mit dem Verschweigen der Unwahrheit der Sanierungsmassnahme – eventualiter mit der Unterlassung der gebotenen Detailprüfung – die Absicht verfolgt, der Kundschaft ein unverdient gutes Testat zu verschaffen; es habe sich für sie erkennbar nicht um eine reale Sanierungsmassnahme gehandelt, weil die F.\_\_\_\_\_ durch den Rangrücktritt nicht von einer Schuld entlastet worden sei, die vor dem Rangrücktritt zum Sanierungsbedarf beigetragen habe.

3. Es ist aktenmässig belegt, dass die unter Anklageziffer 1 in Tabellenform aufgeführten Handelsregister-Informationen zur F.\_\_\_\_\_ den Tatsachen entsprechen (vgl. z.B. Ordner 7 act. 216660 f. sowie Datei 210\_F.\_\_\_\_\_.pdf auf dem Datenträger zuvorderst im Ordner 1; seitens des Beschuldigten unbestritten [Ordner 3 act. 050588]). Abgesehen davon bestätigte der Beschuldigte, dass die I.\_\_\_\_\_ AG anfangs 2010 als Revisionsstelle der F.\_\_\_\_\_ ins Handelsregister eingetragen wurde, dass der Mitbeschuldigte D.\_\_\_\_\_ der leitende Revisor für dieses Mandat gewesen sei und als solcher den grösseren Teil der Arbeit verrichtet habe, dass er selber auch an der Revision mitgewirkt und den Revisionsbericht mitunterzeichnet habe, weil der Mitbeschuldigte D.\_\_\_\_\_ für die I.\_\_\_\_\_ AG kollektivzeichnungs berechtigt gewesen sei (Hauptordner act. 004005 f.; Ordner 3 act. 050590). Der Beschuldigte gab am 26. Mai 2015 zu Protokoll, dass er beim Unterschreiben der Revisionsberichte über deren Inhalt Bescheid gewusst habe (Ordner 3 act. 050601). Es ist kein Grund ersichtlich, diese Aussagen des Be-

schuldigten in Zweifel zu ziehen (vgl. auch Ordner 8 act. 217101 f.). Entsprechend ist rechtsgenügend erstellt, dass der Beschuldigte an der Revision der F.\_\_\_\_- Jahresrechnung 2009 mitwirkte und den entsprechenden Revisionsbericht im Wissen um dessen Inhalt unterzeichnete.

4. Zur buchhalterischen Erfassung der "Darlehensforderung" von CHF 300'000.-- und zum Revisionsbericht vom 12. Oktober 2010 zur Jahresrechnung 2009 der F.\_\_\_\_ gemäss Ziffer 2 des Anklagevorwurfs:

4.1. In der Schlusseinvernahme vom 20. Juni 2017 wie auch in der Hauptverhandlung wies der Beschuldigte den Vorwurf der Urkundenfälschung zurück (Hauptordner act. 004005 ff.; act. 22 S. 3 ff.). Nichtsdestotrotz ist der unter diesem Titel umschriebene Anklagesachverhalt in objektiver Hinsicht erstellt, und zwar aus folgenden Gründen:

4.1.1. Der unter lit. a von Anklageziffer 2 umschriebene Sachverhalt ist durch die edierten Revisionsunterlagen erstellt (vgl. Ordner 6 act. 216001 ff. [Geschäftsjahre 2004-2007], Ordner 6 act. 216224 ff. [Geschäftsjahr 2008], Ordner 8 act. 217114 ff. [Geschäftsjahr 2009] und Ordner 8 act. 217005 ff. [Geschäftsjahr 2010]). Insbesondere entsprechen die in der Tabelle aufgeführten Zahlen zum Eigenkapital bzw. zur Überschuldung (nach Fortführungswerten) der F.\_\_\_\_ den Tatsachen, da sie aus den F.\_\_\_\_-Bilanzen stammen (-12'886.80 per 31. Dezember 2004 und -55'199.06 per 31. Dezember 2005 [Ordner 6 act. 216005]; -300'845.25 per 31. Dezember 2006 und -733'289.46 per 31. Dezember 2007 [Ordner 6 act. 216017]; -1'205'275.95 per 31. Dezember 2008 [Ordner 6 act. 216228]; -892'498.03 per 31. Dezember 2009 [Ordner 8 act. 217009] und -872'122.04 per 30. Juni 2010 [Ordner 8 act. 217111]). Die F.\_\_\_\_ war demnach im genannten Zeitraum (nach Fortführungswerten) immer überschuldet (was seitens des Beschuldigten auch nicht bestritten wurde [Hauptordner act. 004006, 004009, 004012 f.]).

4.1.2. Sodann ist der Anklagesachverhalt gemäss lit. b von Anklageziffer 2 gestützt auf das aktenkundige Protokoll zur vom 21. Juli 2010 datierenden Abschlussbesprechung der Revision der Jahresrechnung 2009 der F.\_\_\_\_ erstellt

(Beilage mit Nr. 5.22. zur Schlusseinvernahme vom 24. April 2017 [vgl. Hauptordner nach act. 004022]). Der Beschuldigte machte zwar geltend, dass es sich dabei um einen blossen Entwurf handle, der den Verlauf der Sitzung in sehr abgekürzter Form wieder gebe und den er deshalb nicht unterzeichnet hätte (Hauptordner act. 004009, 004014), doch stellte er den für die Belange dieses Verfahrens relevanten Protokollwortlaut gar nicht in Abrede. Vielmehr räumte er ein, dass in der Besprechung vom 21. Juli 2010 zum Thema F.\_\_\_\_-Jahresrechnung 2009 über ein Aktionärsdarlehen mit Rangrücktritt diskutiert worden sei (vgl. Hauptordner act. 004013, 004015; act. 22 S. 3). Dass das Protokoll bzw. der Protokollentwurf keine Unterschriften aufweist, wirkt sich im Übrigen nicht limitierend aus, zumal der Mitbeschuldigte D.\_\_\_\_ in seiner staatsanwaltschaftlichen Einvernahme vom 10. September 2015 betreffend rückwirkende Buchung des Darlehens im Wesentlichen das aussagte (Ordner 3 act. 050662), was auch dem fraglichen Protokoll(entwurf) zu entnehmen ist. Es ist somit erwiesen (und seitens des Beschuldigten auch unbestritten), dass die Idee mit dem Passivdarlehen und dem diesbezüglichen Rangrücktritt anlässlich der Besprechung vom 21. Juli 2010 in Anwesenheit des Beschuldigten vom Mitbeschuldigten D.\_\_\_\_ aufgeworfen wurde.

4.1.3. Auch das unter lit. c von Anklageziffer 2 Ausgeführte ist wie folgt aktenmässig belegt: Am 17. August 2010 wurde der in der Anklage erwähnte "Darlehensvertrag" unterzeichnet (Ordner 7 act. 216668; zu finden auch als Beilage zur Schlusseinvernahme vom 24. April 2017 im Hauptordner, wobei die suboptimale Akturierung eine präzise Zitierweise kaum zulässt). In der Folge wurde diese Forderung unter dem Datum 1. Januar 2009 buchhalterisch erfasst, indem die in der Anklage erwähnten Soll- und Habenbuchungen vorgenommen wurden (Beilagen act. 118030 und act. 118037 zur Schlusseinvernahme vom 24. April 2017 [vgl. Hauptordner nach act. 004014]). Die Staatsanwaltschaft bezeichnet die rückwirkende Buchung einer im August 2010 – zumindest auf dem bekanntlich geduldigen Papier – entstandenen Forderung per 1. Januar 2009 völlig zu Recht als unrichtige Tatsache, weil dieses Darlehen im Jahre 2009 gar nicht existierte (vgl. dazu hinten S. 16 ff.).

4.1.4. Zu lit. d von Anklageziffer 2 und damit zur rechtlichen Erheblichkeit der Tatsache ist später Stellung zu nehmen (vgl. hinten S. 16 ff.).

4.1.5. Schliesslich ist der rechtlich relevante Anklagesachverhalt betreffend "Falschbeurkundung durch D.\_\_\_\_\_ und A.\_\_\_\_\_" (lit. d [recte: lit. e] von Anklageziffer 2) in objektiver Hinsicht erstellt: Der Beschuldigte und der mitbeschuldigte Revisor D.\_\_\_\_\_ bestätigten in ihrem Revisionsbericht vom 12. Oktober 2010 unterschriftlich, dass sie bei ihrer Revision nicht auf Sachverhalte gestossen seien, aus denen sie schliessen müssten, dass die Jahresrechnung 2009 der F.\_\_\_\_\_ nicht dem schweizerischen Gesetz und den Statuten entspricht (Ordner 8 act. 217100 ff.; vgl. dazu auch hinten S. 16 ff.).

4.2. Der Beschuldigte wies den Anklagevorwurf wie erwähnt als unberechtigt zurück. In der Schlusseinvernahme machte er geltend, dass das Darlehen korrekt verbucht worden sei und dass zivilrechtlich nicht ersichtlich sei, weshalb die rückwirkende Gewährung eines Darlehens nicht möglich sein soll, zumal Verträge mit Rückwirkungsklausel in Unternehmenstransaktionen an der Tagesordnung seien (Hauptordner act. 004015 f.). Die Bestreitung des Beschuldigten bezog sich auch auf den subjektiven Anklagesachverhalt, da er die ihm vorgeworfene Absicht, der Kundschaft ein unverdient gutes Testat zu verschaffen, von sich wies (Hauptordner act. 004018 f.). In der Hauptverhandlung vertrat er grundsätzlich denselben Standpunkt (act. 22 S. 3 ff.). Zur Frage der Zulässigkeit der rückwirkenden Buchung wie auch des Rangrücktritts sowie zur subjektiven Seite des Anklagevorwurfs ist zwecks Vermeidung von Wiederholungen auf die nachfolgenden Ausführungen zur rechtlichen Würdigung zu verweisen; in jenem Kontext wird dann auch auf die Vorbringen und Einwendungen der Verteidigung einzugehen sein. Entsprechend erübrigen sich an dieser Stelle weitere Erwägungen zum Sachverhalt, der vom äusseren Ablauf her wie erwähnt erstellt ist.

## **2. Rechtliche Würdigung**

1. Die Staatsanwaltschaft beantragte einen Schuldspruch des Beschuldigten wegen Urkundenfälschung im Sinne von Art. 251 Ziff. 1 StGB (Prot. S. 22 i.V.m. Hauptordner act. 001007).

2. Der Beschuldigte liess beantragen, er sei von Schuld und Strafe freizusprechen (act. 28 S. 1).

3. Aus folgenden Gründen verdient die von der Staatsanwaltschaft vorgenommene rechtliche Würdigung Zustimmung:

3.1.1. Gemäss Art. 251 Ziff. 1 StGB macht sich der Urkundenfälschung schuldig, wer in der Absicht, jemanden am Vermögen oder an andern Rechten zu schädigen oder sich oder einem andern einen unrechtmässigen Vorteil zu verschaffen, 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. Die Tatbestände des Urkundenstrafrechts schützen das Vertrauen, welches im Rechtsverkehr einer Urkunde als einem Beweismittel entgegengebracht wird. Mittel zum Beweis kann nur sein, was generell geeignet ist, Beweis zu erbringen (BGE 137 IV 167 ff., 168 f., m.w.H.). Als Urkunden gelten deshalb unter anderem nur Schriften, die bestimmt und geeignet sind, eine Tatsache von rechtlicher Bedeutung zu beweisen (Art. 110 Abs. 4 StGB).

3.1.2. Vorliegend kommt einzig der Tatbestand der Falschbeurkundung in Betracht. Eine Falschbeurkundung erfordert eine qualifizierte schriftliche Lüge. Eine solche liegt nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nur vor, wenn der Urkunde eine erhöhte Glaubwürdigkeit zukommt und der Adressat ihr daher ein besonderes Vertrauen entgegenbringt. Dies ist der Fall, wenn allgemeingültige objektive Garantien die Wahrheit der Erklärung gegenüber Dritten gewährleisten, wie sie unter anderem in der Prüfungspflicht einer Urkundsperson oder in gesetzlichen Vorschriften wie etwa den Bilanzvorschriften der Art. 958 ff. OR liegen, die gerade den Inhalt bestimmter Schriftstücke näher festlegen. Die kaufmännische Buchführung und ihre Bestandteile (Belege, Bücher, Buchhaltungsauszüge über Einzelkonten, Bilanzen oder Erfolgsrechnungen) sind kraft Gesetzes (Art. 957 ff. OR) bestimmt und geeignet, Tatsachen von rechtlich erheblicher Bedeutung zu beweisen. Die Rechnungslegung muss ein genaues und vollständiges Bild der tatsächlichen wirtschaftlichen Lage des Unternehmens vermitteln. Eine falsche Buchung erfüllt den Tatbestand der Falschbeurkundung, wenn sie ein falsches

Gesamtbild der Buchführung zeichnet und dabei Buchungsvorschriften und -grundsätze verletzt, die errichtet worden sind, um die Wahrheit der Erklärung zu gewährleisten. Solche Grundsätze werden namentlich in den gesetzlichen Bestimmungen über die ordnungsgemässe Rechnungslegung in Art. 958a ff. OR (aArt. 958 ff., 662a ff. OR) aufgestellt, die den Inhalt bestimmter Schriftstücke näher festlegen. Gemäss ständiger Praxis kommt der kaufmännischen Buchführung daher hinsichtlich der in ihr aufgezeichneten wirtschaftlichen Sachverhalte erhöhte Glaubwürdigkeit zu (BGE 141 IV 369 ff., 375 f., m.w.H.). Auch dem Revisionsbericht wird im Rahmen der Falschbeurkundung in Bezug auf die inhaltliche Prüfung der Buchführung und Jahresrechnung unbestrittenermassen erhöhte Glaubwürdigkeit zuerkannt. Es kommt ihm deshalb besondere Bedeutung zu, weil die Revisionsstelle den Eigenkapitalgebern nicht zustehende Einsichts- und Kontrollrechte in finanziellen Belangen ersetzt. Die Rechnungsprüfung dient schliesslich auch dem Schutz der Gläubiger (Urteil des Bundesgerichts 6B\_684/2010 vom 15. November 2010, E. 3.1.4, m.w.H.).

3.2.1. Die Buchungen per 1. Januar 2009 im Zusammenhang mit dem "Darlehensvertrag" vom 17. August 2010 waren entgegen der Auffassung des Beschuldigten (act. 22 S. 4) bzw. seiner Verteidigung (act. 28 S. 7) schon deshalb falsch, weil das "Darlehen" per Buchungsdatum schlicht und ergreifend nicht existierte. Diese Buchungen verletzen somit den Grundsatz der Bilanzwahrheit. Die Buchhaltung hat gemäss ihrer Zielsetzung (aArt. 957 OR bzw. Art. 958 OR) die der tatsächlichen wirtschaftlichen Lage entsprechende Vermögenssituation wiederzugeben und muss deshalb auch materiell richtig sein (BGE 116 IV 52 ff., 55, m.w.H.). Die materielle Richtigkeit ist nicht verhandelbar, sondern bemisst sich nach einem objektiven Massstab. Es ist nicht richtig, eine am 17. August 2010 entstandene Darlehensforderung per 1. Januar 2009 zu buchen, auch wenn Letzteres vertraglich so vereinbart worden war.

3.2.2. Abgesehen davon war es ungesetzlich, dass die Jahresrechnung 2009 im Zeitraum Juli/August 2010 noch nicht vorlag. Gemäss Art. 698 Abs. 2 Ziff. 4 OR gehört die Genehmigung der Jahresrechnung zu den unübertragbaren Befugnissen der Generalversammlung, wobei die ordentliche Versammlung laut

Art. 699 Abs. 2 OR innerhalb von sechs Monaten nach Schluss des Geschäftsjahres statt findet (völlig zu Recht wurde im Revisionsbericht darauf hingewiesen, dass diese Bestimmung – mag es sich dabei auch um eine blosse Ordnungsvorschrift handeln – nicht eingehalten wurde [Ordner 8 act. 217101]). Dass die F.\_\_\_\_\_ nicht in der Lage war, diese Frist einzuhalten, weil sie "schlichtweg zu spät mit allem" waren (Ordner 2 act. 050110 [Beschuldigter B.\_\_\_\_\_]), führt selbstredend nicht dazu, dass sich der buchhalterische Spielraum erweitert und insbesondere der Grundsatz der Bilanzwahrheit aufgeweicht wird (der Beschuldigte scheint gegenteiliger Auffassung zu sein [Hauptordner act. 004015]). Dass die Parteien des "Darlehensvertrages" die rückwirkende Buchung per 1. Januar 2009 vertraglich vereinbarten (vgl. Ordner 7 act. 216668), macht die Buchung nicht wahr, da der Inhalt des Grundsatzes der Bilanzwahrheit nicht der Vertragsfreiheit unterliegt. Da die Buchhaltung ein genaues und vollständiges Bild der tatsächlichen wirtschaftlichen Lage der Gesellschaft vermitteln muss, steht es nicht im Belieben von Vertragsparteien, wie und wann ein Geschäftsvorgang zu verbuchen ist.

3.2.3. Die datumsmässig unrichtige Erfassung eines Geschäftsvorgangs stellt nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung in der Regel eine Falschbeurkundung dar, wobei in einem solchen Fall zusätzlich erforderlich ist, dass die falsche Buchung gerade das Bild, das die Buchführung zu vermitteln bestimmt ist, verfälscht. Dies ist ausnahmsweise zu verneinen, wenn beispielsweise durch vertragliche Vereinbarung gewisse Geschäfte noch in alter Rechnung erfasst werden sollen, und diese Transaktionen in der alten Periode valutiert werden. Bei einem solchen Vorgehen darf der Vertrag selbst aber nicht zurückdatiert werden. Zulässige Vorgänge einer rückwirkenden Valutierung sind insbesondere der Kauf oder Verkauf von Wertschriften oder Beteiligungen in alter Rechnung oder ein Forderungsverzicht, wobei es sich aber um wirtschaftlich begründete Transaktionen handeln muss, was insbesondere bei Scheingeschäften nicht zutrifft (BGE 129 IV 130 ff., 135 f., m.w.H.). Der erwähnte Regelfall ist auch vorliegend zu bejahen, zumal die rückwirkende Verbuchung des Darlehens nicht auf einer wirtschaftlich begründeten Transaktion fusste, sondern blosser Vereinbarung zwischen den Parteien des Darlehensvertrages entsprach (vgl. act. 22 S. 4). Der von der Vertei-

digung angestellte Vergleich mit dem Verrechnungsrecht (act. 28 S. 7 i.V.m. Prot. S. 30) hinkt, weil dort – im Unterschied zur vorliegenden Konstellation – eine wirtschaftlich begründete Transaktion gegeben ist. Zudem ist auch die Voraussetzung, dass die falsche Buchung gerade das Bild, das die Buchführung zu vermitteln bestimmt ist, verfälscht, in casu klar erfüllt: Die falschen Buchungen waren in der Jahresrechnung 2009 der F.\_\_\_\_\_ enthalten, die zudem in Bezug auf dieses "Darlehen" einen Rangrücktritt enthielt. Dieser Rangrücktritt war aus mehreren Gründen unzulässig: Einerseits waren die Buchungen im Zusammenhang mit dem "Darlehensvertrag" in dieser Form – sprich vom Datum her – nicht zulässig, was auch den entsprechenden Rangrücktritt unzulässig macht. Andererseits war der Mitbeschuldigte H.\_\_\_\_\_ nur auf dem Papier "Darlehensgeber", nicht aber in der Realität, da er die Darlehenssumme von CHF 300'000.-- gar nicht bezahlt hatte (vielmehr wurde eine Forderung in dieser Höhe gegen den "Darlehensgeber" eingebucht [Ordner 7 act. 216668]); entsprechend war er hinsichtlich dieses Betrages nicht Gläubiger der Gesellschaft – er konnte ja nicht die Rückzahlung des Darlehens verlangen, das er selber gar nicht bezahlt hat – und durfte somit diesbezüglich auch keinen Rangrücktritt erklären.

3.2.4. Die vom Mitbeschuldigten B.\_\_\_\_\_ erwähnten Zahlungen des Mitbeschuldigten H.\_\_\_\_\_ (Ordner 4 act. 050861), auf die sich auch der Beweisantrag des Beschuldigten bezog (act. 15 i.V.m. act. 16) und die er auch selber in der Hauptverhandlung erwähnte (act. 22 S. 5, 7), stehen nachweislich nicht im Zusammenhang mit dem "Darlehensvertrag" vom 17. August 2010: Zum einen belieben sich die beiden dem Mitbeschuldigten H.\_\_\_\_\_ zugeschriebenen, effektiv aber gar nicht durch ihn überwiesenen Beträge auf ein Total von CHF 336'000.-- (vgl. die entsprechenden Zahlungsbelege per 14. Juni 2011 und 26. Juli 2011 in Ordner 9 act. 8.1.13. S. 17, 18 [dritt- und viertletzte Seite in Ordner 9]), was schon betragsmässig deutlich von der "Darlehenssumme" abweicht. Zum andern war der Betrag von CHF 240'000.-- auf die Übernahme der Franchiserechte durch den Mitbeschuldigten H.\_\_\_\_\_ per 1. Mai 2011 und nicht auf den besagten "Darlehensvertrag" aus dem Jahre 2010 zurückzuführen (Ordner 2 act. 050053, act, 050072 f.), was auch unschwer der F.\_\_\_\_\_ -Bilanz per 30. Juni 2011 (Ordner 7 act. 216826) und dem entsprechenden Revisionsbericht zu entnehmen ist (Ord-

ner 7 act. 216783). Wie es sich mit der in den Einvernahmen nicht thematisierten Überweisung von CHF 96'000.-- durch die J.\_\_\_\_\_ GmbH verhält, kann an dieser Stelle offen bleiben, zumal ohnehin klar ist, dass im Jahre 2011 – unter welchem Titel auch immer – erfolgte Transaktionen nicht geeignet sind, den Wahrheitsgehalt der Jahresrechnung 2009 bzw. des diesbezüglichen Revisionsberichts zu tangieren. Entsprechend kann der Beschuldigte aus dem von seiner Verteidigung eingereichten Kontoauszug (act. 16) nichts zu seinen Gunsten herleiten.

3.2.5. Mit dem von der Verteidigung (act. 28 S. 7 i.V.m. Prot. S. 30 f.) zitierten Entscheid der II. öffentlichrechtlichen Abteilung des Bundesgerichts vom 29. September 2000 (2.A133/2000) vermag der Beschuldigte nichts zu seinen Gunsten herzuleiten. Zum einen hielt das Bundesgericht klipp und klar fest, dass die Rückwirkung eines Aktienkaufvertrages "ohne weiteres als ungewöhnlich" bezeichnet werden dürfe (a.a.O., E. 2.e); es kann somit keine Rede davon sein, dass eine Rückvalutierung "gang und gäbe" sei (act. 28 S. 8); wie erwähnt bezeichnet auch BGE 129 IV 130 ff. eine rückwirkende Valutierung nur ausnahmsweise als zulässig. Zum andern hatte sich das Bundesgericht im Rahmen der besagten Verwaltungsgerichtsbeschwerde in Steuersachen gar nicht zur zivilrechtlichen Zulässigkeit der Rückwirkung des Aktienkaufvertrages geäußert, aber immerhin festgehalten, dass der Tatbestand einer Steuerumgehung zu bejahen sei (a.a.O., E. 2. f).

3.2.6. Dass der Beschuldigte in Bezug auf das "Darlehen" gemäss Vertrag vom 17. August 2011 – in ebenso kreativer wie aktenwidriger Weise – von zwei Darlehen sprach ("Darlehen mit Rückdarlehen" bzw. Aktivdarlehen und Passivdarlehen [act. 22 S. 5 f.]; auch die Verteidigung führte allen Ernstes ein sog. "Rück-Darlehen" ins Feld [act. 28 S. 7]) ändert am Gesagten selbstverständlich nicht das Geringste. Es gab gemäss vertraglicher Vereinbarung vom 17. August 2011 nur ein "Darlehen", nicht deren zwei (vgl. Ordner 7 act. 216668). Dass dieses "Darlehen" sowohl bei den Aktiven wie auch bei den Passiven verbucht wurde, ist einzig Ausfluss der doppelten Buchhaltung hinsichtlich ein und desselben Geschäftsvorgangs (Darlehensforderung der F.\_\_\_\_\_ gegenüber dem Mitbeschuldigten H.\_\_\_\_\_) und lässt nicht etwa auf ein weiteres Darlehen der F.\_\_\_\_\_

an den Mitbeschuldigten H.\_\_\_\_\_ schliessen. Ein solches "Rück-Darlehen" (X gewährt Y ein Darlehen in der Höhe von CHF 300'000.--, worauf Y an X ein Darlehen von CHF 300'000.-- ausrichtet) wäre wirtschaftlicher Nonsense, da das "Rück-Darlehen" das "Darlehen" als 'actus contrarius' aufheben würde (dass in einer solchen Konstellation ein Rangrücktritt ebenfalls unzulässig wäre, bedarf wohl keiner weiteren Begründung).

3.2.7. Die Jahresrechnung 2009 der F.\_\_\_\_\_ entsprach somit nicht den Tatsachen, da sie den falschen Eindruck erweckte, der F.\_\_\_\_\_ seien im Jahre 2009 CHF 300'000.-- in Form eines Darlehens zugeflossen, auf das der darlehensgebende Aktionär einen Rangrücktritt erklärt habe. Vom "Darlehensvertrag" vom 17. August 2010 ist deshalb in Anführungszeichen die Rede, weil es sich dabei nicht um eine wirtschaftlich begründete Transaktion handelte, sondern um ein Scheingeschäft (vgl. BGE 116 IV 52 ff., 56) bzw. um eine buchhalterische Trickserie, mit der ein Aktionärsdarlehen und damit eine Sanierungsmassnahme ausgewiesen werden sollte, obwohl in Tat und Wahrheit gar kein Geld geflossen war. Die Vermögenslage der F.\_\_\_\_\_ per Ende 2009 wurde somit fälschlicherweise besser bzw. weniger schlecht dargestellt als sie effektiv war. Dabei wird in keiner Weise übersehen (auch nicht seitens der Anklage [vgl. Hauptordner act. 001006 oben]), dass die Überschuldung der F.\_\_\_\_\_ dadurch in keiner Weise beeinflusst wurde. Nichtsdestotrotz präsentiert sich die Jahresrechnung einer Gesellschaft, die bei einer Überschuldung im Betrag X ein Aktionärsdarlehen mit Rangrücktritt ausweist, in einem besseren bzw. weniger schlechten Licht als eine Jahresrechnung mit derselben Überschuldung, jedoch ohne ein solches Aktionärsdarlehen.

3.2.8. Aus den genannten Gründen war der Revisionsbericht für das Jahr 2009 unwahr, da darin zu Unrecht bestätigt wurde, dass die F.\_\_\_\_\_ - Jahresrechnung 2009 dem schweizerischen Gesetz entspreche. Eine unwahrer Revisionsbericht ist gemäss Judikatur und Literatur als Falschbeurkundung unter den objektiven Tatbestand der Urkundenfälschung gemäss Art. 251 Ziff. 1 StGB zu subsumieren (vgl. z.B. BGE 132 IV 12 ff., 20; Urteil des Bundesgerichts 6B\_651/2011 vom 20. Februar 2012, E. 4.3.2; Boog, in: Niggli/Wiprächtiger [Hrsg.], Basler Kommentar Strafrecht II, 3. Aufl., Basel 2013, N 99 zu Art. 251;

Bruggmann, Die Verantwortlichkeit der aktienrechtlichen Revisionsstelle im Strafrecht, Diss. Zürich 1996, S. 101, 105 f.). Dass gleichzeitig mit dem Revisionsbericht zur Jahresrechnung 2009 (Ordner 8 act. 217100 ff.) auch ein solcher zur Zwischenbilanz per 30. Juni 2010 vorgelegt wurde (Ordner 8 act. 217109), ändert daran entgegen der Auffassung der Verteidigung (act. 28 S. 10) nichts. Wäre die Jahresrechnung 2009 von den Mitgliedern des F.\_\_\_\_-Verwaltungsrats bzw. ihrer Revisionsstelle effektiv als irrelevant eingestuft worden, so hätte es dafür keiner Abschlussbesprechung, erst recht nicht einer solchen von zweistündiger Dauer (S. 1 der Beilage mit Nr. 5.22. zur Schlusseinvernahme vom 24. April 2017 [vgl. Hauptordner nach act. 004022]), bedurft.

3.3. Auch in subjektiver Hinsicht handelte der Beschuldigte tatbestandsmässig (BGE 138 IV 130 ff., 140 f., m.w.H.):

3.3.1. In der Schlusseinvernahme räumte der Beschuldigte ein, dass ihm bei Unterzeichnung des Revisionsberichts für das Geschäftsjahr 2009 die F.\_\_\_\_-Bilanz per 31. Dezember 2009 vorgelegen habe, dass diese ein Aktionärsdarlehen mit Rangrücktritt über CHF 300'000.-- enthalten habe und dass er davon ausgegangen sei, dass es sich um das an der Abschlussbesprechung diskutierte Darlehen des Mitbeschuldigten H.\_\_\_\_ handeln müsse (Hauptordner act. 004015). Aufgrund seiner langjährigen Berufserfahrung als Wirtschaftsprüfer und seiner Fachkunde wusste der Beschuldigte, dass im Jahre 2009 keine Forderung des Mitbeschuldigten H.\_\_\_\_ gegen die F.\_\_\_\_ über CHF 300'000.-- existierte, dass die rückwirkende Verbuchung im konkreten Fall nicht zulässig war und dass der Rangrücktritt die F.\_\_\_\_ nicht von einer realen Schuld entlastete. Dennoch bestätigte er im Revisionsbericht wahrheitswidrig, dass die F.\_\_\_\_-Jahresrechnung 2009 dem schweizerischen Gesetz entspreche.

3.3.2. Das Handeln in unrechtmässiger Vorteilsabsicht ist ebenfalls zu bejahen: Gemäss Rechtsprechung genügt als Vorteil im Sinne von Art. 251 Ziff. 1 StGB jegliche Besserstellung, sei sie vermögensrechtlicher oder sonstiger Natur (BGE 118 IV 254 ff., 259 ff.). Laut Bundesgericht stellt die Vermittlung eines falschen Bildes der wahren Vermögensverhältnisse durch Verschleierung der seit langem bestehenden Überschuldung einer Gesellschaft einen derartigen Vorteil

dar (vgl. Urteil des Bundesgerichts 6B\_446/2011 vom 27. Juli 2012, E. 7.5 letzter Absatz, m.w.H.). Entsprechend handelte der Beschuldigte auch in der Absicht, der F.\_\_\_\_\_ ein unverdient gutes – im Sinne von unverdient weniger schlechtes – Testat zu verschaffen, indem er im Revisionsbericht zur Jahresrechnung 2009 unerwähnt liess, dass der Rangrücktritt auf dem Darlehen von CHF 300'000.-- unzulässig war und damit eine bloss fiktive Sanierungsmassnahme ausgewiesen wurde (dass auf andere Missstände hingewiesen wurde, ändert daran nichts). Dem Protokoll der Besprechung vom 21. Juli 2010 ist unschwer zu entnehmen, dass damals nach Möglichkeiten gesucht wurde, die Überschuldungssituation der F.\_\_\_\_\_ mit buchhalterischen Mitteln zu verbessern. Dem "Darlehensvertrag" vom 17. August 2010 ist zu entnehmen, dass dieser dem Zweck der Sanierung der F.\_\_\_\_\_ diene (Ordner 7 act. 216668). Mit der rückwirkenden Einbuchung der Darlehensforderung und der entsprechenden Jahresrechnung mit Rangrücktritt betreffend diese Darlehensforderung sollte somit eine Sanierungsmassnahme ausgewiesen werden, welche die Anklage zu Recht als fiktiv bezeichnet. In Tat und Wahrheit wurde die F.\_\_\_\_\_ durch das besagte Vorgehen weder saniert noch wurde ihre Überschuldung verringert. Entgegen der Auffassung des Beschuldigten (Hauptordner act. 004015) machte es sehr wohl einen Unterschied, dass das "Darlehen" samt Rangrücktritt im Jahre 2009 und nicht per 1. Januar 2010 gebucht wurde, da nur so für das Jahr 2009 eine Sanierungsmassnahme ausgewiesen werden konnte. Schliesslich ist dem Beschuldigten auch insofern zu widersprechen, als er eine Prüfung im Zusammenhang mit dem Rangrücktritt als irrelevant einstufte (Hauptordner act. 004012; act. 22 S. 7, 8). Ob eine Sanierungsmassnahme ergriffen wurde oder nicht, ist für die (nach Fortführungswerten) überschuldete F.\_\_\_\_\_ (vgl. vorne S. 12) sehr wohl relevant: Trotz Überschuldung kann gemäss Lehre und Rechtsprechung auf die in Art. 725 Abs. 2 OR geregelte Information des Richters verzichtet werden, falls konkrete Aussichten auf eine Sanierung bestehen (vgl. z.B. Wüstiner, in: Honsell/Vogt/Watter [Hrsg.], Basler Kommentar Obligationenrecht II, 5. Aufl., Basel 2016, N 40a zu Art. 725, m.w.H.). Ob eine Sanierungsmassnahme ergriffen wurde oder nicht, ist somit bei einer überschuldeten Gesellschaft selbst bei einer eingeschränkten Revision anhand der Jahresrechnung zu prüfen.

3.3.3. Auch die Täuschungsabsicht ist zu bejahen, da bei der Erstellung eines unwahren Revisionsberichts eine Täuschung Dritter im nicht-fiskalischen Bereich in der Regel in Kauf genommen wird (BGE 133 IV 303 ff., 306, analog); es ist kein Grund ersichtlich, weshalb es in casu beim Beschuldigten anders gewesen sein soll.

3.4. Entgegen der Auffassung der Verteidigung (act. 28 S. 14 f.) ist der besonders leichte Fall der Urkundenfälschung zu verneinen:

3.4.1. Ein besonders leichter Fall im Sinne von Art. 251 Ziff. 2 StGB ist nach der Rechtsprechung dann gegeben, wenn das inkriminierte Verhalten in objektiver und in subjektiver Hinsicht Bagatelldarakter aufweist. Da lediglich besonders leichte Fälle (*cas de très peu de gravité*) privilegiert sind, ist ein strenger Massstab anzulegen. Bei der Auslegung dieses unbestimmten Rechtsbegriffs steht dem kantonalen Richter weiter Beurteilungsspielraum zu. Bei der Entscheidung der Frage, ob ein besonders leichter Fall der Urkundenfälschung vorliege, sind insbesondere die Bedeutung des gefälschten Dokuments im Rechtsverkehr im allgemeinen und im konkreten Fall im besonderen, das Mass der Abweichung der durch die falsche Urkunde vorgespiegelten von der wahren Sachlage, der Umfang und die Art des unrechtmässigen Vorteils bzw. der Schädigung, die der Täter anstrebte, sowie dessen Tatmotive zu berücksichtigen (BGE 114 IV 126 f., 127).

3.4.2. Einem Revisionsbericht kommt im Rechtsverkehr grosse Bedeutung zu (erhöhte Glaubwürdigkeit in Bezug auf die inhaltliche Prüfung der Buchführung und Jahresrechnung; ersetzt den Eigenkapitalgebern nicht zustehende Einsichts- und Kontrollrechte in finanziellen Belangen; dient dem Schutz der Gläubiger [vgl. vorne S. 16]). Der Bagatelldarakter ist deshalb bei einem unwahren Revisionsbericht bereits in allgemeiner Form zu verneinen. Hinzu kommt, dass der Revisionsbericht in concreto eine Jahresrechnung nicht beanstandete, obwohl diese eine Sanierungsmassnahme in der doch beträchtlichen Höhe von CHF 300'000.-- auswies, die es in Tat und Wahrheit gar nicht gab. Schliesslich ist der Bagatellbereich auch in subjektiver Hinsicht überschritten, wenn – wie in casu – ein Mitglied der Revisionsstelle der zu prüfenden Gesellschaft ein unverdient gutes – im Sinne von unverdient weniger schlechtes – Testat verschaffen wollte. Dass er nicht um

des eigenen Vorteils willen handelte, spielt in diesem Zusammenhang keine Rolle. Die Täuschungsabsicht ist wie erwähnt (vgl. vorne S. 23) zu bejahen.

3.4.3. Entsprechend gelangt der privilegierte Tatbestand nicht zur Anwendung; vielmehr ist der Grundtatbestand einschlägig. Diesbezüglich ist die Verfolgungsverjährung nicht eingetreten (Art. 97 Abs. 1 lit. b StGB i.V.m. Art. 251 Ziff. 1 StGB).

3.5. Das Verhalten des Beschuldigten im Zusammenhang mit dem Revisionsbericht zur F. \_\_\_\_\_-Jahresrechnung 2009 ist somit in objektiver und subjektiver Hinsicht als Falschbeurkundung unter den Tatbestand von Art. 251 Ziff. 1 StGB zu subsumieren.

3.6. Rechtfertigungsgründe sind nicht ersichtlich und im Übrigen auch nicht geltend gemacht worden. Der von der Verteidigung ins Feld geführte Rechtsirrtum (act. 28 S. 8) ist angesichts der Ausbildung und der Berufserfahrung des als Wirtschaftsprüfer tätigen Beschuldigten klar zu verneinen.

4. Somit ist der Beschuldigte der Urkundenfälschung im Sinne von Art. 251 Ziff. 1 StGB schuldig zu sprechen.

### **III. Strafzumessung / Art. 52 StGB**

#### **1. Allgemeine Regeln der Strafzumessung**

1. Das Gericht misst die Strafe nach dem Verschulden des Täters zu. Es berücksichtigt das Vorleben und die persönlichen Verhältnisse sowie die Wirkung der Strafe auf dessen Leben (Art. 47 Abs. 1 StGB). Das Verschulden wird nach der Schwere der Verletzung oder Gefährdung des betroffenen Rechtsguts, nach der Verwerflichkeit des Handelns, den Beweggründen und Zielen des Täters sowie danach bestimmt, wie weit der Täter nach den inneren und äusseren Umständen in der Lage war, die Gefährdung oder Verletzung zu vermeiden (Art. 47 Abs. 2 StGB). Nach Art. 50 StGB hat das Gericht die für die Zumessung der Strafe erheblichen Umstände und deren Gewichtung festzuhalten.

2. Das Bundesgericht hat in seiner jüngsten Rechtsprechung die Regeln zur Strafzumessung modifiziert und dabei das nachfolgend skizzierte Modell vorgegeben (BGE 136 IV 55 ff., 59 ff., m.w.H.):

2.1. Dem (subjektiven) Tatverschulden kommt bei der Strafzumessung eine entscheidende Rolle zu. Ausgehend von der objektiven Tatschwere hat der Richter dieses Verschulden zu bewerten. Er hat im Urteil darzutun, welche verschuldensmindernden und welche verschuldenserhöhenden Gründe im konkreten Fall gegeben sind, um so zu einer Gesamteinschätzung des Tatverschuldens zu gelangen. Der Gesetzgeber hat einzelne Kriterien aufgeführt, welche für die Verschuldenseinschätzung von wesentlicher Bedeutung sind und allenfalls bewirken können, das Verschulden als derart gering einzustufen, dass eine Strafe unterhalb des ordentlichen Strafrahmens geboten ist. So trifft etwa – neben einer allfällig verminderten Schuldfähigkeit – denjenigen ein geringerer Schuldvorwurf, dem lediglich eventualvorsätzliches Handeln anzulasten ist (Art. 12 Abs. 2 StGB). Das StGB selbst erwähnt verschiedene Umstände, die das Verschulden reduzieren können: Wenn der Täter aus achtenswerten Beweggründen, in schwerer Bedrängnis oder unter dem Eindruck einer schweren Drohung gehandelt hat; ebenso wenn sein Handeln durch eine Person, der er Gehorsam schuldet oder von der er abhängig ist, veranlasst worden ist (Art. 48 lit. a StGB). Im gleichen Sinne ist von einem minderen Verschulden auszugehen, wenn der Täter durch das Verhalten der verletzten Person ernsthaft in Versuchung geführt worden ist (Art. 48 lit. b StGB), wenn er in einer heftigen Gemütsbewegung oder unter grosser seelischer Belastung (Art. 48 lit. c StGB) gehandelt hat. Ein reduziertes Verschulden trifft auch denjenigen, der die Tat durch Unterlassung begeht (Art. 11 Abs. 4 StGB). Zu nennen sind schliesslich die entschuldbare Notwehr (Art. 16 Abs. 1 StGB) und der entschuldbare Notstand (Art. 18 Abs. 1 StGB), der vermeidbare Irrtum über die Rechtswidrigkeit (Art. 21 StGB), der Rücktritt (Art. 23 Abs. 1 StGB) und die Gehilfenschaft (Art. 25 StGB). In all diesen Fällen liegen Sachverhaltselemente vor, die sich verschuldensmindernd auswirken, was zu einer mildernden Strafe führt. Auf der anderen Seite sind Umstände denkbar, welche das Tatverschulden erhöhen und namentlich die wegen der reduzierten Einsichts- bzw. Steuerungsfähigkeit des

Täters geringere Schuld wieder auszugleichen vermögen. Zu erwähnen ist beispielsweise ein verwerfliches Motiv.

2.2. Es liegt im Ermessen des Sachrichters, in welchem Umfang er die verschiedenen Strafzumessungsfaktoren berücksichtigt. Das Gericht ist nicht gehalten, in Zahlen oder Prozenten anzugeben, wie es die einzelnen Strafzumessungskriterien berücksichtigt (BGE 136 IV 55 ff., 61, m.w.H.). Das Gesamtverschulden ist zu qualifizieren und mit Blick auf Art. 50 StGB im Urteil ausdrücklich zu benennen, wobei von einer Skala denkbarer Abstufungen nach Schweregrad auszugehen ist. Hierauf ist in einem zweiten Schritt innerhalb des zur Verfügung stehenden Strafrahmens die (hypothetische) Strafe zu bestimmen, die diesem Verschulden entspricht. Die so ermittelte Strafe kann dann gegebenenfalls in einem dritten Schritt aufgrund wesentlicher Täterkomponenten sowie wegen eines allfälligen blossen Versuchs im Sinne von Art. 22 Abs. 1 StGB verändert werden (BGE 136 IV 55 ff., 62 f., m.w.H.).

2.3.1. Zu den Täterkomponenten (z.B. die persönlichen Verhältnisse, Vorstrafen, Leumund) gehört auch das Nachtatverhalten eines Täters. Darunter fällt das Verhalten nach der Tat sowie im Strafverfahren, wie zum Beispiel ein Geständnis; das kooperative Verhalten eines Täters bei der Aufklärung von Straftaten sowie die Einsicht und Reue wirken strafmindernd (Wiprächtiger/Keller, a.a.O., N 120 ff. zu Art. 47, m.w.H.; vgl. auch Trechsel/Thommen, in: Trechsel/Pieth [Hrsg.], Schweizerisches Strafgesetzbuch, Praxiskommentar, 3. Aufl., Zürich 2018, N 32 zu Art. 47).

2.3.2. Aus der Rechtsprechung des Bundesgerichts ergibt sich, dass nur ein ausgesprochen positives Nachtatverhalten zu einer erheblichen Strafreduktion führen kann. Zu einem solchen gehört ein umfassendes Geständnis von allem Anfang an und aus eigenem Antrieb, also nicht erst auf konkrete Vorwürfe hin oder nach Vorhalt entsprechender Beweise. Ein Verzicht auf Strafminderung kann sich allenfalls aufdrängen, wenn das Geständnis die Strafverfolgung nicht erleichtert hat, weil die Täterschaft ohnehin bereits überführt gewesen wäre. Bei umfangreichen und prozessentscheidenden Geständnissen kann die Strafreduktion nach

der bundesgerichtlichen Praxis hingegen bis zu einem Drittel betragen (BGE 121 IV 202 ff., 205).

2.3.3. Gemäss Art. 47 Abs. 1 StGB ist bei der Strafzumessung die Wirkung der Strafe auf das Leben des Täters zu berücksichtigen. Angesprochen ist damit die Strafempfindlichkeit eines Täters. Vorstrafenlosigkeit ist gemäss Bundesgericht neutral zu behandeln, also bei der Strafzumessung nicht zwingend strafmindernd zu berücksichtigen. Dies schliesst nicht aus, die Vorstrafenlosigkeit ausnahmsweise – wenn die Straffreiheit auf aussergewöhnliche Gesetzestreue hinweist – und im Einzelfall in die Gesamtbeurteilung der Täterpersönlichkeit einzu beziehen, was sich allenfalls strafmindernd auswirken kann (BGE 136 IV 1 ff., 3). Strafreduzierend kann sich auch eine Verletzung des Beschleunigungsgebots auswirken.

2.4. Die tat- und täterangemessene Strafe ist grundsätzlich innerhalb des ordentlichen Strafrahmens der (schwersten) anzuwendenden Strafbestimmung festzusetzen. Dieser Rahmen ist vom Gesetzgeber in aller Regel sehr weit gefasst worden, um sämtlichen konkreten Umständen Rechnung zu tragen.

## **2. Konkrete Anwendung in Bezug auf den Beschuldigten**

### **1. Zunächst zur Tatkomponente:**

1.1. Bei der objektiven Tatschwere der Urkundenfälschung ist zu berücksichtigen, dass der Beschuldigte, der an der Revision der F.\_\_\_\_-Jahresrechnung 2009 mitwirkte, nicht nur seine diesbezügliche Verantwortung missachtete, sondern stillschweigend guthiess, dass sein Mitarbeiter, der Mitbeschuldigte D.\_\_\_\_, die mit dem Grundsatz der Bilanzwahrheit nicht zu vereinbarende Rückdatierung eines Darlehens in der Besprechung vom 21. Juli 2010 vorgeschlagen hatte. Als er bei seiner anschliessenden Revisionstätigkeit feststellte, dass gar kein Geld geflossen und der diesbezügliche Rangrücktritt damit unzulässig war, zog er nicht etwa die gebotenen Konsequenzen, sondern bestätigte wahrheitswidrig, dass die F.\_\_\_\_-Jahresrechnung 2009 nicht zu beanstanden sei. Da es sich um eine einmalige 'Entgleisung' handelte, ist die objektive Tatschwere innerhalb des zur

Verfügung stehenden Strafrahmens (Geldstrafe bis fünf Jahre Freiheitsstrafe) gerade noch als leicht einzustufen, weshalb insofern eine 'Einsatzstrafe' von ca. 150 Tagessätzen Geldstrafe angemessen wäre.

1.2. Bei der subjektiven Tatschwere spielen grundsätzlich nebst der Frage einer verminderten Zurechnungsfähigkeit das Motiv und weitere subjektive Verschuldenskomponenten (z.B. Art. 48 StGB) eine Rolle: Es liegen keine Anhaltspunkte dafür vor, dass er im Tatzeitpunkt in seiner Einsichts- und/oder Handlungsfähigkeit eingeschränkt war. Beim Motiv ist davon auszugehen, dass der Beschuldigte – ohne unmittelbar eigene Vorteile anzustreben – der Kundschaft, die sich in arger finanzieller Schieflage befand, eine Gefälligkeit erweisen wollte, indem er die in der Jahresrechnung 2009 ausgewiesene Sanierungsmassnahme nicht als fiktiv entlarvte. Damit handelte er offenbar aus falsch verstandener Loyalität gegenüber der Kundschaft. Die subjektive Komponente vermag die objektive Tatschwere deutlich zu relativieren.

1.3. In Würdigung der objektiven und subjektiven Tatschwere der Urkundenfälschung wäre eine 'hypothetische Einsatzstrafe' von etwa 100 Tagessätzen Geldstrafe angemessen.

2. Im Folgenden ist die Täterkomponente zu erörtern:

2.1. Zunächst ist auf das Vorleben und die persönlichen Verhältnisse des Beschuldigten einzugehen. Dazu lässt sich den vorhandenen Akten sowie seinen Ausführungen in der Hauptverhandlung im Wesentlichen Folgendes entnehmen (Hauptordner act. 003001 ff., act. 004126; Ordner 3 act. 050610 f.; act. 14; act. 22 S. 1 ff.):

2.2.1. Der Beschuldigte wurde am tt. November 1958 in Zürich geboren, wo er auch die Schulen besuchte. Im Jahre 1978 schloss er die Mittelschule mit dem Handelsdiplom ab. In der Folge erwarb er zunächst das Vordiplom zum Bücherexperten und im Jahre 1990 Wirtschaftsprüferdiplom. Im gleichen Jahr war er Mitgründer der I'.\_\_\_\_\_ AG, an der er zu 50% beteiligt war (aktuell noch zu 30%). Später wurde aus der Verselbständigung eines Geschäftszweigs der I'.\_\_\_\_\_ AG

die I. \_\_\_\_\_ AG gegründet, wobei der Beschuldigte 60% der Aktien hält. Der Beschuldigte ist immer noch für diese Unternehmen tätig.

2.2.2. Der Beschuldigte ist verheiratet und Vater von zwei erwachsenen Kindern.

2.2.3. Der Beschuldigte erzielt ein monatliches Nettoeinkommen von CHF 25'610.--, verfügt über ein Vermögen von CHF 1'000'000.-- und weist keine Schulden auf.

2.2.4. Der Beschuldigte ist nicht vorbestraft und weist einen ungetrübten Leumund auf.

2.3. Die persönlichen Verhältnisse des Beschuldigten sind bei der Strafzumessung neutral, d.h. weder erschwerend noch erleichternd zu berücksichtigen.

2.4. Umstände wie ein Geständnis oder Einsicht oder Reue liegen in casu nicht vor, da der Beschuldigte den Anklagevorwurf in Abrede stellte. Das ist sein prozessuales Recht, weshalb daraus nichts zu seinen Ungunsten abzuleiten ist.

2.5. Demgegenüber sind folgende Umstände strafmindernd zu veranschlagen: Zum einen liegt das Fehlverhalten bereits über sieben Jahre und damit recht lange zurück, ohne dass sich der Beschuldigte seither etwas zu Schulden kommen liess. Zum andern war der Beschuldigte während über 2 ½ Jahren (die Eröffnungsverfügung datiert vom März 2015 [Hauptordner act. 002001] und im Mai 2015 wurde er erstmals als beschuldigte Person einvernommen [Ordner 3 act. 050585]) und damit eine recht lange Zeit den mit einem Strafverfahren einhergehenden Belastungen ausgesetzt. Sodann ist zu berücksichtigen, dass die Staatsanwaltschaft mit ihrem Schreiben vom 19. August 2016 die vollumfängliche Verfahrenseinstellung in Aussicht stellte und damit beim Beschuldigten Hoffnungen weckte, die rund ein halbes Jahr später durch die Ankündigung der geplanten Anklageerhebung jäh enttäuscht wurden. Schliesslich ist der Beschuldigte erhöht strafempfindlich, da ihm bei einem Eintrag einer Strafe im Strafregister disziplinarische Massnahmen bis hin zum Verlust seiner Zulassung als Revisor drohen, was in Verbindung mit den anderen vorerwähnten Faktoren strafzumessungsrele-

vant ist (vgl. BGE 135 IV 130 ff, 138). Insgesamt wirken sich diese Umstände sehr stark strafsenkend aus.

3. Im Rahmen der Gesamtwürdigung ist von der vorgenannten Einsatzstrafe von etwa 100 Tagessätzen Geldstrafe auszugehen. Da die Täterkomponente, namentlich das Verhalten des Staates und die Strafempfindlichkeit des Beschuldigten, eine sehr starke Strafreduktion geboten erscheinen lässt, ist die Schuld des Beschuldigten nur noch geringfügig. Entsprechend sind nachfolgend die Voraussetzungen von Art. 52 StGB zu prüfen.

4.1. Die zuständige Behörde sieht von einer Strafverfolgung, einer Überweisung an das Gericht oder einer Bestrafung ab, wenn Schuld und Tatfolgen geringfügig sind (Art. 52 StGB).

4.2. Die Bestimmung erfasst nach der Botschaft relativ unbedeutende Verhaltensweisen, welche die Schwere und Härte einer Strafe nicht verdienen. Die Regelung von Art. 52 StGB ist zwingender Natur. Sind die Voraussetzungen erfüllt, muss die Behörde das Strafverfahren einstellen bzw. von einer Überweisung absehen. Stellt erst das Gericht die Voraussetzungen für das fehlende Strafbedürfnis fest, erfolgt nicht ein Freispruch, sondern ein Schuldspruch bei gleichzeitigem Strafverzicht. Voraussetzung für die Strafbefreiung und Einstellung des Verfahrens gemäss Art. 52 StGB ist die Geringfügigkeit von Schuld und Tatfolgen. Beide Voraussetzungen müssen kumulativ erfüllt sein. Die Würdigung des Verschuldens des Täters richtet sich nach den in Art. 47 StGB aufgeführten Strafzumessungskriterien. Der Begriff der Tatfolgen umfasst nicht nur den tatbestandsmässigen Erfolg, sondern sämtliche vom Täter verschuldeten Auswirkungen der Tat. Diese müssen stets gering sein. Schwerwiegendere Folgen können nicht durch andere, zu Gunsten des Betroffenen wirkende Komponenten ausgeglichen werden. Mit der Regelung von Art. 52 StGB hat der Gesetzgeber nicht beabsichtigt, dass in allen Bagatelldelikten generell auf eine strafrechtliche Sanktion verzichtet wird. Eine Strafbefreiung ("exemption de peine"; "impunità") kommt nur bei Delikten in Frage, bei denen keinerlei Strafbedürfnis besteht. Auch bei einem Bagatelldelikt kann daher wegen Geringfügigkeit von Schuld und Tatfolgen eine Strafbefreiung nur angeordnet werden, wenn es sich von anderen Fällen mit ge-

ringem Verschulden und geringen Tatfolgen qualitativ unterscheidet. Das Verhalten des Täters muss im Quervergleich zu typischen unter dieselbe Gesetzesbestimmung fallenden Taten insgesamt – vom Verschulden wie von den Tatfolgen her – als unerheblich erscheinen, so dass die Strafbedürftigkeit offensichtlich fehlt. Die Behörde hat sich mithin am Regelfall der Straftat zu orientieren. Der Umstand, dass das Gesetz bei einzelnen Tatbeständen leichte Fälle ausscheidet (wie z.B. bei der Urkundenfälschung im Sinne von Art. 251 StGB), bedeutet nicht, dass Art. 52 StGB bei diesen Deliktsgruppen nicht zur Anwendung gelangen kann. Denn die Ausdifferenzierung leichter Fälle wirkt sich, worauf in der Lehre zutreffend hingewiesen wird, zugunsten der Täter aus, so dass es als widersprüchlich erschiene, wenn gerade in diesen Fällen die Möglichkeit einer Strafbefreiung im Sinne von Art. 52 StGB entfallen würde. In solchen Fällen ist eine Strafbefreiung gerechtfertigt, wenn die bei der Strafzumessung mit zu berücksichtigenden Täterkomponenten in besonderem Masse zugunsten des Beschuldigten sprechen (BGE 135 IV 130 ff., 135 ff., m.w.H.).

4.3. Die Voraussetzungen von Art. 52 StGB sind in casu erfüllt: Dass der besonders leichte Fall der Urkundenfälschung zu verneinen ist (vgl. vorne S. 23 f.), steht der Anwendbarkeit von Art. 52 StGB wie erwähnt nicht entgegen, zumal es in casu insbesondere die Täterkomponente ist, welche zugunsten des Beschuldigten zu berücksichtigen ist und dessen Schuld nur noch geringfügig erscheinen lässt (vgl. vorne S. 28 ff.). Die Folgen der vom Beschuldigten begangenen Falschbeurkundung wiegen überdies nicht schwer, zumal er weder einen materiellen Schaden bewirkt noch einen persönlichen Vorteil erlangt oder auch nur angestrebt hat. Damit ist ein Strafbedürfnis in Bezug auf den Beschuldigten zu verneinen.

4.4. Somit ist von einer Bestrafung des Beschuldigten in Anwendung von Art. 52 StGB abzusehen.

#### **IV. Kosten- und Entschädigungsfolgen**

1. Die beschuldigte Person trägt die Verfahrenskosten, wenn sie verurteilt wird (Art. 426 Abs. 1 Satz 1 StPO). Wird das Verfahren eingestellt oder die beschuldigte Person freigesprochen, so können ihr die Verfahrenskosten ganz oder teilweise auferlegt werden, wenn sie rechtswidrig und schuldhaft die Einleitung des Verfahrens bewirkt oder dessen Durchführung erschwert hat (Art. 426 Abs. 2 StPO).

2.1. Ausgangsgemäss sind dem Beschuldigten die gesamten für das vorliegende Verfahren relevanten Kosten, nämlich diejenigen des Vorverfahrens in der Höhe von CHF 2'000.-- sowie die Kosten des gerichtlichen Verfahrens, aufzuerlegen. Entsprechend ist der Antrag der Verteidigung auf Ausrichtung einer Prozessentschädigung (act. 28 S. 1, 16 f.) abzuweisen.

2.2. Im Hinblick auf die Teilaspekte der Untersuchung, die nicht zum Anklagesachverhalt beigetragen haben, wurde der Beschuldigte für die entsprechende erbetene Verteidigung wie auch für diesbezügliche wirtschaftliche Einbussen zuständigkeitshalber durch die Staatsanwaltschaft entschädigt (act. 24).

**Es wird erkannt:**

1. Der Beschuldigte ist schuldig der Urkundenfälschung im Sinne von Art. 251 Ziff. 1 StGB.
2. Von einer Bestrafung des Beschuldigten wird in Anwendung von Art. 52 StGB abgesehen.
3. Die Gerichtsgebühr wird festgesetzt auf:  
Fr. 2'000.-- ; die weiteren Auslagen betragen:  
Fr. 2'000.-- Gebühr Anklagebehörde  
  
Allfällige weitere Auslagen bleiben vorbehalten.
4. Die Kosten der Untersuchung und des gerichtlichen Verfahrens werden dem Beschuldigten auferlegt.
5. Der Antrag auf Prozessentschädigung wird abgewiesen.
6. Schriftliche Mitteilung im Dispositiv an
  - die Verteidigung im Doppel für sich und zuhanden des Beschuldigten (versandt; vorab per Fax);
  - die Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich (versandt; vorab per Fax);und hernach als begründetes Urteil an
  - die Verteidigung im Doppel für sich und zuhanden des Beschuldigten;
  - die Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich;und nach Eintritt der Rechtskraft an die Koordinationsstelle VOSTRA zur Entfernung der Daten betreffend Strafuntersuchung der Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich mit der Verfahrensnr. ... (vormals ...) gemäss Art. 12 Abs. 1 lit. d VOSTRA.
7. Gegen dieses Urteil kann innert 10 Tagen von der Eröffnung an beim Bezirksgericht Zürich, 9. Abteilung, Badenerstrasse 90, Postfach, 8036 Zürich, mündlich oder schriftlich Berufung angemeldet werden.

Mit der Berufung kann das Urteil in allen Punkten umfassend angefochten werden. Mit der Berufung können gerügt werden:

Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung des Ermessens, Rechtsverweigerung und Rechtsverzögerung, die unvollständige und unrichtige Feststellung des Sachverhaltes oder Unangemessenheit.

Die Berufung erhebende Partei hat binnen **20 Tagen** nach Zustellung des begründeten Entscheids dem Obergericht des Kantons Zürich, Strafkammer, Postfach, 8021 Zürich, eine **schriftliche Berufungserklärung** einzureichen. Sie hat darin anzugeben, ob sie das Urteil vollumfänglich oder nur in Teilen anfight, welche Abänderungen des erstinstanzlichen Urteils sie verlangt. Werden nur Teile des Urteils angefochten, ist verbindlich anzugeben, auf welche sich die Berufung beschränkt.

Bei offensichtlich verspäteten Berufungsanmeldungen oder Berufungserklärungen wird auf die Berufung ohne Weiterungen nicht eingetreten.

Zürich, 19. Dezember 2017

BEZIRKSGERICHT ZÜRICH  
9. Abteilung - Einzelgericht

Der Einzelrichter:

Der Gerichtsschreiber:

Dr. R. Schöning

lic. iur. M. Zollinger