

Obergericht des Kantons Zürich

I. Strafkammer



Geschäfts-Nr.: SB140189-O/U

Mitwirkend: die Obergerichter lic. iur. P. Marti, Präsident, und Dr. iur.
D. Schwander, Ersatzoberrichter lic. iur. A. Flury sowie die
Gerichtsschreiberin lic. iur. C. Laufer

Urteil vom 4. Dezember 2014

in Sachen

A._____,

Beschuldigter und Berufungskläger

gegen

Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich,

vertreten durch Leitenden Staatsanwalt lic. iur. P. Pellegrini,
Anklägerin und Berufungsbeklagte

betreffend

Steuerbetrug

**Berufung gegen ein Urteil des Bezirksgerichtes Affoltern, Einzelgericht, vom
17. September 2013 (GG130009)**

Anklage:

Die Anklageschrift der Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich vom 20. März 2013 (Urk. 63) ist diesem Urteil beigeheftet.

Urteil der Vorinstanz:

(Urk. 93 S. 26 f.)

Es wird erkannt:

1. Der Beschuldigte ist des Steuerbetrugs im Sinne von § 261 Abs. 1 des Steuergesetzes/ZH (StG) und Art. 186 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) schuldig.
2. Der Beschuldigte wird bestraft mit einer Geldstrafe von 25 Tagessätzen zu Fr. 20.–, wovon bis und mit heute 2 Tagessätze als durch Haft geleistet gelten.
3. Der Vollzug der Geldstrafe wird aufgeschoben und die Probezeit auf 2 Jahre festgesetzt.
4. Die mit Urteil des Einzelrichteramtes des Kantons Zug vom 4. Dezember 2007 angesetzte Probezeit von 2 Jahren für eine Geldstrafe von 30 Tagessätzen zu je Fr. 30.– wird um 1 Jahr verlängert.
5. Die mit Strafbefehl der Staatsanwaltschaft des Kantons Zug vom 10. Februar 2009 angesetzte Probezeit von 2 Jahren für eine Geldstrafe von 3 Tagessätzen zu je Fr. 50.– wird um 1 Jahr verlängert.
6. Die Gerichtsgebühr wird festgesetzt auf Fr. 2'100.–. Über die weiteren Kosten (Barauslagen usw.) wird die Gerichtskasse Rechnung stellen.
7. Die Kosten der Untersuchung in der Höhe von Fr. 1'200.– und des gerichtlichen Verfahrens werden dem Beschuldigten auferlegt.
8. (Mitteilungen)
9. (Rechtsmittel)

Berufungsanträge:

a) Des Beschuldigten:

(Urk. 95 S. 2 i.V.m. Urk. 128 S. 4)

1. Es sei der Beschuldigte von der Anklage freizusprechen.
2. Die Kosten des Verfahrens seien auf die Staatskasse zu nehmen.
3. Dem Beschuldigten sei eine angemessene Entschädigung zu bezahlen.

b) Der Staatsanwaltschaft:

(schriftlich; Urk. 110; Urk. 124)

Bestätigung des vorinstanzlichen Urteils.

Erwägungen:

I.

Verfahrensgang

1. Mit Urteil vom 17. September 2013 sprach das Bezirksgericht Affoltern, Einzelgericht, den Beschuldigten A._____ schuldig des Steuerbetruges im Sinne von § 261 Abs. 1 des Steuergesetzes/ZH (StG) und Art. 186 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) und bestrafte ihn – unter Anrechnung von 2 Tagessätzen als durch Haft geleistet – mit einer Geldstrafe von 25 Tagessätzen zu Fr. 20.–. Der Vollzug der Geldstrafe wurde aufgeschoben und die Probezeit auf zwei Jahre festgesetzt. Des Weiteren verlängerte das Bezirksgericht Affoltern, Einzelgericht, die mit Urteil des Einzelrichteramtes des Kantons Zug vom 4. Dezember 2007 angesetzte Probezeit von zwei Jahren für eine Geldstrafe von 30 Tagessätzen zu je Fr. 30.– um ein Jahr sowie die mit Strafbefehl der Staatsanwaltschaft des Kantons Zug vom 10. Februar 2009 angesetzte Probezeit von zwei Jahren für eine Geldstrafe von 3 Tagessätzen zu je Fr. 50.– um eben-

falls ein Jahr. Letztlich wurden dem Beschuldigten die Kosten der Untersuchung sowie des gerichtlichen Verfahrens auferlegt (Urk. 93, insb. S. 26 f.).

2. Gegen das am 17. September 2013 mündlich eröffnete Urteil meldete der Beschuldigte im Anschluss an die Eröffnung mündlich zu Protokoll Berufung an (Prot. I S. 7). Mit Eingabe vom 5. Mai 2014 reichte der Beschuldigte rechtzeitig die Berufungserklärung ein, wobei er die Berufung nicht beschränkte (Urk. 95). Beweisergänzungsanträge (vgl. Art. 399 Abs. 3 lit. c StPO) stellte der Beschuldigte keine (vgl. Urk. 95). Mit Präsidialverfügung vom 15. Mai 2014 wurde die Berufungserklärung der Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich zugestellt, und es wurde ihr Frist angesetzt, um zu erklären, ob Anschlussberufung erhoben werde, oder um begründet ein Nichteintreten auf die Berufung zu beantragen (Urk. 98). Fristgerecht teilte der Vertreter der Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich mit Eingabe vom 5. Juni 2014 mit, keine Anschlussberufung zu erheben, und erklärte, in Anbetracht der Tatsache, dass eine Laien-Berufung vorliege, keine Einwendungen gegen ein Eintreten auf die Berufung des Beschuldigten zu erheben (act. 104).

3. Mit Eingabe vom 24. Mai 2014 stellte der Beschuldigte den Antrag um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege und Bestellung einer amtlichen Verteidigung (act. 100). Mit Präsidialverfügung vom 13. Juni 2014 wurde – mit dem Hinweis, dass die schweizerische Strafprozessordnung das Institut der unentgeltlichen Prozessführung nicht kenne und sich auch verfassungsrechtlich kein Anspruch darauf ableiten lasse, von Verfahrenskosten befreit zu werden – das Gesuch des Beschuldigten um Bestellung einer amtlichen Verteidigung abgewiesen. Gleichzeitig wurde dem Beschuldigten die Eingabe der Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich vom 5. Juni 2014 zur Kenntnis gebracht (Urk. 106). Gegen den Entscheid betreffend Abweisung seines Gesuchs um Beigabe eines amtlichen Verteidigers erhob der Beschuldigte fristgerecht Beschwerde in Strafsachen beim Bundesgericht mit den Anträgen, die Präsidialverfügung vom 13. Juni 2014 aufzuheben und ihm eine angemessene unentgeltliche Verteidigung zulasten der Staatskasse zu stellen (Urk. 113/2; vgl. auch Urk. 121 S. 2).

4. Am 24. Juni 2014 waren die Parteien zur Berufungsverhandlung auf den 22. September 2014 vorgeladen worden (Urk. 108). Mit Eingabe vom 25. Juni 2014 teilte der Vertreter der Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich mit, die Staatsanwaltschaft verzichte unter Festhaltung am Antrag auf Bestätigung des erstinstanzlichen Urteils auf Teilnahme an der Berufungsverhandlung (Urk. 110). Da nicht mit einem Entscheid des Bundesgerichts hinsichtlich Bestellung eines amtlichen Verteidigers bis zur Berufungsverhandlung zu rechnen war (vgl. Urk. 117), wurden am 8. September 2014 die Ladungen dazu abgenommen (Urk. 118). Mit Urteil vom 24. September 2014 wies das Bundesgericht die Beschwerde des Beschuldigten ab, soweit es darauf eintrat (Urk. 121). Am 10. Oktober 2014 wurde erneut zur Berufungsverhandlung auf den 4. Dezember 2014 vorgeladen. Mit Eingabe vom 10. November 2014 teilte der Vertreter der Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich mit, die Staatsanwaltschaft verzichte unter Festhaltung am Antrag der Bestätigung des erstinstanzlichen Urteils auf Teilnahme an der Berufungsverhandlung (Urk. 124). Zur Berufungsverhandlung erschien der Beschuldigte (Prot. II S. 5).

II.

Schuldpunkt

A. Anklagevorwurf

Dem Beschuldigten wird vorgeworfen, am 30. Juli 2009 als Geschäftsführer mit Einzelunterschrift der B._____ S.à r.l. unterschriftlich auf dem Lohnausweis betreffend das Jahr 2008 für C._____ als Arbeitnehmerin der B._____ S.à r.l. bestätigt zu haben, dass die B._____ S.à r.l. C._____ im Jahr 2008 keinen Lohn ausbezahlt habe, wobei der Beschuldigte dies im Wissen darum getan habe, dass C._____ von der B._____ S.à r.l. im Jahr 2008 in Tat und Wahrheit Lohn in Höhe von rund Fr. 30'000.– bezogen habe. Der Beschuldigte habe dabei billigend in Kauf genommen, dass der Lohnausweis der Steuererklärung 2008 für C._____ beigelegt und den Steuerbehörden übergeben werde, was am 2. Dezember 2009 auch erfolgt sei. Der Beschuldigte habe dabei mindestens billigend in Kauf genommen, dass die Veranlagung von C._____ für die Staats-, Gemeinde- und die

direkte Bundessteuer für die Steuerperiode 2008 unvollständig ausfallen werde, weil diese Lohnzahlungen bei der Veranlagung von C._____ durch das Kantonale Steueramt Zürich nicht den Tatsachen entsprechend hätten erfasst werden können.

B. Standpunkt des Beschuldigten

1. Nachdem der Beschuldigte gegenüber der Polizei noch eingestanden hatte, den Lohnausweis 2008 betreffend C._____ (Urk. 11/4, Lohnausweis), unterschrieben zu haben (Urk. 27/5, Einvernahme vom 27. März 2012, S. 14), zweifelte er bei der Staatsanwaltschaft seine Urhebererschaft bezüglich Unterschrift auf dem erwähnten Lohnausweis zunächst an ('Ich kann nicht sagen, dass es nicht meine Unterschrift ist', Urk. 53/1 S. 2). Als ihm der sachbearbeitende Staatsanwalt erklärte, der Beizug des Originals des Lohnausweises koste gemäss Auskunft des Steueramtes Fr. 1'000.-, anerkannte der Beschuldigte, den fraglichen Lohnausweis unterschrieben zu haben (Urk. 53/1 S. 3). Indes bestritt der Beschuldigte in der Untersuchung bzw. im Vorverfahren, dass C._____ von der B._____ S.à r.l. pro 2008 Lohn bezogen habe (Urk. 53/1 S. 2). Andererseits machte er geltend, die Höhe des von C._____ pro 2008 bezogenen Lohnes von der B._____ S.à r.l. könne nur D._____ (nachmaliger Käufer der B._____ S.à r.l.) beantworten, da dieser bezüglich jener Periode die Buchhaltung der Gesellschaft gemacht habe (Urk. 53/3 S. 3). Die Buchhaltung habe jedoch kein Einkommen ausgewiesen. Die Liquidation der Gesellschaft sei dem Steueramt im Dezember 2008 angezeigt worden; am 30. Juli 2009 sei er nicht in der Lage gewesen, das korrekte Einkommen von C._____ zu eruieren, weil die Buchhaltung noch nicht gemacht worden sei, wobei jedoch im Lohnausweis auf die Liquidation hingewiesen worden sei. Selbst wenn C._____ Fr. 34'000.- Lohn bezogen haben sollte, hätte deren Einkommen in Berücksichtigung der möglichen Abzüge unterhalb der Einkommenssteuergrenze gelegen, so dass faktisch kein Steuerschaden entstanden sei (Urk. 53/3 S. 3).

2. Vor Vorinstanz stellte der Beschuldigte erneut in Abrede, den Lohnausweis betreffend Lohnbezug von C._____ für 2008 unterzeichnet zu haben (Urk. 77 S. 5). Er bestritt wiederum, dass C._____ im Jahre 2008 Lohn in der Höhe von

rund Fr. 30'000.– von der B._____ S.à r.l. bezogen habe (Urk. 78 S. 10, S. 14 und S. 18), und machte geltend, die Bargeldbezüge vom wie auch die Belastungen auf dem Postkonto der B._____ S.à r.l. (zu Gunsten E._____, F._____, G._____, H._____, I._____, J._____, K._____) hätten einen geschäftlichen Bezug gehabt (insb. Urk. 78 S. 10 ff.), wobei kein Steuerschaden entstanden wäre, selbst wenn das Einkommen von C._____ tatsächlich Fr. 30'000.– betragen hätte (Urk. 78 S. 19).

3. In der Berufungserklärung machte der Beschuldigte insbesondere geltend, dass zwischen Fr. 11'000.– und Fr. 13'000.– von ihm anerkannte private Transaktionen von C._____ über die B._____ S.à r.l. in diesem Umfang mit üblich anfallenden Kleinausgaben in einem Unternehmen verrechnet werden könnten, so dass nicht von einem Unternehmerlohn gesprochen werden könne (Urk. 95 S. 18). Im Übrigen hielt er an seinem vor Vorinstanz eingenommenen Standpunkt fest (vgl. insb. Urk. 95 S. 23).

Anlässlich der Berufungsverhandlung anerkannte der Beschuldigte, dass C._____ private Ausgaben über das Konto der B._____ S.à r.l. getätigt hat. Dabei habe es sich aber höchstens um Fr. 14'000.– gehandelt. Diese privaten Bezüge seien nicht als Lohn zu qualifizieren. Im Jahr 2008 sei C._____ kein Lohn ausbezahlt worden. Der Lohnausweis betreffend das Jahr 2008 für C._____ entspreche der Realität (Urk. 127 S. 5 ff.; Urk. 128).

C. Sachverhalt

1. Ausgangslage

1.1. Der Beschuldigte und C._____ waren Gesellschafter der B._____ S.à r.l., einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit Sitz an der ... [Adresse] und dem Zweck, zahntechnische Dienstleistungen zu erbringen. Der Beschuldigte war Geschäftsführer mit Einzelzeichnungsberechtigung; C._____ besass keine Zeichnungsberechtigung (Urk. 24/2). Mit Vereinbarung vom 8./10. September 2009 übertrugen der Beschuldigte und C._____ ihre Stammanteile auf D._____ (Urk. 17/18 und Urk. 17/21 f.). Daraufhin wurde die B._____ S.à r.l. am 10. Sep-

tember 2009 in B'._____ GmbH umfirmiert; ab 28. September 2009 fungierte D._____ als einziger Gesellschafter und alleiniger Geschäftsführer mit Einzelunterschrift (Urk. 24/2).

1.2. Am 30. Juli 2009 war der Lohnausweis für C._____ für das Jahr 2008 ausgestellt worden. Darin wird ein Nettolohn von null Franken ausgewiesen. Unter '15. Bemerkungen' findet sich folgende Bemerkung: "Aufgrund der Geschäftsauflösung per 31.12.2008 wurde vereinbart, für dieses Jahr keinen Lohn auszu zahlen. Als Gesellschafterin steht ihr jedoch die Hälfte des Liquidations-/Verkaufserlös zu". Unter der Rubrik 'Die Richtigkeit und Vollständigkeit bestätigt' steht ' B._____ Sarl, ... [Adresse]', wobei die Hausnummer handschriftlich korrigiert wurde, und es findet sich eine handschriftliche Unterschrift (Urk. 11/4, entsprechende Beilage zur Steuererklärung 2008).

1.3. Die Steuererklärung 2008 der B._____ S.à r.l. samt Bilanz und Erfolgsrechnung wurde von D._____ erstellt bzw. unterzeichnet und den Steuerbehörden eingereicht (vgl. Urk. 10/5; dazu auch der Beschuldigte in Urk. 27, Abgriff 5, Einvernahme vom 21. Juni 2011, S. 29).

2. Grundsätze der Beweiswürdigung/Beweismittel/Wiedergabe der Aussagen des Beschuldigten sowie von C._____

2.1. Die Vorinstanz hat die Grundsätze der Beweiswürdigung zutreffend dargelegt (Urk. 93 S. 5); zwecks Vermeidung von Wiederholungen kann darauf verwiesen werden (Art. 82 Abs. 4 StPO). Die Vorinstanz (Urk. 93 S. 5) hat sodann die vorhandenen Beweismittel vollständig benannt (Aussagen des Beschuldigten und von C._____ sowie diverse Urkunden).

Der Beschuldigte macht im Berufungsverfahren geltend, die Aussagen von C._____ seien für unverwertbar zu erklären und aus dem Recht zu weisen (Urk. 95 S. 2). Zur Begründung führt er an, C._____ sei nach der Verhaftung massiv unter Druck gesetzt worden. Es sei klar, dass man unter diesen Umständen zu Mutmassungen animiert werde, die von der Staatsanwaltschaft verwendet werden könnten (Urk. 95 S. 13; Urk. 127 S. 11 f.). Dieser Auffassung

kann nicht gefolgt werden, nachdem C._____ ihre Darstellung, wonach sie bei der B._____ S.à r.l. über ein Einkommen verfügt habe, im Verlauf der Untersuchung mehrfach bestätigt hat. Der Beschuldigte bringt sodann weiter vor, C._____ habe lediglich über ein beschränktes deutsches Vokabular und über keinerlei Buchhaltungskennntnisse verfügt, weshalb sich die Frage stelle, ob sie überhaupt zwischen privaten Bezügen und Einkommen unterscheiden könne (Urk. 95 S. 12 ff.; Urk. 127 S. 11). Diese Frage betrifft indes nicht die Verwertbarkeit, sondern die Würdigung der Beweise.

2.2. Die Vorinstanz hat den wesentlichen Inhalt der Depositionen der Befragten (Beschuldigter; C._____) in den einzelnen Einvernahmen in der Untersuchung und vor Vorinstanz zutreffend wiedergegeben (Urk. 93 S. 6-11). Darauf kann verwiesen werden (Art. 82 Abs. 4 StPO).

3. Würdigung

3.1. Die Vorinstanz (Urk. 93 S. 11-13) kam zunächst insbesondere mit Hinweis auf die im Juli 2009 geltende Zeichnungsregelung bzw. -berechtigung und die ursprüngliche, vor Einstellung des Verfahrens wegen betrügerischen Konkurses und Bekanntgabe des verbliebenen Vorwurfs erfolgte Zugabe des Beschuldigten zum Schluss, dass dieser den Lohnausweis 2008 betreffend C._____ unterzeichnet habe. Dabei wurde die Behauptung des Beschuldigten, die entsprechende Frage sei ihm vom befragenden Polizisten nicht vorgelegt worden und es handle sich dabei um ein freies Zitat, wegen des auf jeder Seite der Einvernahme vorhandenen Kurzzeichens des Beschuldigten und der Unterschriften des Befragenden sowie des Beschuldigten am Ende der Befragung als aktenwidrig verworfen, und es wurde mit Hinweis auf die gute Lesbarkeit der Kopie des Lohnausweises auch ein Anspruch des Beschuldigten auf Beizug des entsprechenden Originals verneint.

Anlässlich der Berufungsverhandlung hat der Beschuldigte anerkannt, den Lohnausweis der Steuererklärung 2008 für C._____ namens der B._____ S.à r.l. unterschrieben zu haben (Urk. 127 S. 8), was auch der damaligen Unterschriftenre-

gelung bzw. Zeichnungsberechtigung in der B._____ S.à r.l. (vgl. Urk. 2, Beilage 3) entspricht.

3.2. Die Vorinstanz hat die Behauptung des Beschuldigten, C._____ habe 2008 keinen Lohn von der B._____ S.à r.l. bezogen, gestützt auf die Aussagen von C._____ und aktenkundige Kontoauszüge und Einzahlungsbelege verworfen. Dabei hat die Vorinstanz nicht verkannt, dass C._____ ihre ursprünglich bei der Polizei gemachten Depositionen später als Auskunftsperson bei der Staatsanwaltschaft etwas relativierte und ihre Zugaben teilweise abschwächte. Dessen ungeachtet kam die Vorinstanz zum Schluss, die Aussagen von C._____ seien insgesamt glaubhaft, jedenfalls glaubhafter als jene des Beschuldigten, und erachtete den Anklagesachverhalt als erstellt (Urk. 93 S. 13-15).

3.3. Der Beschuldigte anerkennt, dass C._____ im Jahr 2008 private Bezüge über das Konto der B._____ S.à r.l. getätigt hat. Er macht jedoch geltend, dass es sich dabei höchstens um Fr. 14'000.– gehandelt habe (Urk. 127 S. 16 f.). Vorliegend kann jedoch ohne Weiteres mit der Anklage davon ausgegangen werden, dass C._____ im Jahre 2008 bei der B._____ S.à r.l. Bezüge von rund Fr. 30'000.– tätigte.

3.3.1. Die Steuerbehörden akzeptierten die Angabe von C._____ in ihrer Steuererklärung, pro 2008 kein Einkommen erzielt zu haben (vgl. Urk. 11/4), nicht und schätzten sie – nachdem C._____ den gemachten Auflagen nicht bzw. unzureichend nachkam – nach pflichtgemäsem Ermessen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 40'000.– ein (Urk. 11/9, Einschätzungsentscheid vom 28. Oktober 2010). Diesen Entscheid hat C._____ akzeptiert.

3.3.2. Des Weiteren deponierte C._____ in dem gegen sie geführten Strafverfahren wegen des Verdachts des betrügerischen Konkurses in der delegierten polizeilichen Befragung vom 9. September 2011 in Anwesenheit ihres erbetenen Verteidigers auf die Frage, ob es zutreffe, dass sie – wie gemäss Einschätzung für das Jahr 2008 – ein Einkommen von Fr. 40'000.– erzielt habe, nein, sie habe sicher mehr verdient (Urk. 27, Abgriff 6, pol. Einvernahme vom 9. September 2011, S. 20). Gegenüber der Staatsanwaltschaft hatte C._____ am 21. Juni 2011 als

Beschuldigte angegeben, es stimme nicht, dass sie – wie in der Steuererklärung deklariert – 2008 kein Einkommen erzielt habe; sie habe keinen festen monatlichen Lohn gehabt, aber Bezüge gemacht für Krankenkasse und Miete (Urk. 27, Abgriff 6, staatsanwaltschaftliche Einvernahme vom 21. Juni 2011, S. 50 f.). Es ist nicht zu verkennen, dass C._____ in ihrer Befragung am 29. Januar 2013 als Auskunftsperson – in Gegenwart des Beschuldigten – sich in einem Loyalitätskonflikt befand (der Beschuldigte ist ihr ehemaliger Lebenspartner). Während sie zunächst von einem geringen, ihr betragsmässig nicht mehr erinnerlichen Lohn sprach (Urk. 53/2 S. 5: 'Ich habe das Minimum aus der Firma genommen'; Urk. 53/2 S. 6: 'Ein bisschen aber ich weiss nicht mehr was für ein Betrag das war'), bezifferte sie im weiteren Verlauf der Einvernahme auf die Frage, welchen Lohn sich die Auskunftsperson selber bescheinigt hätte, das damals erzielte Einkommen mit 'um die Fr. 30'000' und ergänzte, 'ungefähr das, was die Gemeinde kalkuliert habe' (Urk. 53/2 S. 20). Dass die Steuerbehörden C._____ mit einem Einkommen von Fr. 40'000.– einschätzten, wurde bereits erwähnt.

3.3.3. Letztlich erwähnte der Beschuldigte in einem Brief an die Steuerbehörden vom 5. Dezember 2008, sie hätten beschlossen, den Betrieb der B._____ S.à r.l. zu Beginn des nächsten Jahres einzustellen, was seine Gründe habe. Die Rentabilität, faktisch das Einkommen von Frau C._____, sei mittlerweile bei Fr. 40'000.– (Urk. 10/5, entsprechendes Schreiben). Auch dieses Schreiben des Beschuldigten stützt die vorsichtige Bezifferung der Bezüge durch C._____ mit Fr. 30'000.– für das Jahr 2008 aus der Tätigkeit bei der B._____ S.à r.l.

3.3.4. C._____ wurden in der Untersuchung verschiedene Belastungen auf dem Geschäftskonto Nr. ... der B._____ S.à r.l. bei der PostFinance im Jahre 2008 vorgehalten (vgl. Urk. 27, Abgriff 6, pol. Einvernahme vom 9. September 2011, S. 15 ff.; Urk. 53/2 S. 7 ff.). Während sie bei der Polizei die Belastungen im Wesentlichen als Privatbezüge bzw. -aufwand anerkannte, suchte sie in der staatsanwaltschaftlichen Befragung – offenkundig vorgängig durch den Beschuldigten instruiert und beeinflusst – vermehrt nach Begründungen für einen angeblichen geschäftsmässig begründeten Hintergrund der Belastungen. Letztlich bestätigte sie indes gegen Ende der erwähnten staatsanwaltschaftlichen Befragung vom

29. Januar 2013 – wie bereits ausgeführt – via das Konto Nr. ... glaubhaft einen Lohnbezug um Fr. 30'000.– (Urk. 53/2 S. 20). Exemplifikatorisch ist gleichwohl auf einige Belastungen auf dem Konto Nr. ... einzugehen.

3.3.4.1. Die Gläubiger der Belastung über insgesamt Fr. 5'231.40 Valuta 26. Januar 2008 (u.a. L.____ SA, M.____, N.____, O.____ SA, P.____; Urk. 6/10, entsprechender Kontoauszug und entsprechende Einzahlungsbelege) wie auch die Adressierung der Einzahlungsscheine weisen untrüglich auf einen Privataufwand (von C.____) hin. C.____ räumte gegenüber der Polizei denn auch ein, dass es sich dabei um Zahlungen für sie selber gehandelt habe (Urk. 27, Abgriff 6, pol. Einvernahme vom 9. September 2011, S. 15). Dies bestätigte sie – mit wenigen Einschränkungen (Fr. 13.50 für Berufszeitschriften und Fr. 115.50 L.____-Gebühren seien über das Geschäft gelaufen) – bei der Staatsanwaltschaft (Urk. 53/2 S. 7 f.). Nicht erklärbar ist indes bei dieser Behauptung, weshalb die Einzahlungsscheine auf C.____ und nicht auf die B.____ S.à r.l. lauten. Valuta 25. April 2008 wurden C.____ vom Konto Nr. ... Fr. 7'000.– auf ihr Postcheckkonto überwiesen (Urk. 6/10, entsprechender Kontoauszug und entsprechender Zahlungsbeleg). C.____ räumte den Lohncharakter dieser Zahlung ein (Urk. 27, Abgriff 6, pol. Einvernahme vom 9. September 2011, S. 16; Urk. 53/2 S. 10).

Valuta 7. Juni 2008 wurden dem Konto Nr. ... Fr. 3'521 belastet; Gläubigerin der Zahlung war die Q.____, Schuldnerin war gemäss Einzahlungsschein C.____ (Urk. 6/10, entsprechender Kontoauszug und entsprechender Zahlungsbeleg). In diesem Sinne gab C.____ an, diese Zahlung sei für Ferien gewesen und sie sei gewiss als Lohn angerechnet worden (Urk. 27, Abgriff 6, pol. Einvernahme vom 9. September 2011, S. 16 f.; Urk. 53/2 S. 10 f.). Dies wird auch vom Beschuldigten anerkannt (Urk. 127 S. 14 f.).

Valuta 19. September 2008 wurden dem Konto Nr. ... Fr. 2'284.40 belastet aus einer Zahlung an die R.____ GmbH, ...; Schuldnerin gemäss Zahlungsauftrag war C.____ (Urk. 6/10, entsprechender Kontoauszug und entsprechender Zahlungsbeleg). Gemäss C.____ war die Zahlung für Ferien (Urk. 27, Abgriff 6, pol. Einvernahme vom 9. September 2011, S. 17; Urk. 53/2 S. 11 f.). Im Berufungsver-

fahren stellt auch der Beschuldigte nicht mehr in Abrede, dass es sich bei den Zahlungen an Q._____ und R._____ GmbH um private Ausgaben handelte (Urk. 95 S. 16; Urk. 127 S. 15).

Ebenfalls Valuta 19. September 2008 wurden Fr. 3'000.– ab dem Konto ... auf das Postcheckkonto von C._____ überwiesen (Urk. 6/10, entsprechender Kontoauszug und entsprechender Zahlungsbeleg). Gemäss C._____ handelte es sich um eine Lohnzahlung (Urk. 27, Abgriff 6, pol. Einvernahme vom 9. September 2011, S. 18). Anlässlich der Befragung als Auskunftsperson konnte sich C._____ nicht mehr an den Grund für die Überweisung erinnern (Urk. 53/2 S. 12). Angesichts des geraden Betrages und der Person der Empfängerin besteht kein Zweifel am Lohncharakter der Überweisung.

Hinsichtlich einer Belastung über Fr. 1'477.– Valuta 24. Dezember 2008 gab C._____ zu Protokoll, dies sei Lohn für sie gewesen (Urk. 27, Abgriff 6, pol. Einvernahme vom 9. September 2011, S. 18; Urk. 53/2 S. 12 f.). Der Beschuldigte zieht den privaten Charakter dieser Auslage im Berufungsverfahren nicht mehr in Zweifel (Urk. 95 S. 16 f.). Anlässlich der Berufungsverhandlung gab er diesbezüglich an, es stehe fest, dass sich C._____ das Geld zur Zahlung von Rechnungen überwiesen habe. Ob sie diesen Betrag für private Zwecke verwendet habe oder nicht, könne er nicht nachvollziehen (Urk. 127 S. 15).

3.3.4.2. Des Weiteren fallen teils recht hohe Warenbezüge bei S._____, E._____, F._____, G._____, H._____, I._____, J._____, K._____ sowie T._____ SA auf (Urk. 6/10, entsprechende Kontoauszüge; vgl. auch Vorhalt in Urk. 53/2 S. 14 ff.). Hinsichtlich der Bezüge bei K._____ (im Gesamtbetrag von über Fr. 5'000.–) gab C._____ zu Protokoll, da seien wahrscheinlich auch Lebensmittel drin gewesen, und räumte ein, diese privat gebraucht zu haben (Urk. 53/2 S. 18 f.). Diese Folgerung erscheint lebensnah. Ein Bezug in Höhe von Fr. 277.– bei T._____ SA war gemäss C._____ für Ski-Karten (Urk. 53/2 S. 19). Hinsichtlich Bezüge bei H._____ (insgesamt ca. Fr. 2'000.–) deponierte C._____ zunächst, es habe sich um Geschenke für die Kinder von Kunden (Weihnachtsgeschenke) gehandelt, musste dann aber in Anbetracht des Zeitpunktes der Käufe im Sommer bzw. Herbst den grösstenteils privaten Charakter eingestehen (Urk. 53/2 S. 16). Auch

bezüglich der 18 Einkäufe bei E._____ (über insgesamt ca. Fr. 5'300.–; vgl. Vorhalt in Urk. 53/2 S. 15) ist angesichts der teils dürftigen Erklärungen von C._____ ('Das kann auch ein Handtuch sein oder Reinigungsmittel', Urk. 53/2 S. 15) von einem teilweisen privaten Hintergrund auszugehen. Die Vorinstanz (Urk. 93 S. 14 f.) hat mit einem Vergleich der oben erwähnten Warenbezüge zum verbuchten Warenaufwand auch aus buchhalterischer Sicht zutreffend auf den teilweisen privaten Charakter der Warenbezüge verwiesen. Im Übrigen räumte auch der Beschuldigte ein, dass ein Teil dieser Ausgaben einen privaten Hintergrund gehabt haben (Urk. 127 S. 15 f.).

3.3.4.3. Letztlich fällt auf, dass im Jahre 2008 ab dem Konto ... Bargeldbezüge von insgesamt ca. Fr. 12'000.– getätigt wurden (Urk. 6/10, Kontoauszüge; vgl. Vorhalt in Urk. 53/2 S. 13). Auch wenn in einem gewissen Ausmass geschäftsmässig begründete Barauslagen zu finanzieren waren (dazu C._____ in Urk. 53/2 S. 13: Taxikosten für den Kurier, Benzin, Kleinmaterial, Parkplatzgebühren etc.), verwendete sie offensichtlich einen Teil für ihre Lebenshaltung (C._____ in Urk. 53/2 S. 13: 'Möglicherweise habe ich damit mein Essen über Mittag bezahlt'). Diesbezüglich gab C._____ auch zu Protokoll, es habe solche Situationen gegeben, wo sie das habe machen müssen, um zu überleben; wenn sie kein Lohn, kein Geld gehabt habe, um zu überleben, habe sie eine Lösung gebraucht. Das meiste Bargeld habe sie jedoch für die Firma benutzt (Urk. 53/2 S. 14). Zumindest einen Teil der Belastungen durch Bargeldbezüge stellt mithin Privataufwand von C._____ dar. Es ist denn auch nicht ersichtlich, aus welchem Grund C._____ beispielsweise geschäftsmässig begründete Bargeldbezüge in Euro zu tätigen hatte (vgl. dazu Vorhalt in Urk. 53/2 S. 13), nachdem die Geschäftspartner der B._____ S.à r.l. in der Schweiz domiziliert waren. Auch diese Bezüge tätigte C._____ offenkundig für sich persönlich. Dass ein Teil dieser Bargeldbezüge privater Natur waren, wird auch vom Beschuldigten nicht bestritten (Urk. 127 S. 16).

3.3.5. Dass Geldbezüge durch C._____ im durch die Anklage behaupteten Umfang ohne Weiteres möglich waren, zeigt sich auch unschwer darin, dass die Honorareinnahmen der B._____ S.à r.l. im Jahre 2008 nicht – wie in der Erfolgsrechnung dargelegt – rund Fr. 155'000.– betragen, sondern tatsächlich

ca. Fr. 213'000.– (vgl. dazu Urk. 27, Abgriff 5, Beilagen 4 und 8 zur pol. Einvernahme vom 27. März 2012).

3.4. Nach dem Gesagten hat C._____ im Jahr 2008 private Bezüge von mindestens Fr. 30'000.– über das Konto der B._____ S.à r.l. getätigt (Bargeldbezüge, Zahlungen für offensichtlich private Konsumationen). Vorliegend deutet sodann einiges darauf hin, dass die von C._____ getätigten Privatbezüge Lohn darstellten und lediglich nicht auf diese Weise verbucht wurden. Dafür spricht insbesondere der Umstand, dass der Lohnausweis der Steuererklärung 2007 für C._____ ein Einkommen von rund Fr. 50'000.– auswies und in den Steuerklärungen der B._____ S.à r.l. für die Jahre 2006 und 2007 jeweils ca. Fr. 60'000.– als Personalaufwand verbucht wurden (Urk. 10/3 f.; Urk. 11/3). Dass die Entschädigung von C._____ im Jahr 2008 anders geregelt wurde, erscheint eher unwahrscheinlich. Es kann dem Beschuldigten jedoch nicht nachgewiesen werden, dass C._____ im Jahr 2008 unter steuer- bzw. handelsrechtlichen Gesichtspunkten Lohn bezogen hat. Ihre Privatbezüge können aus buchhalterischer Sicht nicht einfach mit Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit (aus der Optik der Gesellschafterin) bzw. Personalaufwand (aus der Optik der Gesellschaft) gleichgesetzt werden, zumal die Bilanz und die Erfolgsrechnung des Jahres 2008 keinerlei Personalaufwand aufweist und in einer Fussnote eigens präzisiert wird, dass C._____ in diesem Jahr keinen Lohn ausbezahlt erhält (Urk. 10/5 mit Bilanz und Erfolgsrechnung per 31. Dezember 2008). In den früheren Jahren wurden die Lohnzahlungen (und damit der Lohnaufwand) stets handelsrechtskonform ausgewiesen (vgl. Urk. 10/3 und Urk. 10/4, je mit Bilanz und Erfolgsrechnung). Soweit der Lohnausweis des Jahres 2008 von C._____ keinen Lohn aufführt, stimmt er demzufolge mit der Erfolgsrechnung des Jahres 2008 überein, denn diese enthält keinen Personalaufwand. Nichts anderes ergibt sich aus der Bilanz. Der Lohnausweis ist damit handelsrechtskonform und enthält insofern keine unwahren Angaben. Dass C._____ (in den Einvernahmen) und teilweise auch der Beschuldigte (in seinem Schreiben vom 5. Dezember 2008; Urk. 10/5) von Lohn sprechen, ändert vorliegend nichts an der Beurteilung der Privatbezüge als verdeckte Gewinnausschüttungen, denn massgeblich ist nicht, wie die Parteien das Phänomen – al-

lenfalls auch „untechnisch“ – bezeichnen, sondern wie es unter steuer- bzw. handelsrechtlichen Gesichtspunkten zu qualifizieren ist.

Handelsrechtswidrig sind demgegenüber die Erfolgsrechnung und die Bilanz. Bei den Privatbezügen handelt es sich nämlich um „ungerechtfertigt und im bösen Glauben“ bezogene Gewinnanteile im Sinne von Art. 678 Abs. 1 OR (i.V.m. Art. 800 OR), für welche die Gesellschafterin der Gesellschaft gegenüber rückleistungspflichtig ist. Die fehlende Rechtfertigung liegt darin, dass Dividenden einzig aus dem Bilanzgewinn und aus hierfür gebildeten Reserven ausgerichtet werden dürfen (Art. 798 Abs. 1 OR). Zudem braucht es hierzu eines Beschlusses der Generalversammlung (Art. 804 Abs. 2 Ziff. 5 OR). Dieses Vorgehen ist vorliegend unterblieben, weshalb die Gesellschafterin der Gesellschaft gegenüber rückleistungspflichtig ist. Um einen handelsrechtskonformen Zustand herzustellen, bedürfte es vorliegend zweierlei. Einerseits wäre in der Erfolgsrechnung die ungerechtfertigte Gewinnausschüttung aufzurechnen, andererseits wäre in der Bilanz eine Forderung der GmbH gegenüber der Gesellschafterin einzusetzen gewesen (solange die Gesellschafterin ihrer Leistungspflicht nicht nachgekommen ist). Beides ist vorliegend nicht geschehen. Der Jahresabschluss 2008 erweist sich damit handelsrechtlich als fehlerhaft. Das gewählte Vorgehen ist aber auch steuerrechtswidrig. Das Steuerrecht wird vom Prinzip der Massgeblichkeit der Handelsbilanz beherrscht (Art. 58 Abs. 1 lit. a DBG). Danach setzt sich der steuerbare Reingewinn zusammen aus dem Saldo der (handelsrechtlichen) Erfolgsrechnung unter Berücksichtigung des Saldo vortrages des Vorjahres. Aufzurechnen sind offene und verdeckte Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte (Art. 58 Abs. 1 lit. b fünftes Lemma DBG). In Nachvollzug des massgeblichen Handelsrechts hätten für steuerliche Zwecke der handelsrechtliche Gewinn und das handelsrechtliche Kapital somit um die verdeckte Gewinnausschüttung erhöht werden müssen. Als Folge davon ist nebst Bilanz und Erfolgsrechnung auch der steuerrechtliche Abschluss fehlerhaft.

3.5. Nach dem Gesagten ist der Lohnausweis der Steuererklärung 2008 für C._____ nicht zu beanstanden. Zwar steht fest, dass C._____ in diesem Jahr pri-

vate Bezüge über das Konto der B._____ S.à r.l. getätigt hat. Wie gezeigt, handelt es sich bei diesen Privatbezügen handels- sowie steuerrechtlich um verdeckte Gewinnausschüttungen. In der Steuererklärung von C._____ hätte die verdeckte Gewinnausschüttung nicht als Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit, sondern im Wertschriftenverzeichnis als Ertrag aus beweglichem Vermögen (GmbH-Anteile) deklariert werden müssen. Bilanz und Erfolgsrechnung der B._____ S.à r.l. enthalten hingegen teilweise unwahre Angaben. Dieser Sachverhalt ist in der Anklage jedoch nicht umschrieben. Die Anklage wirft dem Beschuldigten ausschliesslich vor, den Lohnausweis betreffend das Jahr 2008 für C._____ falsch ausgefüllt zu haben (Urk. 63 S. 2). Nachdem dem Beschuldigten nicht nachgewiesen werden kann, dass dieser Lohnausweis unwahre Angaben enthält, ist er vom angeklagten Delikt freizusprechen.

III.

Kosten- und Entschädigungsregelung

A. Allgemeines

1. Die beschuldigte Person trägt die Verfahrenskosten, wenn sie verurteilt wird. Ausgenommen sind die Kosten der amtlichen Verteidigung. Bei einem Freispruch können der beschuldigten Person 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. 1 und Abs. 2 StPO).
2. Wird die beschuldigte Person ganz oder teilweise freigesprochen, hat sie u.a. Anspruch auf Entschädigung der wirtschaftlichen Einbussen, die ihr aus ihrer notwendigen Beteiligung am Strafverfahren entstanden sind (Art. 429 Abs. 1 lit. b StPO). Die Behörde prüft den Anspruch von Amtes wegen und sie kann die beschuldigte Person auffordern, ihre Ansprüche zu beziffern und zu belegen (Art. 429 Abs. 2 StPO).
3. Bei Freispruch ist die Frage der Kostenaufgabe für jede Verfahrensstufe und bei Teilfreispruch für jeden Anklagekomplex gesondert zu prüfen (Niklaus Schmid,

Handbuch des schweizerischen Strafprozessrechts, Zürich/St. Gallen 2013, 2. Auflage, N 1791).

4. Die Kosten des Rechtsmittelverfahrens tragen die Parteien nach Massgabe ihres Obsiegens oder Unterliegens (Art. 428 Abs. 1 StPO).

B. Kosten- und Entschädigungsfolgen

1. Vorab ist festzuhalten, dass vorliegend ausschliesslich die Kosten- und Entschädigungsfolgen des Strafverfahrens gegen den Beschuldigten wegen Steuerbetrugs zu beurteilen sind. Das Verfahren betreffend die übrigen Tatvorwürfe wurde unter Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen am 13. September 2012 eingestellt (Urk. 41).

Wie im Rahmen der Sachverhaltsfeststellung dargelegt, erweist sich der Jahresabschluss der B._____ S.à r.l. für das Jahr 2008 als fehlerhaft. Der Beschuldigte war als Gesellschafter und Geschäftsführer mit Einzelzeichnungsberechtigung für diesen Jahresabschluss verantwortlich. Grundsätzlich könnte dem Beschuldigten daher ein unrechtmässiges Verhalten angelastet werden. Es gilt jedoch zu berücksichtigen, dass dieser Vorwurf in der Untersuchung bereits rechtskräftig beurteilt worden ist. Am 13. September 2012 wurde das Strafverfahren gegen den Beschuldigten wegen Unterlassung der Buchführung mit der Begründung eingestellt, es könne ihm nicht nachgewiesen werden, seiner Pflicht zur Rechnungslegung nicht nachgekommen zu sein (Urk. 41 S. 3 f.). Eine Kostenaufgabe an den Beschuldigten kann deshalb nicht mit dieser Begründung erfolgen. Die Kosten der Untersuchung und des erstinstanzlichen Verfahrens sind somit auf die Gerichtskasse zu nehmen. Ausgangsgemäss sind die Kosten des Berufungsverfahrens ebenfalls auf die Gerichtskasse zu nehmen (Art. 428 Abs. 1 StPO).

2. Unter Berücksichtigung des mutmasslichen Zeitaufwands des Beschuldigten für seine Verteidigung erweist es sich als angemessen, ihm für das ganze Verfahren eine Entschädigung von Fr. 1'000.– aus der Gerichtskasse zuzusprechen.

Es wird erkannt:

1. Der Beschuldigte **A.**_____ wird vom angeklagten Delikt freigesprochen.
2. Die Kosten der Untersuchung und beider gerichtlicher Verfahren werden auf die Gerichtskasse genommen.
3. Dem Beschuldigten wird für das ganze Verfahren eine Entschädigung von Fr. 1'000.– aus der Gerichtskasse zugesprochen.
4. Mündliche Eröffnung und schriftliche Mitteilung im Dispositiv an
 - den Beschuldigten (übergeben)
 - die Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürichsowie in vollständiger Ausfertigung an
 - den Beschuldigten
 - die Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürichund nach unbenütztem Ablauf der Rechtsmittelfrist bzw. Erledigung all-fälliger Rechtsmittel an
 - die Vorinstanz
 - die Koordinationsstelle VOSTRA zur Entfernung der Daten gemäss Art. 12 Abs. 1 lit. d VOSTRA mittels Kopie von Urk. 36/1
 - die Kantonspolizei Zürich, KIA-ZA, mit separatem Schreiben (§ 54a Abs. 1 PolG).
5. Gegen diesen Entscheid kann bundesrechtliche **Beschwerde in Strafsachen** erhoben werden.

Die Beschwerde ist innert **30 Tagen**, von der Zustellung der vollständigen, begründeten Ausfertigung an gerechnet, bei der Strafrechtlichen Abteilung des Bundesgerichtes (1000 Lausanne 14) in der in Art. 42 des Bundesgerichtsgesetzes vorgeschriebenen Weise schriftlich einzureichen.

Die Beschwerdelegitimation und die weiteren Beschwerdevoraussetzungen richten sich nach den massgeblichen Bestimmungen des Bundesgerichtsgesetzes.

Obergericht des Kantons Zürich
I. Strafkammer

Zürich, 4. Dezember 2014

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

lic. iur. P. Marti

lic. iur. C. Laufer