

Obergericht des Kantons Zürich

I. Strafkammer



Geschäfts-Nr.: SB230102-O/U/cwo

Mitwirkend: Oberrichter lic. iur. Ch. Prinz, Präsident, die Ersatzoberrichterinnen lic. iur. C. Laufer und lic. iur. S. Nabholz sowie die Gerichtsschreiberin MLaw T. Künzle

Urteil vom 22. Februar 2024

in Sachen

A. _____,

Beschuldigter und Berufungskläger

verteidigt durch Advokatin lic. iur. X. _____

gegen

Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich,

Anklägerin und Berufungsbeklagte

betreffend **Urkundenfälschung im Amt**

**Berufung gegen ein Urteil des Bezirksgerichts Winterthur, Einzelgericht,
vom 29. April 2022 (GG20020)**

Anklage:

Die Anklageschrift der Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich vom 14. Mai 2020 (BG Urk. 1) ist diesem Urteil beigeheftet.

Urteil der Vorinstanz:
(OG Urk. 67 S. 140 ff.)

"Es wird erkannt:

1. Der Beschuldigte A._____ ist schuldig der Urkundenfälschung im Amt im Sinne von Art. 317 Ziff. 1 Abs. 2 StGB.
2. Der Beschuldigte wird bestraft mit einer Geldstrafe von 120 Tagessätzen zu Fr. 200.– (entsprechend Fr. 24'000.–).
3. Der Vollzug der Geldstrafe wird aufgeschoben und die Probezeit auf 2 Jahre festgesetzt.
4. Die mit Verfügung der Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich vom 26. Juli 2019 (act. 80301001 ff.) beschlagnahmten und sich in den Akten befindenden USB-Sticks inkl. Daten (act. 40301011) werden bei Rechtskraft des vorliegenden Urteils sowie des Urteils i.S. Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich gegen B._____ (Gesch.-Nr. GG200021-K) an die Stadt C._____ herausgegeben.
5. Die Entscheidgebühr wird festgesetzt auf:

Fr.	10'000.00	die weiteren Kosten betragen:
Fr.	25'000.00	Gebühr für das Vorverfahren;
Fr.	270.00	Auslagen Polizei;
Fr.	53.15	Auslagen Postversand;
Fr.	<u>35'323.15</u>	Total

Allfällige weitere Kosten bleiben vorbehalten.

Wird auf eine schriftliche Begründung des Urteils verzichtet, so reduziert sich die Entscheidgebühr um einen Drittel.

6. Die Kosten der Untersuchung (Auslagen Polizei und Postversand), des Vorverfahrens und des gerichtlichen Verfahrens werden dem Beschuldigten auferlegt.

7. Dem Beschuldigten wird kein Schadenersatz und keine Genugtuung zugesprochen.
8. (Mitteilungen)
9. (Rechtsmittel)"

Berufungsanträge:

(Prot. II S. 5)

a) Der Verteidigung des Beschuldigten:

(Urk. 83 S. 3)

1. Es sei das Urteil des Bezirksgerichts Winterthur, Einzelgericht in Strafsachen, vom 29. April 2022 aufzuheben und es sei A._____ vom Vorwurf der Urkundenfälschung im Amt vollumfänglich und kostenlos freizusprechen.
2. Unter o/e-Kostenfolge zulasten der Staatskasse für das vorliegende und das erstinstanzliche Verfahren.

b) Der Staatsanwaltschaft:

(Urk. 84 S. 1)

1. Die Berufung des Beschuldigten A._____ gegen das Urteil des Bezirksgerichts Winterthur, Einzelgericht, vom 29. April 2022 (GG200020) sei abzuweisen und das vorinstanzliche Urteil zu bestätigen.
2. Unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten des Beschuldigten.

Erwägungen:

I. Prozessgeschichte

1.1 Bezüglich des Verfahrensgangs bis zum Vorliegen des vorinstanzlichen Urteils kann auf die zutreffenden Erwägungen der Vorinstanz verwiesen werden (OG Urk. 67 S. 4-13).

1.2 Gegen das eingangs im Dispositiv wiedergegebene, mündlich eröffnete Urteil des Bezirksgerichts Winterthur vom 29. April 2022 liess der Beschuldigte mit

Eingabe vom 4. Mai 2022 durch seine Verteidigerin, Advokatin lic. iur. X._____, fristgerecht Berufung anmelden (Urk. 54; Art. 399 Abs. 1 StPO). Nachdem das begründete Urteil den Parteien zugestellt worden war, erstattete die Verteidigerin wiederum fristgerecht mit Eingabe vom 13. Februar 2023 die Berufungserklärung (OG Urk. 69; Art. 399 Abs. 3 StPO).

1.3 Mit Präsidialverfügung vom 24. Februar 2023 (OG Urk. 71) wurde der Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich (nachfolgend: Staatsanwaltschaft) unter Hinweis auf die Berufungserklärung der Verteidigung Frist zur Erhebung einer Anschlussberufung bzw. zum Antrag auf Nichteintreten angesetzt. Dem Beschuldigten wurde zudem Frist angesetzt, um dem Berufungsgericht das "Datenerfassungsblatt" sowie diverse Unterlagen einzureichen.

1.4 Die Staatsanwaltschaft verzichtete innert angesetzter Frist gemäss Art. 400 Abs. 3 lit. b StPO stillschweigend auf eine Anschlussberufung (vgl. OG Urk. 72).

1.5 Mit Zuschrift vom 3. April 2023 reichte die Verteidigerin das ausgefüllte "Datenerfassungsblatt" und weitere Unterlagen zu den finanziellen Verhältnissen des Beschuldigten zu den Akten (OG Urk. 73 und Urk. 74/1-5).

1.6 Die Parteien wurden sodann am 2. November 2023 zur heutigen Berufungsverhandlung vom 22. Februar 2024 vorgeladen, wobei der Staatsanwaltschaft die Teilnahme an der Berufungsverhandlung freigestellt wurde (OG Urk. 75).

1.7 Zur heutigen Berufungsverhandlung erschienen der Beschuldigte in Begleitung seiner Verteidigerin, Advokatin lic. iur. X._____, sowie der Leitende Staatsanwalt, lic. iur. HSG D. Zogg, als Vertreter der Anklagebehörde (Prot. II S. 5).

II. Prozessuales

1. Umfang der Berufung

1.1. Gemäss Art. 402 in Verbindung mit Art. 437 StPO hat die Berufung im Umfang der Anfechtung aufschiebende Wirkung. Insoweit wird die Rechtskraft gehemmt.

1.2. Der Beschuldigte ficht das vorinstanzliche Urteil im Schuld- und Strafpunkt (Dispositiv-Ziff. 1-3) sowie betreffend die Kosten- und Entschädigungsfolgen (Dispositiv-Ziff. 6 und 7) an (OG Urk. 83 S. 3). Dispositiv-Ziff. 4 (Herausgabe beschlagnahmte USB-Sticks) und Ziff. 5 (Kostenfestsetzung) sind nicht angefochten und demnach in Rechtskraft erwachsen (vgl. Prot. II S. 6), was vorab mittels Beschluss festzustellen ist. In den übrigen Punkten steht das vorinstanzliche Urteil – unter Vorbehalt des Verschlechterungsverbots bzw. des Verbots der *reformatio in peius* i.S.v. Art. 391 Abs. 2 Satz 1 StPO – zur Disposition.

2. Formelles

Soweit für die tatsächliche und rechtliche Würdigung des eingeklagten Sachverhaltes auf die Erwägungen der Vorinstanz verwiesen wird, so erfolgt dies in Anwendung von Art. 82 Abs. 4 StPO, auch ohne dass dies jeweils explizit Erwähnung findet. Weiter ist an dieser Stelle festzuhalten, dass aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör die Pflicht des Gerichts folgt, seinen Entscheid zu begründen. Die Begründung muss kurz die wesentlichen Überlegungen nennen, von denen sich das Gericht hat leiten lassen und auf die es seinen Entscheid stützt. Es darf sich aber auf die wesentlichen Gesichtspunkte beschränken und muss sich nicht ausdrücklich mit jeder tatsächlichen Behauptung und jedem rechtlichen Einwand auseinandersetzen und diese widerlegen. Es kann sich mithin auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Ein unverhältnismässiger Motivationsaufwand kann nicht eingefordert werden. Ebenso wenig lässt sich Art. 6 Ziff. 1 EMRK in der Weise auslegen, dass eine detaillierte Antwort auf jedes Argument gefordert würde (BGE 146 IV 297 E. 2.2.7; 143 III 65 E. 5.2; 141 IV 249 E. 1.3.1; BGer 6B_689/2019 vom 25. Oktober 2019 E. 1.5.2., mit Hinweisen).

3. Anklageprinzip

3.1. Die Verteidigung monierte vor Vorinstanz und auch im Berufungsverfahren eine Verletzung des Anklagegrundsatzes. Der Sachverhalt sei in der Anklageschrift zu wenig spezifisch und oberflächlich dargestellt, was eine adäquate Verteidigung verhindere. Die Darstellung der Staatsanwaltschaft sei falsch und aktenwidrig. Dem Beschuldigten und dem Mitbeschuldigten B._____ werde vorgeworfen, D._____

zur Buchungsvornahme veranlasst zu haben. Die Staatsanwaltschaft hätte aufzeigen müssen, inwiefern D. _____ entweder vorsatzloses Tatwerkzeug gewesen oder aber zur Buchung gezwungen worden sei. Damit das Verhalten von D. _____ dem Beschuldigten angerechnet werden könnte, müsste sie Mittäterin, Angestiftete oder der Beschuldigte mittelbarer Täter sein. Den Akten sei dazu zu entnehmen, dass es D. _____ gewesen sei, welche die Buchung so vorgenommen habe, wie sie selbst es dem Beschuldigten vorgeschlagen habe, weshalb es sich um Mittäterschaft handle. Der Anklagegrundsatz sei zudem auch bei der Beschreibung der internen Vorgänge verletzt. Gemäss Anklageschrift soll sich mit der Buchungseingabe durch D. _____ die fehlerhafte Buchung wie ein Virus durch das ganze System gefressen haben und insofern auf sämtlichen Ebenen eine Urkundenfälschung hervorgerufen haben. In Tat und Wahrheit seien die Abschlussbuchungen kein Selbstläufer. Sie würden vielmehr der substantiierten Kontrolle auf verschiedenen Ebenen unterliegen (BG Urk. 50 S. 11 ff. und OG Urk. 83 S. 5 ff.).

3.2. Nach dem Anklagegrundsatz bestimmt die Anklageschrift den Gegenstand des Gerichtsverfahrens (Umgrenzungsfunktion; Art. 29 Abs. 2 und Art. 32 Abs. 2 BV sowie Art. 6 Ziff. 1 und 3 lit. a und b EMRK; BGE 143 IV 63 E. 2.2; 141 IV 132 E. 3.4.1; je mit Hinweisen). Wie Art. 9 Abs. 1 StPO ausdrücklich festlegt, kann eine Straftat nur gerichtlich beurteilt werden, wenn die Staatsanwaltschaft gegen eine bestimmte Person wegen eines genau umschriebenen Sachverhalts beim zuständigen Gericht Anklage erhoben hat. Gemäss Art. 325 Abs. 1 StPO bezeichnet die Anklageschrift insbesondere möglichst kurz, aber genau die der beschuldigten Person vorgeworfenen Taten mit Beschreibung von Ort, Datum, Zeit sowie Art und Folgen der Tatausführung (lit. f) und die nach Auffassung der Staatsanwaltschaft erfüllten Straftatbestände unter Angabe der anwendbaren Gesetzesbestimmungen (lit. g). Die Anklage hat die der beschuldigten Person zur Last gelegten Delikte in ihrem Sachverhalt so präzise zu umschreiben, dass die Vorwürfe in objektiver und subjektiver Hinsicht genügend konkretisiert sind (BGer 6B_171/2022 vom 29. November 2022 mit Verweis auf: BGE 147 IV 439 E. 7.2; 141 IV 132 E. 3.4.1; je mit Hinweisen).

3.3. Die Vorinstanz hat sich mit diesem Einwand schon ausführlich und zutreffend auseinandergesetzt, weshalb vorab darauf verwiesen werden kann (Urk. 67 S. 19 ff.). Teilweise ergänzend bzw. rekapitulierend das Folgende: Aus der Anklageschrift geht in sachlicher und zeitlicher Hinsicht hervor, dass dem Beschuldigten und dem Mitbeschuldigten B._____ [sep. Verfahren] zur Last gelegt wird, im Januar/Februar 2016 einen Buchungsvorgang durch D._____, damalige Leiterin Rechnungswesen von E._____, betreffend offene Forderungen gegenüber der F._____ AG (nachfolgend: F._____ AG) in der Höhe von Fr. 2'418'822.-, veranlasst zu haben, welcher nicht den Rechnungslegungsvorschriften des anwendbaren harmonisierten Rechnungslegungsmodell 2 ("HRM2") entsprochen habe. Durch die falsche Verbuchung bei der Kostenstelle Direktion sei im elektronischen Finanz- und Rechnungswesenssystem des E._____s ein falsches Gesamtbild der Buchhaltung 2015 entstanden, was auch eine unwahre elektronische Buchhaltung der Stadt C._____ zur Folge gehabt habe. Die Chronologie der Abläufe wird in der Anklageschrift mithin nachvollziehbar geschildert. Entgegen den Ausführungen der Verteidigung liegt auch keine Verletzung des Anklagegrundsatzes vor, wenn sich die Anklage nicht mit dem Standpunkt des Beschuldigten betreffend interne Vorgänge etc. bzw. mit der geltend gemachten Beweislage deckt. Die Prüfung, ob sich der inkriminierte Vorwurf mit den vorhandenen Beweismitteln rechtsgenügend erstellen lässt, ist vielmehr Aufgabe des erkennenden Gerichts im Rahmen der Beweiswürdigung. Ob dem elektronischen Finanz- und Rechnungswesen wie auch sämtlichen Jahresabschlüssen (von E._____ und der Stadt C._____) aufgrund der Rechnungslegungsvorschriften von HRM2 erhöhte Glaubwürdigkeit und damit Urkundenqualität zugekommen sei, ist ferner eine Frage der rechtlichen Würdigung. Aus dem Umstand, dass sich womöglich noch weitere Personen wie etwa D._____ etwas zu Schulden haben kommen lassen, lässt sich schliesslich ebenfalls nichts hinsichtlich einer Verletzung des Anklagegrundsatzes herleiten.

Eine Verletzung des Anklagegrundsatzes liegt nach dem Gesagten mit der Vorinstanz nicht vor.

4. Weitere prozessuale Rügen der Verteidigung

4.1. Die Verteidigung kritisierte vor Vorinstanz und auch im Berufungsverfahren zudem die Untersuchungsführung der Staatsanwaltschaft und brachte vor, dass die Staatsanwaltschaft zu wenig eigene Ermittlungen getätigt habe. Die Staatsanwaltschaft habe die Akten der Administrativuntersuchung beigezogen (Urk. 40101001, Urk. 40101005). Abgesehen davon habe sie keine nennenswerten Ermittlungen durchgeführt. Sie habe sich damit begnügt, einige wenige Einvernahmen durchzuführen (Urk. 50101001 ff.) und die E-Mail Korrespondenz der Beschuldigten sowie von G._____ sicherzustellen (Urk. 30201003 ff.). Die fehlende eigene Ermittlung und die Versäumnis, zumindest die Originalakten der Stadt C._____ beizuziehen, würden dazu führen, dass die Staatsanwaltschaft keine (eigene) Beweise habe. Die Erkenntnisse und Beweise aus der Administrativuntersuchung seien im Strafverfahren aufgrund der Verletzung elementarer strafrechtlicher Garantien nach Art. 6 EMRK (Nemo-tenetur-Grundsatz und Konfrontationsrecht mit Belastungszeugen) nicht verwertbar, weshalb ein Freispruch zu ergehen habe (BG Urk. 50 S. 8 ff. und OG Urk. 83 S. 9 ff.).

4.2. Die Vorinstanz hat sich auch mit diesem Einwand sehr ausführlich und zutreffend auseinandergesetzt, worauf vorab verwiesen werden kann (OG Urk. 67 S. 23 ff. und Urk. 67 S. 29 ff.). Rekapitulierend das Folgende: Der Schlussbericht der Administrativuntersuchung vom tt.mm.2016 (Urk. 40101044 ff.) sowie die Berichte der Finanzkontrolle zur Sonderprüfung beim E._____ vom 6. Januar 2017 (Urk. 40101008 ff.) bzw. vom 21. Februar 2017 (Urk. 40101017 ff.) wurden von der Staatsanwaltschaft gesetzeskonform gestützt auf Art. 195 StPO beim Stadtrat C._____ angefordert (Urk. 40101001). Ferner wurden mit Schreiben vom 7. September 2017 ebenfalls gesetzeskonform gestützt auf Art. 194 f. StPO die Buchhaltungsunterlagen von E._____ der Jahre 2013-2016 beigezogen (Urk. 40110001 ff., Urk. 40110009). Zutreffend ist mit der Verteidigung, dass sich die beschuldigte Person in einem Strafverfahren nicht selbst belasten muss. Sie hat namentlich das Recht, die Aussage und ihre Mitwirkung im Strafverfahren zu verweigern (Art. 113 Abs. 1 Sätze 1-2 StPO). Das sogenannte strafprozessuale Selbstbelastungsprivileg ("nemo tenetur se ipsum accusare") ist auch grundrechtlich ausdrücklich verankert:

Gemäss Art. 14 Ziff. 3 lit. g UNO-Pakt II (SR 0.103.2) darf ein "wegen einer strafbaren Handlung Angeklagter nicht gezwungen werden, gegen sich selbst als Zeuge auszusagen oder sich schuldig zu bekennen". Auch Art. 6 Ziff. 1 EMRK (Grundsatz des "fair trial") gewährleistet im Strafprozess ein (ungeschriebenes) Schweigerecht und ein Recht, nicht zu seiner eigenen Verurteilung beitragen zu müssen. Daraus ergibt sich, dass die Strafbehörden nicht auf Beweismittel zurückgreifen dürfen, die durch Druck oder Zwang in Missachtung des Willens der beschuldigten Person erlangt worden sind (BGE 142 IV 207 E. 8.1 ff.). Den Akten der Administrativuntersuchung lässt sich entnehmen, dass die Befragten vor Beginn der Befragungen zunächst darauf hingewiesen wurden, dass sie verpflichtet sind, in der Administrativuntersuchung mitzuwirken und die Fragen nach bestem Wissen und Gewissen wahrheitsgemäss zu beantworten und nichts zu verschweigen. Danach folgt aber ein Zusatz, dass die Aussage verweigert werden darf, wenn damit eine Belastung von sich selbst oder einer nahestehenden Person verbunden ist, welche straf- oder zivilrechtliche Konsequenzen nach sich zieht (vgl. z.B. Urk. 40108002). Der Beschuldigte wurde mithin rechtsgenügend belehrt und machte in der Folge von sich aus Aussagen zur Sache. Entsprechendes lässt sich auch aus dem Untersuchungsbericht entnehmen, wonach alle Befragten und weitere Personen im E._____ und in der Stadtverwaltung an der Untersuchung mitwirkten (Urk. 40101048). Der Beschuldigte wirkte folglich nach der Rechtsbelehrung an der Administrativuntersuchung freiwillig mit und kann sich im Nachhinein nicht auf eine angebliche Drucksituation berufen. Mit denjenigen Befragten, welche den Beschuldigten bzw. den Mitbeschuldigten B._____ in Bezug auf den inkriminierten Buchungsvorgang konkret belasteten, wurde seitens der Staatsanwaltschaft Konfrontationseinvernahmen durchgeführt. So finden sich namentlich staatsanwaltschaftliche Einvernahmen von H._____ und D._____ unter Wahrung des Teilnahmerechts des Beschuldigten (Urk. 50701001 ff.; Urk. 50601001 ff.). Damit wurde auch dem Teilnahme- bzw. Konfrontationsrecht des Beschuldigten Genüge getan. Die Rüge der Unverwertbarkeit der erlangten Beweise aufgrund des Nemo-tenetur-Grundsatzes sowie der Missachtung des Konfrontationsrechtes zielt daher ins Leere. Die Unterlagen aus dem Administrativverfahren sind verwertbar und unterliegen demnach der freien richterlichen Beweiswürdigung.

4.3. Der Beschuldigte liess vor Vorinstanz ein (Privat-) Gutachten von Prof. Dr. I._____, diplomierter Wirtschaftsprüfer, vom 23. Dezember 2020, als Beweismittel zu den Akten reichen (BG Urk. 16 und Urk. 17/5.1-5-5) und mehrfach den Beweisantrag stellen, Prof. Dr. I._____ ergänzend als Zeugen zwecks Stellung allfälliger Ergänzungsfragen an der Hauptverhandlung einzuvernehmen (BG Urk. 15 und Urk. 50 S. 6). Die Vorinstanz lehnte den Beweisantrag ab (BG Urk. 21, Urk. 67 S. 25 f.). Die Verteidigung brachte dabei vor, dass es die Staatsanwaltschaft unterlassen habe, gestützt auf Art. 182 StPO ein eigenes Gutachten zu den komplexen buchhalterischen Vorgängen einzuholen. Die Beurteilung von Buchungsvorgängen bzw. der Rechnungslegung und damit zusammenhängende Fragen würden gemäss herrschender Lehre und Rechtsprechung besondere Kenntnisse erfordern, die ohne spezielle Fachausbildung nicht erworben werden könnten. Dies müsse erst recht für besondere Rechnungslegungsvorschriften wie "HRM2" geltend. Insofern habe für die Staatsanwaltschaft eine Pflicht bestanden, eine sachverständige Person beizuziehen, um die angeblich strafbare "Wertberichtigung Ende 2015" festzustellen (BG Urk. 50 S. 6 und S. 22 ff.). Anlässlich der Berufungsverhandlung führte die Verteidigerin ergänzend aus, dass die Vorinstanz das Gutachten von Prof. Dr. I._____ als Beweismittel zu den Verfahrensakten genommen habe. Der Beschuldigte habe im Vertrauen auf diese Qualifikation darauf verzichtet, zusätzlich ein gerichtliches Gutachten zu beantragen. Die Vorinstanz habe ihn durch ihre Zugabe faktisch darin gehindert, seine Verteidigungsrechte, namentlich das Beweisantragsrecht, auszuüben und ein gerichtliches Gutachten nochmals ausdrücklich zu beantragen. Auch wenn das Gutachten von Prof. Dr. I._____ grundsätzlich der freien Beweiswürdigung unterliege, dürfe die Vorinstanz nicht ohne triftigen Grund davon abweichen. Die Vorinstanz sei im Rahmen der mündlichen Urteilsöffnung kein einziges Mal auf die Feststellung im Gutachten eingegangen und habe es im Widerspruch zu ihrer früheren Qualifikation als Parteibehauptung gewürdigt, was eine eklatante Verletzung des rechtlichen Gehörsanspruchs des Beschuldigten darstelle. Die Vorinstanz habe ihr Ermessen in rechtswidriger Weise massiv überschritten. Mangels Sachverständigengutachten und aufgrund der fehlenden Kenntnis der Vorinstanz in Buchhaltungs- und Rechnungslegungsfragen hinsichtlich HRM2-Vor-

gaben bliebe der Sachverhalt unbewiesen, weswegen ein Freispruch zu ergehen habe (Urk. 83 S. 11 ff.).

4.4. Zunächst ist festzuhalten, dass es sich beim Gutachten von Prof. Dr. I. _____ (nachfolgend: Gutachten I. _____) um ein Privatgutachten handelt. Privatgutachten haben nach konstanter Praxis des Bundesgerichts nicht den gleichen Stellenwert wie ein Gutachten, das von der Untersuchungsbehörde oder von einem Gericht eingeholt wurde. Den Ergebnissen eines im Auftrag des Beschuldigten erstellten Privatgutachtens kommt lediglich die Bedeutung einer der freien Beweiswürdigung unterliegenden Parteibehauptung bzw. eines Bestandteils der Parteivorbringen zu, nicht die Qualität eines Beweismittels (BGE 141 IV 369 E. 6.2 m.w.H.; BSK StPO-HEER, 3. Aufl. 2023, Art. 182 N 10 ff.). Da Privatgutachten in der Regel nur eingereicht werden, wenn sie für den Auftraggeber günstig lauten, sind sie darüber hinaus mit Zurückhaltung zu würdigen (ANDREAS DONATSCH, in: Kommentar zur Schweizerischen Strafprozessordnung, Donatsch und andere [Hrsg.], 3. Aufl. 2020, Art. 182 N 15). Dies gilt auch, wenn das Privatgutachten durch eine erfahrene und etablierte Fachperson erstellt wird. Der Privatgutachter ist nicht unabhängig und unparteiisch wie der amtliche Sachverständige. Er steht vielmehr in einem Auftragsverhältnis zu der ihn beauftragenden privaten Partei und äussert seine Meinung, ohne von den juristischen Entscheidungsträgern in die Pflicht genommen worden zu sein. Es ist daher beim Privatgutachter vom Anschein einer Befangenheit auszugehen, zumal er vom Angeschuldigten nach dessen Kriterien ausgewählt worden ist, zu diesem in einem Vertrags- und Treueverhältnis steht und von ihm entlohnt wird. Demgegenüber ist der amtliche Sachverständige oder Experte – gleichgültig ob er von der Untersuchungsbehörde oder vom Gericht ernannt wurde – nicht Gutachter einer Partei, namentlich auch nicht des Untersuchungsrichters oder des Anklägers. Er ist vielmehr Entscheidungsgehilfe des Richters, dessen Wissen und Erfahrungen er durch besondere Kenntnisse auf seinem Sachgebiet ergänzt (BGE 127 I 73 E. 3f/bb m.H.; vgl. auch DONATSCH, a.a.O., Art. 182 N 2). Aus diesen Gründen ist ein privates Gutachten, auch wenn es durch eine anerkannte Fachperson erstellt wird, einem gerichtlich angeordneten Gutachten nicht gleichgestellt (Urteil 6B_49/2011 vom 4. April 2011 E. 1.4).

4.5. Vorliegend hat Prof. Dr. I._____ seinen Standpunkt zur Wertberichtigungen auf den offenen Forderungen gegenüber F._____ AG und Verbuchung derselben via Kostenstelle Direktion im Gutachten I._____ ausführlich dargelegt. Die Staatsanwaltschaft hat dazu keine Ergänzungsfragen angemeldet. Aus Sicht des Berufungsgerichtes besteht ebenfalls keine Veranlassung, Prof. Dr. I._____ ergänzend als Zeugen zu befragen. Ferner hat die Vorinstanz zutreffend festgehalten, dass gestützt auf Art. 182 StPO eine sachverständige Person beizuziehen ist, sofern die Staatsanwaltschaft bzw. das Gericht nicht über die besondere Kenntnisse und Fähigkeit verfügt, die zur Feststellung oder Beurteilung eines Sachverhaltes erforderlich sind. Zweifelsohne handelt es sich bei der Rechnungslegung um eine Materie, die Fachkenntnisse erfordert. Indessen gestalten sich die vorliegend relevanten Sachfragen hinsichtlich der Rechnungslegung als nicht in einem Ausmass komplex und unzugänglich, als dass ein Gutachten notwendig erschiene. Zudem liegen Aussagen von fachkundigen Personen (H._____, Leiter Finanzbuchhaltung der Stadt C._____, und D._____, damalige Leiterin des Rechnungswesens von E._____) vor, welche bestätigten, dass die inkriminierte Buchung nicht den damals geltenden Vorschriften der Rechnungslegung ("HRM2") entsprochen habe. Näheres dazu findet sich im Rahmen der Sachverhaltserstellung (vgl. hernach Ziff. III/4). Entsprechend bestand mit der Staatsanwaltschaft und Vorinstanz auch kein Bedarf, zusätzlich eine sachverständige Person mit der Erstattung eines Gutachtens zur Frage der Rechtmässigkeit der inkriminierten Buchung zu beauftragen. Daran ändert auch das Gutachten I._____ nichts, zumal es sich dabei, wie erläutert, um eine blosser Parteibehauptung handelt, welche letztlich stets zu Gunsten der beschuldigten Person ausfällt. Unzutreffend ist ferner die Behauptung der Verteidigung, wonach die Vorinstanz das Gutachten I._____ entgegen ihrer ursprünglichen Qualifikation nicht als Beweismittel gewürdigt habe. Die Verteidigung verkennt dabei, dass dem Gutachten I._____ nicht der Stellenwert eines *objektiven* Beweismittels zukommt. Die Vorinstanz hat sich in ihren Erwägungen im Übrigen ausgiebig mit dem Gutachten I._____ auseinandergesetzt und es gewürdigt (OG Urk. 67 S. 102 ff.).

4.6. Die Verteidigung monierte überdies anlässlich der Berufungsverhandlung wiederholt eine Verletzung des rechtlichen Gehörs durch die Vorinstanz. Dem ist

entgegenzuhalten, dass die Vorinstanz ihren Entscheid sehr sorgfältig und ausführlich unter Berücksichtigung der relevanten Vorbringen der Verteidigung begründet hat. Es ist hierzu ferner in Erinnerung zu rufen, dass wie einleitend dargelegt, nicht erforderlich ist, dass sich die Vorinstanz mit jeder tatsächlichen Behauptung und jedem rechtlichen Einwand des Beschuldigten hätte auseinandersetzen und diese widerlegen müssen (vgl. Ziff. II/2 hiervor).

4.7. Schliesslich rügte die Verteidigung vor Vorinstanz und auch im Berufungsverfahren eine Verletzung des Beschleunigungsgebotes (BG Urk. 50 S. 31 f. und OG Urk. 83 S. 37). Eine Verletzung des Beschleunigungsgebotes ist vorliegend nicht zu erkennen. Das Strafverfahren wurde sowohl von der Staatsanwaltschaft als auch von der Vorinstanz und dem Berufungsgericht in der gebotenen Beförderung geführt. Die Vorinstanz hat im Übrigen ausführlich dargelegt, dass keine Verletzung vorliegt. Darauf kann an dieser Stelle verwiesen werden, um unnötige Wiederholungen zu vermeiden (OG Urk. 67 S. 16 ff.). Wie im Rahmen der Strafzumessung noch zu zeigen sein wird, ist der langen Verfahrensdauer dennoch zumindest strafmindernd Rechnung zu tragen.

III. Schuldpunkt

1. Anklagevorwurf und Ausgangslage

1.1. Bezüglich des Anklagevorwurfs kann auf die beigefügte Anklageschrift vom 14. Mai 2020 verwiesen werden (BG Urk. 1). Kurz zusammengefasst wird dem Beschuldigten zur Last gelegt, in Zusammenarbeit mit B. _____ (sep. Verfahren) aufgrund der schlechten Finanzlage der F. _____ AG sowohl eine Wertberichtigung auf der Beteiligung des E. _____s von Fr. 200'000.– als auch auf den offenen Forderungen in der Höhe von insgesamt Fr. 2'418'822.– vorgenommen zu haben. Die Beteiligung an der F. _____ AG sei korrekt entsprechend den Rechnungslegungsvorschriften bei der Kostenstelle Energie-Contracting verbucht worden, wobei die Beteiligung auf null abgeschrieben worden sei. Um die offenen Forderungen von E. _____ gegenüber der F. _____ AG zu verheimlichen, sei diese Wertberichtigung den Rechnungslegungsvorschriften widersprechend auf Veranlassung der Beschuldigten von der Leiterin Rechnungswesen bei der Kostenstelle Direktion statt

bei der Kostenstelle Energie-Contracting verbucht worden. Dadurch seien verschiedene Grundsätze des harmonisierten Rechnungslegungsmodells (HRM2) missachtet worden, was unwahre Angaben im elektronischen Finanz- und Rechnungswesen des E.____s und der Stadt C.____ und den jeweiligen (Jahres-) Rechnungen 2015 geführt habe. Aufgrund der gesetzlichen Vorschriften würden die genannten Dokumente bzw. Unterlagen eine erhöhte Glaubwürdigkeit besitzen, weshalb sich der Beschuldigte der Urkundenfälschung im Amt im Sinne von Art. 317 Ziff. 1 StGB schuldig gemacht habe.

1.2. Die Vorinstanz sprach den Beschuldigten anklagegemäss schuldig und hielt stark zusammengefasst fest, dass der Beschuldigte und der Mitbeschuldigte B.____ den Entscheid zur Wertberichtigung mit Umlage via die Kostenstelle Direktion bewusst gefällt und umgesetzt hätten. Allein aus dem Umstand, dass ein Fehler durch Prüforgane nicht entdeckt worden sei, könnten die beiden Beschuldigten nichts zu ihren Gunsten ableiten. Es sei die klare Absicht der Beschuldigten gewesen, den Vorgang hinsichtlich der Wertberichtigung auf den offenen Forderungen bewusst intransparent zu gestalten. Das Gutachten I.____ sei ein Gefälligkeitsgutachten, welches am Thema vorbei schreibe. Es finde darin keine Auseinandersetzung mit den geschlossenen Rechnungskreisen bei Eigenwirtschaftsbetrieben statt. Zudem gehe aus dem Privatgutachten nicht nachvollziehbar hervor, weshalb auf den offenen Forderungen von E.____ gegenüber der F.____ AG in der Höhe von insgesamt Fr. 2'647'176.25 vorab ein Pauschaldekredere von Fr. 228'354.– gebildet und hernach dann ein zweites Mal eine Wertberichtigung für den Restbetrag von Fr. 2'418'822.– via der Kostenstelle Direktion gebucht worden sei. Die Wertberichtigung der bereits pauschalwertberichtigten F.____ AG-Forderungen bzw. die entsprechende Verbuchung in einer dem Profitcenter Energie-Contracting fremden Kostenstelle sei nicht gerechtfertigt gewesen. Entgegen dem Gutachten I.____ habe es sich bei der Wertberichtigung der Forderungen um keine Pauschalwertberichtigung sondern eine Einzelwertberichtigung gehandelt, welche via Umlageschlüssel zu unterschiedlich grossen Teilen auf andere Eigenwirtschaftsbetriebe des E.____s verteilt worden sei. Dadurch sei das Energie-Contracting um Fr. 2'257'617.20 zu wenig belastet worden, dafür die restlichen Eigenwirtschaftsbetriebe wie angeklagt um diesen Betrag zu viel. Dass die Verbuchung

der genannten Wertberichtigung in der Kostenstelle Direktion unzulässig gewesen sei, würden überdies auch die Zeugen H._____ (Leiter Finanzbuchhaltung der Stadt C._____) und D._____ (damalige Leiterin des Rechnungswesens von E._____) übereinstimmend bestätigen (OG Urk. 65 S. 59 ff., S. 102 ff.).

1.3. Der Beschuldigte war zum Zeitpunkt des inkriminierten Sachverhaltes Leiter Finanzen und Dienste von E._____ und zugleich Verwaltungsrat der F._____ AG. Er stellt nicht in Abrede, dass das E._____ gegenüber der F._____ AG Ende 2015 offene Forderungen in der Höhe von ca. Fr. 2.4 Millionen und die F._____ AG (zumindest) Liquiditätsprobleme hatte. Ebenfalls ist anerkannt, dass die offenen Forderungen via Kostenstelle Direktion verbucht wurden und es dadurch zu einer Aufteilung auf verschiedene Sparten kam. Anlässlich der Berufungsverhandlung führte die Verteidigung aus, dass die Zahlen in der Anklage zufolge Fehlens einer Expertise nicht mehr anerkannt würden (OG Urk. 83 S. 15 Rz. 42). Dabei handelt es sich um ein neues Vorbringen, welches sich mit den Aussagen des Beschuldigten nicht deckt. Der Beschuldigte ist auf seine Zugabe zu behaften. Ferner anerkennt der Beschuldigte, dass die Rechnungslegung des E._____s und der Stadt C._____ nach dem harmonisierten Rechnungslegungsmodell HRM2 zu erfolgen hatte. Er vertritt indessen entgegen der Anklage den Standpunkt, dass die Forderungen werthaltig gewesen seien, weshalb es sich um eine pauschale Wertberichtigung via Kostenstelle Direktion (und keine Einzelwertberichtigung) gehandelt habe. D._____, damalige Leiterin des Finanz- und Rechnungswesens, habe die Verbuchung via Kostenstelle Direktion vorgeschlagen, was ihm sehr zweckmässig erschienen sei. Das Gutachten I._____ komme zudem zum Schluss, dass die vorgenommene Wertberichtigung unter HRM2 zulässig gewesen sei. Die Buchhaltung von E._____ sei nur ein Teilbereich der Stadt C._____ gewesen. Das Finanzamt der Stadt C._____ und die Finanzkommission als "Revision" hätten die Zahlen anhand der Vorgaben von HRM2 und weiteren Vorschriften des Bundes, des Kantons und städtischen Vorschriften geprüft und abgenommen. Sodann sei die ganze Rechnung vor die Bau- und Betriebskommission (BBK) gekommen, welche die Rechnungsentwurf nicht zur Abnahme empfohlen habe, da zu diesem Zeitpunkt schon die Administrativuntersuchung am Laufen gewesen sei. Es stimme daher nicht, dass es eine autonome Abnahme der Rechnung von E._____ gegeben habe

und dies einfach ins System der Stadt C._____ geflossen sei. Die Rechnung von E._____ habe den effektiven Verhältnissen entsprochen. J._____ (ehemaliger Stadtrat von C._____), die BBK, die Finanzkontrolle und das Finanzamt hätten von der Abschreibung (recte: wohl Wertberichtigung) Kenntnis gehabt (Prot. I S. 30 ff.).

1.4. Der äussere Sachverhalt ist demnach weitestgehend anerkannt, mit Ausnahme, dass die F._____ AG aufgrund der schlechten Finanzlage vor dem Konkurs gestanden (und nicht nur Liquiditätsprobleme gehabt habe) sowie die veranlasste Buchung standardmässig (bzw. ohne Kontrolle durch die Prüforgane) vom autonomen Finanz- und Rechnungswesenssystem des E._____s ins zentrale elektronische Finanz- und Rechnungswesenssystem der Stadt C._____ übertragen worden sei (so auch die Vorinstanz in OG Urk. 67 S. 42). Nachfolgend ist mithin aufgrund der vorhandenen Beweise unter Berücksichtigung der Parteivorbringen zunächst zu prüfen, ob die Verbuchung der Wertberichtigung der offenen Forderungen via die übergeordnete Kostenstelle Direktion im Zeitpunkt der Vornahme mit den Vorschriften der Rechnungslegung übereinstimmend war und der Beschuldigte im Falle eines Verstosses gegen die Vorschriften dafür strafrechtlich wegen Urkundenfälschung im Amt zur Verantwortung (Art. 317 Ziff. 1 StGB) gezogen werden kann, was namentlich (auch) den inneren Sachverhalt beschlägt.

2. Parteivorbringen

2.1. Die Verteidigung bringt zusammengefasst vor, dass es sich beim kalkulatorischen Abschluss 2015 von E._____ um einen Teilentwurf für die Stadt C._____ ohne Beständigkeit gehandelt habe, der einer mehrstufigen Kontrolle von BBK, Finanzkontrolle und Stadtrat unterliegen sei und umfassende Änderungen und Berichtigungen hätte erfahren können. D._____ habe bestätigt, dass es sich bei der kalkulatorischen Rechnung um ein rein internes Arbeitspapier handle. H._____ habe zudem ausgesagt, dass die Buchungen im Rechnungssystem ohne grossen Aufwand hätten korrigiert werden können. Als reines Arbeitspapier im Sinne eines Entwurfs habe die kalkulatorische Jahresrechnung 2015 von E._____ keine erhöhte Glaubwürdigkeit und damit auch keine Urkundenqualität im Sinne von Art. 110 Ziff. 4 StGB. Gleiches gelte für das Finanz- und Rechnungswesen von E._____, zumal die Abschlusszahlen gesondert gebucht und gegenüber Dritten

nicht offengelegt worden seien. Die Einspeisung und Konsolidierung in das Finanz- und Rechnungswesen der Stadt C._____ sei durch das Finanzamt der Stadt C._____ erfolgt, welches über die Wertberichtigung Kenntnis gehabt habe, aber keinen Handlungsbedarf gesehen habe. Prof. Dr. I._____ habe zudem dargelegt, dass die angebliche Falschbuchung korrekt gewesen sei. Die Wertberichtigung auf den Forderungen wäre nicht notwendig gewesen, da an der Fortführung der F._____ AG per 31. Dezember 2015 keine Zweifel bestanden hätten. Es habe sich bei der Wertberichtigung deshalb um eine Vorsichtsmassnahme bzw. eine freiwillige Wertberichtigung gehandelt. Die Umlage der Wertberichtigung über die Kostenstelle Direktion sei gemäss Prof. Dr. I._____ mindestens vertretbar gewesen. Der Beschuldigte habe ferner über keine Täuschungsabsicht verfügt und ohne Vorsatz gehandelt, weil er darauf vertraut habe, dass die städtischen Kontrollorgane (Finanzkontrolle, BBK) die Buchung kontrollierten. Die Geschäftsleitung von E._____, der (damalige zuständige) Stadtrat J._____ und die Kontrollinstanzen seien über die Wertberichtigung und deren korrekte Verbuchung informiert gewesen. Es habe im vorliegenden Fall demnach zwingend ein Freispruch zu ergehen (BG Urk. 50 S. 14 ff. und OG Urk. 83 S. 15 ff.).

2.2. Die Staatsanwaltschaft hält dagegen, dass sich der Beschuldigte und der Mitbeschuldigte B._____ entschieden hätten, die Wertberichtigung der offenen Forderungen gegenüber der F._____ AG in der Höhe von Fr. 2'418'822 bei der Kostenstelle Direktion zu verbuchen. Am deutlichsten gehe dies aus der E-Mail des Beschuldigten vom 9. März 2016 hervor, in welcher festgehalten werde "B._____ und ich haben aus ergebnistaktischen Gründen beschlossen, die Kosten für die Rückstellung der Forderung auf alle Profit-Center zu verteilen. Hintergrund: Energie-Contracting könnte die Kosten selber nicht tragen" (Urk. 30201118). Durch den Umlageschlüssel via Kostenstelle Direktion habe das Energie-Contracting nur 5.3% der Wertberichtigung getragen. Dass in der Buchhaltung 2015 das Energie-Contracting zu gut und die anderen Eigenwirtschaftsbetriebe zu schlecht dargestellt worden seien, zeige sich weiter darin, dass im Jahr 2016 anschliessend eine Korrekturbuchung habe vorgenommen werden müssen (Urk. 50701021 ff.). Bei der Gründung der F._____ AG sei im Beschluss des Stadtrates vom tt.mm.2012 in Ziff. 5 der Begründung festgehalten worden, "jedes dieser Projekte wird bei

E._____ in der Erfolgsrechnung separat geführt, um wie bei allen anderen Energie-Contracting-Projekten die Wirtschaftlichkeit überprüfen zu können". Am 15. Mai 2013 habe K._____, Mitarbeiter von E._____, zudem eine Prozessübersicht zur F._____ AG per Mail an diverse Mitarbeiter von E._____ gesandt, worin zu lesen gewesen sei: "Sämtliche Aufwendungen und Erträge in Zusammenhang mit der F._____ AG sollen verursachergerecht und separat erfasst/gebucht/verrechnet werden" (Urk. 30201005). Der Zeuge H._____, Leiter der Finanzbuchhaltung der Stadt C._____ seit 2002, habe unmissverständlich ausgesagt, dass die Verbuchung der Wertberichtigung bei der Direktion falsch gewesen sei. D._____, damalige Leiterin Rechnungswesen von E._____, habe ebenfalls gesagt, dass die Verbuchung bei der Direktion die Rechnungslegungsvorschriften verletze, weil das Konzept der geschlossenen und getrennten Rechnungskreise nicht gewahrt worden sei. Der Beschuldigte und der Mitbeschuldigte B._____ hätten die offenen und wertzuberichtigenden Forderungen von E._____ gegenüber der F._____ AG verstecken bzw. verschleiern wollen. Dies ergebe sich exemplarisch aus der Mail des Beschuldigten vom 16. Februar 2016 an D._____, worin der Beschuldigte geschrieben habe, dass man es verantworten könne, die F._____ AG-Beteiligung abzuschreiben aber "kritischer wäre es, wenn die Abschreibung der 2 MCHF Forderung gg. F._____ AG ersichtlich wären. Dies ist aber wohl nicht der Fall ..." (Urk. 30201108) (BG Urk. 49 S. 4 ff.). Bei der Buchhaltung hätten ferner alle Bestandteile Urkundenqualität, weshalb auch die kalkulatorische Rechnung 2015 eine Urkunde darstelle (Prot. I S. 121 f. und OG Urk. 84 S. 1 ff.).

3. Allgemeine Grundsätze und vorhandene Beweise

Die Vorinstanz hat die allgemeinen Grundsätze der Beweiswürdigung zutreffend wiedergegeben. Darauf kann verwiesen werden (OG Urk. 67 S. 27). Die Untersuchungsakten bestehen zu einem grossen Teil aus den beigezogenen Akten des Stadtrats C._____ (vgl. Urk. 40101000 ff.), worin Buchhaltungsunterlagen, Sitzungsprotokolle, schriftliche Korrespondenz und dergleichen zu finden sind. Ferner findet sich Einvernahmen diverser involvierter Personen in den Akten (vgl. Urk. 50101000 ff.). Nachfolgend wird auf die vorhandenen Beweise insoweit eingegangen, als dies für die Sachverhaltserstellung von Relevanz ist.

4. Konkrete Beweiswürdigung

4.1. Die Vorinstanz hat eine sehr detaillierte Beweiswürdigung vorgenommen (OG Urk. 67 S. 40 ff.), die im Ergebnis überzeugend und mit der Aktenlage übereinstimmend ausfällt. Entsprechend sind die nachfolgende Ausführungen als die Vorinstanz rekapitulierend bzw. teilweise ergänzend zu verstehen. Zunächst ist an dieser Stelle der Übersicht halber nochmals festzuhalten, dass unbestritten ist, dass das E._____ gegenüber der F._____ AG Forderungen in der Höhe von insgesamt Fr. 2'418'822.– besass, welche Ende Jahr im Hinblick auf den Jahresabschluss 2015 zu verbuchen waren. Da die F._____ AG zumindest ein Liquiditätsproblem aufwies, wurden die Beteiligung an der F._____ AG in der Höhe von Fr. 200'000.– auf null wertberichtigt bzw. abgeschrieben. Die Forderungen wurden ebenfalls wertberichtigt. Dabei wurde die Forderungen über die Kostenstelle Direktion verbucht, was gemäss Umlageschlüssel zur Folge hatte, dass die Kostenstelle Energie-Contracting mit nur 5.3% der Wertberichtigung, d.h. mit Fr. 131'537.– (recte: Fr. 128'197, so auch die Vorinstanz in OG Urk. 67 S. 47) belastet wurde. Gestützt auf die vorhandenen Akten hat die Vorinstanz überdies ausführlich hergeleitet, wie sich die Forderung gegenüber der F._____ AG zusammensetzte und wie die Buchung via Kostenstelle Direktion zur Umwälzung von Fr. 2'287'285.– führte, wodurch die übrigen Eigenwirtschaftsbetriebe mit effektiv Fr. 2'257'617.20 zu viel belastet wurden und der Eigenwirtschaftsbetrieb Energie-Contracting letztlich einen Gewinn von Fr. 305'000.– anstatt einen Verlust von Fr. 1'983'000.– aufwies (OG Urk. 67 S. 42 ff.). Gestützt auf die Beweislage ist ferner ebenfalls davon auszugehen, dass sich die Forderungen gegenüber der F._____ AG ursprünglich auf Fr. 2'647'176.25 beliefen und davon zunächst ein sog. allgemeines Delkredere bzw. Pauschaldekredere von Fr. 228'354.– abgezogen wurde. Sodann wurde in einem zweiten Schritt die (inkriminierte) Wertberichtigung in Höhe der verbliebenen Summe von Fr. 2'418'822.– via Kostenstelle Direktion getätigt (Urk. 40107193, so auch die Vorinstanz in OG Urk. 67 S. 44 ff.).

4.2. Der Beschuldigte stellt nicht in Abrede, dass die Rechnungslegung von E._____ nach HRM2 (d.h. nach den Grundsätzen der Verständlichkeit, der Wesentlichkeit, der Zuverlässigkeit, der Vergleichbarkeit und der Stetigkeit) zu erfolgen

hatte (Prot. I S. 69). Quersubventionierungen von Eigenwirtschaftsbetrieben seien nicht zulässig (Prot. I S. 71). Der Beschuldigte macht hingegen geltend, dass es sich (auch) bei der (zweiten) Wertberichtigung um eine sog. Pauschalwertberichtigung gehandelt habe, da die Forderungen gegenüber der F._____ AG werthaltig gewesen seien. Dabei stützt er sich auf das Gutachten I._____. Das Gutachten I._____ ist wie bereits dargelegt (hiervor Ziff. II/4.4) ein Privatgutachten und damit eine blosser Parteibehauptung. Das Gutachten I._____ äussert sich zudem zu den massgeblichen Punkten nicht (so auch die Vorinstanz in OG Urk. 67 S. 102 ff.). Im Gutachten findet einerseits keine Auseinandersetzung mit der gemäss HRM2 erforderlichen getrennten Rechnungskreisen statt. Vielmehr wurde der Standpunkt des Beschuldigten übernommen, wonach es sich um eine Pauschalwertberichtigung und keine Einzelwertberichtigung gehandelt habe, welche unglücklicherweise nach dem Hauptschuldner "F._____ AG" bezeichnet worden sei (BG Urk. 16 S. 23 Rz. 91). Prof. Dr. I._____ wurde vom Beschuldigten offensichtlich nur sehr selektiv bedient (vgl. BG Urk. 17/5.1-5.9 Beilagen Gutachten). Ferner äussert sich das Gutachten I._____ auch nicht zur Tatsache, dass auf den ursprünglich offenen Forderungen von E._____ gegenüber F._____ AG in der Höhe von insgesamt Fr. 2'647'176.25 bereits ein Pauschaldelkredere von Fr. 228'354.– gebildet wurde. Die Vorinstanz hielt daher zu Recht fest, dass es nicht nachvollziehbar sei, weshalb auf dem Restbetrag von Fr. 2'418'822.– nochmals eine Pauschalwertberichtigung über die übergeordnete Kostenstelle Direktion im vollen Betrag hätte verbucht werden sollen (BG Urk. 67 S. 105), zumal die noch offenen Forderungen klar der Kostenstelle Energie-Contracting zuordenbar waren. Das Gutachten von Prof. I._____ blendet diesen Umstand aus. Wie sich der wertberichtigte Betrag von Fr. 2'418'822.– überhaupt zusammensetzte, kann dem Gutachten ebenso wenig entnommen werden. Das Gutachten ist demnach für die Sachverhaltserstellung und Beantwortung der Kernfragen wenig tauglich.

4.3. Kommt hinzu, dass die Beteiligung von E._____ an der F._____ AG bei der Kostenstelle Energie-Contracting wertberichtigt wurde. Es erhellt aus Sicht des Gerichts nicht, weshalb die Beteiligung in der Höhe von Fr. 200'000.– den Rechnungslegungsvorschriften entsprechend beim Energie-Contracting auf null wertberichtigt wurde, währenddessen der Beschuldigte geltend macht, die Forderungen in der

Höhe von Fr. 2'418'822.– sei (nach Abzug eines Pauschaldeckrederes von Fr. 228'354.–) werthaltig gewesen, weswegen die Verbuchung nicht über das Energie-Contracting erfolgt sei. Diese Aussage vermittelt vielmehr den Eindruck einer Schutzbehauptung, um das eigene Handeln rechtfertigen zu können. Dafür spricht namentlich auch der Umstand, dass die angebliche Pauschalwertberichtigung mit "F._____ AG" bezeichnet wurde. Dies kritisiert im Übrigen auch Prof. Dr. I._____, wonach die Benennung mit dem bekanntesten Einzelrisiko F._____ AG sinnvoll gewesen sei, aber im Nachhinein angezweifelt werden könne (BG Urk. 16 S. 23 Rz. 91). Entscheidend ist letztlich, dass eine solche Verbuchung gegen die Prinzipien des harmonisierten Rechnungslegungsrechts bzw. der getrennten Rechnungsführungskreise verstösst, obschon bei buchhalterischen Fragen ein gewisser Ermessensspielraum einzuräumen ist. Ein objektiver Anknüpfungspunkt für die Verbuchung von Energiekosten via übergeordnete Kostenstelle Direktion bestand vorliegend nicht. Auch der Beschuldigte vermochte entsprechend keine sachlich einleuchtenden Gründe darzutun, weshalb die Verbuchung über die Kostenstelle Direktion vorgenommen wurde. Die Vorinstanz hat die entsprechenden Grundlagen des anwendbaren harmonisierten Rechnungslegungsmodell HRM2 (insb. Grundsatz der Wesentlichkeit, Grundsatz der Verständlichkeit und Grundsatz der Zuverlässigkeit) dargelegt. Darauf kann verwiesen werden (OG Urk. 67 S. 93 ff.). Im Rahmen der rechtlichen Würdigung ist nochmals darauf zurückzukommen (hernach Ziff. 5).

4.4. Es finden sich überdies folgende sachdienliche Aussagen, woraus sich ebenfalls ergibt, dass die Verbuchung via Kostenstelle Direktion falsch war. D._____ (damalige Leiterin Rechnungswesen E._____; der Beschuldigte war ihr Chef bzw. Vorgesetzter) gab als Auskunftsperson zu Protokoll, dass der Entscheid zur Verbuchung der "tatsächlichen Forderungsverluste" bei der Kostenstelle Direktion vom Beschuldigten und B._____ getroffen worden sei. Der Beschuldigte habe ihr das so mitgeteilt (Urk. 50601003 F/A 11 und 12). Die Verbuchung der Forderungsverluste in der Kostenstelle habe das Konzept der geschlossenen und getrennten Rechnungskreise nicht gewahrt (Urk. 50601005 F/A 19). H._____ (Leiter der Finanzbuchhaltung der Stadt C._____ seit 2002) führte als Zeuge aus, dass die Verbuchung der Forderungsverluste in der Kostenstelle Direktion nicht den Anfor-

derungen einer ordnungsgemässen Rechnungslegung entsprochen habe. Die Stadt C._____ habe 20 Finanzierungskreise, wo jeder seine eigene Wirtschaftlichkeit führe. Zwischen den Finanzierungskreisen dürften keine Querfinanzierungen durchgeführt werden. Alle Kosten und Erträge, welche direkt zugeordnet werden könnten, seien so zu verbuchen. Richtig wäre gewesen, die Forderungsverluste im Eigenwirtschaftsbetrieb Energie-Contracting zu verbuchen. Es sei folgerichtig, dass, wenn die Wertberichtigung der Beteiligung im Energie-Contracting erfolge, auch die Wertberichtigung des Delkrederes dort erfolge (Urk. 50701003 f. F/A 14 f.). Es sei ihm nicht bekannt, dass bei E._____ eine Praxis bestanden hätte, dass Forderungsverluste bei der Kostenstelle Direktion verbucht worden wäre (Urk. 50701004 F/A 21). Es habe sich bei der Verbuchung der Wertberichtigung F._____ AG um eine Einzelwertberichtigung gehandelt. Sie könne exakt zugeordnet werden. Wenn sie anders behandelt würde, könne es zu einer wesentlichen Verfälschung der wahren Gegebenheiten führen. Die allgemein über die Direktion verbuchte Delkredere-Veränderung seien Fr. 340'000.– gewesen, weshalb es völlig unseriös sei, die Fr. 2.4 Millionen über die 12 Eigenwirtschaftsbetriebe zu verschmieren, obwohl es hätte zugeordnet werden können (Urk. 50701008 f. F/A 31). Es sei evident, dass die Buchung bei der Kostenstelle Direktion falsch gewesen sei. Sonst hätte man es nicht korrigiert. Der Bezirksrat habe sich zudem die Korrektur als solche explizit vorlegen lassen (Urk. 50701007 F/A 27).

4.5. Es lässt sich mithin festhalten, dass durch die Vornahme der Buchung via Kostenstelle Direktion ein falsches Gesamtbild über die Finanzlage des E._____s vermittelt wurde, weshalb im Jahr 2016 eine Korrekturbuchung notwendig war. Die Vorinstanz hat ferner ausführlich aufgrund des E-Mail-Verkehrs der Beteiligten vor der eigentlichen Buchungsvornahme hergeleitet, dass der Entscheid über die Wertberichtigung der F._____ AG Forderungen bzw. deren Verbuchung via Kostenstelle Direktion vom Beschuldigten bewusst in Kenntnis der Sach- und Rechtslage gefällt wurde. Darauf kann grundsätzlich verwiesen werden (OG Urk. 67 S. 60 ff.), wobei der sachdienliche Inhalt des E-Mail-Verkehrs an dieser Stelle nochmals wiedergegeben wird:

- Am 23. November 2015 schrieb A._____ an die Buchhaltung (L._____, mit Kopie an D._____), dass die F._____ AG einen Wert von 0 habe, weshalb er darum bitte, die Beteiligung der F._____ AG per 2014 [recte 2015: vgl. dazu Prot. I. S. 56/57] vollständig abzuschreiben zu Lasten von Energie-Contracting (Urk. 30201082). Am 25. November 2015 erklärte sich A._____ explizit mit folgendem Vorschlag von D._____ einverstanden (Urk. 30201084): *"Hallo A._____, wollen wir es wirklich schon abschreiben oder nicht lieber warten, bis wir das Ergebnis 2015 etwas absehen können und dann diese 200 TCHF als Puffer nutzen für die Ergebnissteuerung? Antwort: "Hallo D._____, Du hast recht, das hatten wir ja so abgemacht..."; vgl. zum gleichlautenden Vorschlag vom 19. Oktober 2015 Urk. 30201210).*

- D._____ ersuchte mit E-Mail vom 29. Januar 2016, 15.53 h an G._____ und A._____ mit Betreff "F._____ AG - Debitoren+Beteiligung" unter Beilage der massgeblichen Debitorenliste wie folgt um definitive Bestätigung (Urk. 30201091): *"Hallo, anbei eine Übersicht über die Fälligkeiten im SAP von den F._____ AG Debitoren. Könnt ihr mir final bestätigen, wie viel ich abschreiben soll. Es geht dann zulasten Direktion/Finanzen [ich suche noch eine entsprechende Kontierung raus]. Die 200 TCHF Beteiligung F._____ AG werde ich zulasten EC wertberichtigen. Viele Grüsse D._____". D._____ bekräftigte in diesem Zusammenhang unter der strengen Strafandrohung von Art. 303 ff. StGB als Auskunftsperson glaubhaft, dass der Entscheid, die Forderungsverluste bei der Kostenstelle Direktion zu verbuchen, nicht von ihr, sondern von A._____ und B._____ getroffen worden sei. Auf Vorhalt der entsprechenden Passage aus der E-Mail ("es geht dann zulasten Direktion/Finanzen") verneinte die Auskunftsperson schlüssig, dass dies ihre Idee gewesen sei (Urk. 50601004): *"Nein. Es gibt natürlich vorgängig Gespräche zu diesem Thema. Aber das war viel zu früh, dass ich mir das selber ausdenken konnte."**

- Mit E-Mail vom 16. Februar 2016, 14.29 h, an A._____ kam D._____ – nach einer Rücksprache mit H._____ – auf die Wertberichtigung der Beteiligung F._____ AG zurück (Urk. 30201108, Urk. 30201228): *"Hallo A._____, H._____ hat eben angemerkt, dass die Wertberichtigung von 200 TCHF von der F._____ AG im Jahresabschluss der Stadt C._____ ziemlich offensichtlich und öffentlich sichtbar sein*

wird. Er stellt die Frage, ob wir dies wollen/verantworten können. Er wirft dann ja kein gutes Bild auf die F._____ AG und andere, die sich vielleicht informieren über F._____ AG würden sehe[n], dass wir es wertberichtigen. Es gäbe die Möglichkeit, es nicht über Wertberichtigung zu buchen sondern als Rückstellung. Dann wäre es "versteckt". Wie siehst du das? Ich kann das noch nicht so richtig einschätzen, was das politisch bedeuten könnte. Danke und viele Grüsse, D._____." A._____ antwortete gleichentags um 19.48 h wie folgt (Urk. 30201108, 30201230): "Hallo D._____ [...] In meinen Augen können wir es verantworten, die F._____ AG-Beteiligung transparent abzuschreiben. Wenn Fragen dazu kommen, ist unsere Position, dass wir unser Geschäft mit den Wärmezentralen machen. M._____ [Gemeinde] hat seine Beteiligung ebenfalls abgeschrieben. Wenn M._____ im Sommer die Volksabstimmung gewinnt, geht das Netz an die N._____ und die Zentralen an uns - die AG ist lediglich ein Durchlauferhitzer ohne Ertragspotential. Wenn M._____ die Abstimmung nicht gewinnt, haben wir sowieso ein Problem. Kritischer wäre es, wenn die Abschreibung der 2 MCHF Forderung gg. F._____ AG ersichtlich wäre[n]. Dies ist aber wohl nicht der Fall ...". Die Antwort von D._____ vom 16. Februar 2016, 19.48 h, lautete wie folgt (Urk. 30201230): "Hallo A._____, danke für die Antwort. Sehe das wie Du, somit lassen wir es wie es ist. Ja genau, die 2 Mio. Forderungen sind nicht einzeln pro Debitor ersichtlich. LG. D._____".

Diese Korrespondenz verdeutlicht mit der Vorinstanz die klare Absicht der Beteiligten, den Vorgang hinsichtlich der Wertberichtigung der Forderungen bewusst intransparent zu gestalten. Entgegen den Ausführungen der Verteidigung wurde der Entscheid über die Verbuchung via Kostenstelle auch nicht von allen Geschäftsleitungsmitgliedern von E._____ mitgetragen. O._____, Leiter Bereich Technik, Gas und Wasser schrieb am 9. März 2016, 05.55 h, folgende Frage an A._____ (Urk. 30201118): "@A._____: Weshalb sollte das Wasser an die Abschreibungen für die F._____ AG zahlen und das dann noch ohne dass das mit den geschröpften PC Leitern besprochen wurde [zumindest kann ich mich danach nicht erinnern]? Nehmen wir an, die P._____ [gemeint P._____ AG] ginge Konkurs [...] glaube ich ja kaum, dass sich das EC daran beteiligen würde oder?". A._____ entgegnete am gleichen Morgen um 07.17 h was folgt (Urk. 30201118): "Hallo O._____, Darüber habe ich kurz an der GLS informiert - vielleicht etwas zu kurz.

B._____ und ich haben aus "ergebnistaktischen" Gründen beschlossen, die Kosten für die Rückstellung der Forderung auf alle Profit-Center zu verteilen. Hintergrund: Energie-Contracting könnte die Kosten nicht selber tragen. Wir gehen jedoch davon aus, dass der Konkurs der F._____ AG [...] nicht eintritt und wir die Rückstellung deshalb zugunsten der per 2015 belasteten PCs wieder auflösen können. Sollte M._____ die Volksabstimmung verlieren, müssen die Forderungen oder Teile davon wohl abgeschrieben werden. Diese Abschreibung erfolgt dann selbstverständlich zulasten von EC - auch in diesem Fall erhalten die übrigen PCs wieder eine Gutschrift in Höhe der heutigen Kosten".

4.6. Die Vorinstanz hat ferner zutreffend dargelegt, dass zum massgeblichen Zeitpunkt vor Erstellung der definitiven Jahresrechnung 2015 ausser den Direktbeteiligten niemand ausserhalb der Geschäftleistung von E._____ informiert war. So sagte beispielsweise H._____ als Zeuge aus, dass er im Rahmen der Erstellung der Geldflussrechnung Anfang März 2016 auf die Wertberichtigung aufmerksam geworden sei und bei D._____ nachgefragt habe (Urk. 50701004 F/A 18 f.). Im Übrigen kann diesbezüglich auf die ausführlichen Erwägungen der Vorinstanz verwiesen werden (OG Urk. 67 S. 68 ff.).

4.7. Mit der Vorinstanz kann der Beschuldigte überdies nichts zu seinen Gunsten ableiten, dass die falsche Buchung nicht (rechtzeitig) von den Prüforgängen entdeckt wurde (OG Urk. 67 S. 76 f.). Die Kontrollorgane haben womöglich versagt. So gab es zumindest D._____ an, wonach es die Finanzkontrolle hätte [vorher] bemerken müssen (Urk. 50601006 f. F/A 26). Es ging dem Beschuldigten indessen gerade darum, die tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse betreffend die offenen F._____ AG Forderungen zu verstecken bzw. zu verschleiern. Der Beschuldigte war aufgrund seiner Stellung bei E._____ für die ordnungsgemässe Rechnungslegung nach HRM2 verantwortlich. Dass die gesetzlich vorgesehenen Kontrollmechanismen nicht (rechtzeitig) gegriffen haben, führt nicht dazu, dass der Beschuldigte für die von ihm und B._____ veranlasste Verbuchung nicht (strafrechtlich) zur Verantwortung gezogen werden könnte (Näheres dazu hernach unter Ziff. 5).

4.8. Nach dem Gesagten ist der äussere und innere inkriminierte Sachverhalt - soweit von rechtlicher Relevanz - mit der Vorinstanz erstellt.

5. Rechtliche Würdigung des (erstellten) Sachverhaltes

5.1. Die Vorinstanz sprach den Beschuldigten anklagegemäss der Urkundenfälschung im Amt nach Art. 317 Ziff. 1 Abs. 2 StGB schuldig. Bezüglich der objektiven und subjektiven Tatbestandsvoraussetzungen und den Terminologien bzw. deren Abgrenzung in der Rechnungslegung kann auf die zutreffenden Erwägungen der Vorinstanz verwiesen werden (OG Urk. 67 S. 79 ff.). Zusammengefasst macht sich ein Beamter oder eine Person der öffentlichen Glaubens der Urkundenfälschung im Amt im Sinne einer Falschbeurkundung schuldig, wenn die betroffene Person vorsätzlich eine echte, aber unwahre Urkunde, d.h. bei der der wirkliche und der in der Urkunde enthaltene Sachverhalt nicht übereinstimmen, errichtet (Urteile des Bundesgerichtes 6B_573/2020 vom 19. Juli 2021 E. 3.1.2. m.w.H.; 1C_629/2018 vom 16. April 2019 E. 3.2).

5.2. Der Beschuldigte war zum inkriminierten Zeitpunkt unbestrittenermassen Leiter Finanzen und Dienste von E. _____ und damit Mitglied der Geschäftsleitung, wobei er für die Buchhaltung und Rechnungslegung nach HRM2 verantwortlich war. Entsprechend fällt er unter den Täterkreis des Sonderdeliktes von Art. 317 StGB (vgl. Art. 110 Abs. 3 StGB.).

5.3. Die Verteidigung bringt vor, dass es sich bei der Rechnung 2015 von E. _____ lediglich um ein internes Papier gehandelt habe, welches keine Urkundenqualität habe. Dasselbe gelte für die elektronische Buchhaltung, welcher es an der Beständigkeit für eine Urkunde mangle (BG Urk. 50 S. 14 f. und OG Urk. 83 S. 20 ff.). Zunächst ist diesbezüglich darauf hinzuweisen, dass von Gesetzes wegen auch elektronische Datenträger Urkundenqualität aufweisen können (Art. 110 Abs. 4 Satz 2 StGB). Die Tathandlung der Falschbeurkundung ist von der blossen schriftlichen Lüge abzugrenzen. Erforderlich ist mithin, dass der Urkunde eine erhöhte Glaubwürdigkeit zukommt und der Adressat ihr aufgrund dessen ein besonderes Vertrauen entgegenbringt (BSK StGB-BOOG, 4. Aufl. 2019, Art. 317 N 5, m.w.H.; BGE 146 IV 258 E. 1.1). Es entspricht der ständigen bundesgerichtlichen

Rechtsprechung, dass die kaufmännische Buchführung und ihre Bestandteile (Belege, Bücher, Buchhaltungsauszüge über Einzelkonten, Bilanzen und Erfolgsrechnungen) im Rahmen der Falschbeurkundung als Absichtsurkunden kraft Gesetzes (Art. 957 ff. OR) bestimmt und geeignet sind, Tatsachen von rechtlich erheblicher Bedeutung zu beweisen (BGE 141 IV 369 E. 7.1, BGE 129 IV 130 E. 2.1.). Das Bundesgericht hat ferner dargelegt, dass es in Bezug auf eine Aktiengesellschaft für die Urkundenqualität nicht erforderlich ist, dass die Genehmigung durch die Generalversammlung vorliegt (BGE 129 IV 130 E. 2.2). Entsprechendes ist insbesondere aufgrund der erhöhten Rechnungslegungsvorschriften im öffentlichen Recht (HRM2) auch auf die Buchungsführung von E._____ bzw. der Stadt C._____ anzuwenden. Demnach geht das Argument der Verteidigung fehl, wonach es sich bei der Rechnung 2015 von E._____ lediglich um ein rein internes und vertrauliches Papier ohne Urkundenqualität gehandelt habe, welches insbesondere noch der Genehmigung durch die BBK und der Prüfung durch die Finanzkontrolle bedurft habe bzw. hätte (BG Urk. 50 S. 14 ff.). Dass die Buchhaltung und Buchführung zunächst rein intern erfolgt, ist überdies notorisch. Dies tut der Urkundenqualität keinen Abbruch. Im Übrigen kann bezüglich der Urkundenqualität des elektronischen Finanz- und Rechnungswesens von E._____, der E._____ Rechnung 2015, des elektronischen Finanz- und Rechnungswesens der Stadt C._____, der Jahresrechnung 2015 des Finanzamtes C._____ und der Jahresrechnung 2015 der Stadt C._____ ergänzend auf die zutreffenden Erwägungen der Vorinstanz verwiesen werden (OG Urk. 67 S. 84 ff.).

5.4. Wie bereits im Rahmen der Sachverhaltserstellung erwogen, entsprach die Verbuchung der Wertberichtigung betreffend die offenen Forderungen via Kostenstelle Direktion nicht den damals geltenden Rechnungslegungsvorschriften. Die Vorinstanz hat die spezifischen rechtlichen Grundlagen zur öffentlich-rechtlichen Rechnungslegung zutreffend dargelegt. Darauf kann grundsätzlich verwiesen werden (Urk. 67 S. 93 ff.). Rekapitulierend das Folgende: Sinn und Zweck des Harmonisierten Rechnungslegungsmodells für Kantone und Gemeinden (HRM2) ist es, die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend darzulegen. Massgeblich sind dabei insbesondere folgende Prinzipien:

- Gemäss dem Grundsatz der Wesentlichkeit sind sämtliche Informationen für den Nutzer offenzulegen, die für eine rasche und umfassende Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage notwendig sind. Nicht relevante Informationen sollen ausgelassen werden (Handbuch HRM2, Fachempfehlung 2, S. 1). Wesentlich ist eine Information, wenn ihr Vorhandensein, ihr Fehlen, ihre Korrektur, ihre fehlerhafte Darstellung die Entscheidung des Nutzers beeinflussen können (Handbuch HRM2, Fachempfehlung 2, S. 1, 5).
- Nach dem Grundsatz der Verständlichkeit müssen die Informationen klar, verständlich und nachvollziehbar sein. Informationen sollten nicht durch eine unklare Ausdrucksweise versteckt werden. Zudem sollten sie auch für Aussenstehende verständlich sein (Handbuch HRM2, Fachempfehlung 2, S. 1, 5).
- Der Grundsatz der Zuverlässigkeit verlangt, dass Informationen richtig sein und glaubwürdig dargestellt werden müssen (Richtigkeit). Der wirtschaftliche Gehalt respektive die tatsächlichen wirtschaftlichen Umstände sollen die Abbildung der Rechnungslegung bestimmen (wirtschaftliche Betrachtungsweise). Das bedeutet, dass sich die Darstellung weniger an der rechtlichen Form als an den tatsächlichen wirtschaftlichen Umständen orientieren soll. Die Informationen sollen willkürfrei und wertfrei dargestellt werden (Neutralität), d.h. nicht durch Partikularinteressen verzerrt sein. Schliesslich sollen keine wichtigen Informationen ausser Acht gelassen werden (Handbuch HRM2, Fachempfehlung 2, S. 1, 5).

5.5. Diese Grundsätze verlangen mithin, dass die Buchführung und Rechnungslegung von E._____ transparent, verständlich und insbesondere nach den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen zu erfolgen hat(te). Kommt hinzu, dass, wie dargelegt, bereits bei der Gründung der F._____ AG vorgesehen war, dass jedes Projekt bei E._____ in der Erfolgsrechnung separat geführt werden muss, um – wie bei allen Energie-Contracting-Projekten – die Wirtschaftlichkeit überprüfen zu können (Urk. 40105030). Im Rahmen der Sachverhaltserstellung wurde zudem aufgezeigt, dass die Argumentation des Beschuldigten, wonach es sich bei der Verbuchung via Kostenstelle Direktion um eine Pauschalwertberichtigung für verschiedene Geschäftskunden gehandelt habe, welche einfach nach F._____ AG benannt worden sei, eine reine Schutzbehauptung ist. Vielmehr handelte es sich um eine

klar zuordenbare Einzelwertberichtigung, welche entgegen dem Konzept der geschlossenen und getrennten Rechnungskreise via Kostenstelle Direktion anstatt Kostenstelle Energie-Contracting verbucht wurde. Dadurch wurde die Kostenstelle Energie-Contracting um Fr. 2'257'617.20 zu wenig belastet und die restlichen Eigenwirtschaftsbetriebe um ebendiesen Betrag zu viel. Das gewählte Vorgehen hatte zur Folge, dass die Finanz- und Ertragslage von E._____ falsch abgebildet bzw. die richtigen Zahlen verschleiert wurden, was letztlich auch Eingang in das Finanz- und Rechnungswesen der Stadt C._____ und dessen Jahresrechnung 2015 fand. Irrelevant ist dabei entgegen der Verteidigung, dass niemand finanziell zu Schaden gekommen ist, da es sich um ein abstraktes Gefährdungsdelikt handelt, welches darin besteht, dass eine rechtlich erhebliche Tatsache unwahr beurkundet wurde. Die falsche Buchung wurde zudem im Frühjahr 2016 korrigiert. Dass die Verbuchung falsch war, wird im Übrigen, wie ausführlich dargelegt, von H._____ und D._____ bestätigt. Ergänzend kann diesbezüglich auf die Erwägungen der Vorinstanz zur unzulässigen Verbuchung verwiesen werden (OG Urk. 67 S. 106 ff.).

5.6. Im Rahmen der Erstellung des inneren Sachverhaltes wurde bereits dargelegt, dass der Beschuldigte den Entscheid zur Verbuchung via Kostenstelle Direktion in Kenntnis sämtlicher Umstände vorsätzlich gefällt hat, obschon er wusste, dass die wirtschaftliche Situation von E._____ durch die Umwälzung der Wertberichtigung auf weitere Eigenwirtschaftsbetriebe in der Buchhaltung intransparent bzw. falsch dargestellt wird. Exemplarisch dazu nochmals die Mail des Beschuldigten vom 16. Februar 2016 an D._____, worin der Beschuldigte schrieb, dass man es verantworten könne, die F._____ AG-Beteiligung abzuschreiben aber "kritischer wäre es, wenn die Abschreibung der 2 MCHF Forderung gg. F._____ AG ersichtlich wären. Dies ist aber wohl nicht der Fall ..." (Urk. 30201108). Der Beschuldigte wollte durch sein Handeln die offenen Forderungen von E._____ gegenüber F._____ AG buchhalterisch verschleiern.

5.7. Nach dem Gesagten hat sich der Beschuldigte der Urkundenfälschung im Amt im Sinne von Art. 317 Ziff. 1 Abs. 2 StGB schuldig gemacht und ist entsprechend zu bestrafen.

IV. Sanktion und Vollzug

1. Allgemeines zur Strafzumessung und zum Strafrahmen

1.1. Die Vorinstanz hat die Grundsätze der Strafzumessung und die Vorgehensweise zutreffend wiedergegeben. Darauf kann verwiesen werden (OG Urk. 67 S. 119 f.). Am 1. Januar 2018 sind zudem neue Bestimmungen des Allgemeinen Teils des Strafgesetzbuches (Änderung des Sanktionenrechts) in Kraft getreten. Der Beschuldigte beging die vorliegend zu beurteilende Tat im Januar/Februar 2015, weshalb sich auch die Frage des anwendbaren Rechts stellt. Nach altem Sanktionsrecht war eine Geldstrafe bis zu 360 Tagessätzen (vgl. Art. 34 Abs. 1 aStGB) möglich, weshalb sich das alte Recht als das mildere erweist und demnach anzuwenden ist (Art. 2 Abs. 2 StGB).

1.2. Der Tatbestand der Urkundenfälschung im Amt ist mit einer Freiheitsstrafe bis zu 5 Jahren oder eine Geldstrafe bis zu 360 Tagessätzen bedroht (Art. 317 Ziff. 1 Abs. 3 StGB, Art. 34 Abs. 1 aStGB). Aussergewöhnliche Umstände, welche eine Erweiterung des Strafrahmens rechtfertigen, liegen in Übereinstimmung mit der Vorinstanz nicht vor.

2. Konkrete Strafzumessung

2.1. Mit der Vorinstanz ist bezüglich des objektiven Tatverschuldens festzuhalten, dass es vorliegend um die Verschleierung einer Wertberichtigung von offenen Forderungen in der Höhe von rund 2.4 Millionen geht, wodurch die wirtschaftliche Situation der betroffenen Eigenwirtschaftsbetriebe im E._____ falsch dargestellt wurde, was letztlich auch Eingang in das Finanz- und Rechnungswesen der Stadt C._____ fand und eine unwahre Jahresrechnung des Finanzamtes C._____ zur Folge hatte. Der Beschuldigte trug als Leiter des Bereichs Finanzen und Dienste die Verantwortung für die ordnungsgemässe Rechnungslegung nach HRM2 bzw. der Buchführung nach getrennten Rechnungskreisen. Durch die Umwälzung über die Kostenstelle Direktion wurde in der Rechnung 2015 erstmals ein positives Ergebnis (Gewinn von Fr. 305'000.–) der Sparte Energie-Contracting ausgewiesen, obschon tatsächlich ein Verlust von Fr. 1'983'000.– vorlag. Zutreffend ist, dass die Falschbeurkundung innerhalb der Sparten von E._____ in Erscheinung trat, das

Gesamtergebnis indessen gleich blieb. Letztlich vermag dies jedoch entgegen der Verteidigung nicht darüber hinwegzutäuschen, dass die Verbuchung nicht gesetzeskonform durchgeführt wurde und ein falsches Gesamtbild der (elektronischen) Buchhaltung Ende 2015 von E._____ zur Folge hatte. Entsprechend erfolgte im Jahr 2016 auch eine Korrekturbuchung. In Anbetracht sämtlicher denkbarer Urkundenfälschungen im öffentlichen Amt wiegt das objektive Verschulden noch leicht, weshalb die von der Vorinstanz festgelegte Einsatzstrafe von 180 Strafeinheiten angemessen und zu übernehmen ist.

2.2. Zur subjektiven Tatschwere gilt es zu erwähnen, dass der Entscheid der Verbuchung der offenen Forderungen via Kostenstelle Direktion gut überlegt bzw. geplant war, um das Profitcenter Energie-Contracting buchhalterisch besser darzustellen. Über das Motiv des Beschuldigten lässt sich nur spekulieren. Naheliegend erscheint mit der Vorinstanz die Intention als Verwaltungsrat der F._____ AG, über die Liquiditätsprobleme der F._____ AG vorerst hinwegzutäuschen, bis dafür eine Lösung gefunden wäre. Als Verwaltungsrat der F._____ AG hatte der Beschuldigte selbstredend ein Interesse daran, dass die F._____ AG anstatt einen Verlust einen Gewinn erzielt. Die damalige Doppelrolle des Beschuldigten zeigt, dass er in gewissem Masse einem Interessenskonflikt ausgesetzt war. Entsprechend wäre zumindest nachvollziehbar, dass er versucht gewesen sein könnte, die F._____ AG in der Buchhaltung von E._____ besser darzustellen. Indessen ist dies – wie bereits ausgeführt – als Motiv nicht gesichert erstellt. Die von der Vorinstanz dafür vorgenommene Reduktion der Einsatzstrafe um 40 Strafeinheiten fällt grosszügig aus, ist jedoch unter Berücksichtigung der mittlerweile erneut vergangenen Zeitdauer (vgl. dazu hernach Ziff. 2.4) und insbesondere angesichts des Verbotes der *reformatio in peius* zu übernehmen.

2.3. Bezüglich der Täterkomponenten kann vorab auf die zutreffenden Erwägungen der Vorinstanz verwiesen werden (OG Urk. 67 S. 123 ff.). Den im Rahmen des Berufungsverfahrens eingereichten Unterlagen zu den finanziellen Verhältnissen des Beschuldigten lässt sich entnehmen, dass der Beschuldigte nach wie vor bei der Firma Q._____ als Berater arbeitet (OG Urk. 74/3). Anlässlich der Berufungsverhandlung führte der Beschuldigte aktualisierend aus, dass er zu 80% bei der

R._____ AG und zu 20% nach wie vor bei der Firma Q._____ angestellt sei (Urk. 81 S. 3 und Urk. 82/1+2). Insgesamt erzielt der Beschuldigte einen Nettolohn von Fr. 8'383.70 (Urk. 82/1+2). Seine Ehefrau hat zudem einen Nettolohn von knapp Fr. 10'500.– (OG Urk. 74/3). Das steuerbare Vermögen (inkl. Liegenschaft) der beiden betrug im Jahr 2022 Fr. 1'658'890.– (OG Urk. 82/3). Die persönlichen Verhältnisse des Beschuldigten sind im Rahmen der Strafzumessung neutral zu werten. Der Beschuldigte verfügt zudem über keine Vorstrafen (OG Urk. 70). Ferner zeigte sich der Beschuldigte zwar im äusseren Sachverhalt weitestgehend geständig, dies war indessen Folge der erdrückenden Beweislast. Die Falschheit des Buchungsvorgangs und der innere Sachverhalt wurden demgegenüber kategorisch bestritten. Entsprechend kann der Beschuldigte keine Strafminderung infolge eines Geständnisses und/oder Reue und Einsicht für sich reklamieren. Eine besondere Strafempfindlichkeit ist nicht erkennen.

Insgesamt verhält sich die Täterkomponente strafzumessungsneutral.

2.4. Die vorliegend zu beurteilende Tat wurde im Januar/Februar 2016 begangen und liegt demnach bereits mehrere Jahre zurück. Die Verteidigung beruft sich daher auf den Strafmilderungsgrund von Art. 48 lit. e StGB (BG Urk. 50 S. 33). Danach hat das Gericht die Strafe zu mildern, wenn das Strafbedürfnis in Anbetracht der seit der Tat verstrichenen Zeit deutlich vermindert ist und der Täter sich in dieser Zeit wohlverhalten hat. Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist dieser Strafmilderungsgrund in jedem Fall zu beachten, wenn 2/3 der Verjährungsfrist verstrichen sind. Das Gericht kann diese Zeitspanne auch unterschreiten, um Art und Schwere der Tat Rechnung zu tragen (BSK StGB-WIPRÄCHTIGER/KELLER, a.a.O., Art. 48 N 40). Der Tatbestand der Urkundenfälschung im Amt unterliegt aufgrund des abstrakten Strafrahmens von einer Freiheitsstrafe bis zu 5 Jahren einer Verfolgungsverjährungsfrist von 15 Jahren (Art. 97 Abs. 1 lit. b StGB). Entsprechend war im Zeitpunkt des Erlasses des vorinstanzlichen Urteils 2/3 der Verjährungsfrist zwar bei Weitem noch nicht verstrichen. Dass die Vorinstanz dem Beschuldigten dennoch eine Strafminderung im Umfang von einem Sechstel zugestand (OG Urk. 67 S. 125), ist indessen angesichts der vergangenen Zeitdauer und des seit dem

Vorfall gezeigten Wohlverhaltens des Beschuldigten letztlich nicht zu beanstanden und zu übernehmen.

2.5. Nach dem Gesagten ist der Beschuldigte in Bestätigung der Vorinstanz mit einer Geldstrafe von 120 Tagessätzen zu sanktionieren.

2.6. Bezüglich der Grundsätze zur Festlegung der Höhe des Tagessatzes kann auf die zutreffenden Erwägungen der Vorinstanz verwiesen werden (OG Urk. 67 S. 125 ff.). Die wirtschaftlichen bzw. finanziellen Verhältnisse des Beschuldigten präsentieren sich weitgehend unverändert, weshalb die Höhe des Tagessatzes mit der Vorinstanz auf Fr. 200.– festzusetzen ist.

2.7. In Würdigung sämtlicher Strafzumessungsgründe und unter Berücksichtigung der finanziellen Verhältnisse ist der Beschuldigte mit einer Geldstrafe von 120 Tagessätzen zur Fr. 200.– zu bestrafen.

3. Vollzug

3.1. Das Gericht schiebt den Vollzug einer Geldstrafe in der Regel auf, wenn eine unbedingte Strafe nicht notwendig erscheint, um den Täter von der Begehung weiterer Verbrechen oder Vergehen abzuhalten (Art. 42 Abs. 1 StGB).

3.2. Der Beschuldigte ist Ersttäter (OG Urk. 70). Entsprechend ist der Vollzug der Geldstrafe von 120 Tagessätzen zu Fr. 200.– unter Ansetzung der minimalen Probezeit von 2 Jahren (Art. 44 Abs. 1 StGB) aufzuschieben.

V. Kosten- und Entschädigungsfolgen

1. Im erstinstanzlichen Verfahren

1.1. Vorliegend erfolgt, wie bereits vor Vorinstanz ein Schuldspruch. Entsprechend sind die Kosten der Untersuchung und des erstinstanzlichen Gerichtsverfahrens dem Beschuldigten vollumfänglich aufzuerlegen (Art. 426 Abs. 1 StPO) und ist die vorinstanzliche Kostenaufgabe (Ziff. 6) zu bestätigen. Für die Zusprechung von Schadenersatz und/oder einer Genugtuung an den Beschuldigten

besteht bei diesem Verfahrensausgang mit der Vorinstanz (OG Urk. 67 S. 137 ff.) kein Raum. Ziff. 7 des vorinstanzlichen Urteils ist demnach ebenfalls zu bestätigen.

2. Im zweitinstanzlichen Verfahren

2.1. Die Verfahrenskosten sind auf Fr. 3'600.– zu veranschlagen (Art. 424 Abs. 1 StPO in Verbindung mit § 16 Abs. 1 und § 14 der Gebührenverordnung des Obergerichts).

2.2. Die Kosten im Rechtsmittelverfahren tragen die Parteien nach Massgabe ihres Obsiegens oder Unterliegens (Art. 428 Abs. 1 StPO). Ob eine Partei im Rechtsmittelverfahren als obsiegend oder unterliegend gilt, hängt davon ab, in welchem Ausmass ihre vor Beschwerdeinstanz bzw. Berufungsgericht gestellten Anträge gutgeheissen werden (BSK StPO-DOMEISEN, a.a.O., Art. 428 N 6).

2.3. Der Beschuldigte unterliegt mit seinen Anträgen im Berufungsverfahren vollumfänglich. Ausgangsgemäss sind ihm die Kosten des Berufungsverfahrens aufzuerlegen (Art. 428 Abs. 1 StPO). Auf die Zusprechung einer Entschädigung/Genugtuung besteht zudem bei diesem Verfahrensausgang kein Anspruch.

Es wird beschlossen:

1. Es wird festgestellt, dass das Urteil des Bezirksgerichts Winterthur vom 29. April 2022 wie folgt in Rechtskraft erwachsen ist:

"Es wird erkannt:

1.-3. (...)

4. Die mit Verfügung der Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich vom 26. Juli 2019 (act. 80301001 ff.) beschlagnahmten und sich in den Akten befindenden USB-Sticks inkl. Daten (act. 40301011) werden bei Rechtskraft des vorliegenden Urteils sowie des Urteils i.S. Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich gegen B._____ (Gesch.-Nr. GG200021-K) an die Stadt C._____ herausgegeben.

5.	Die Entscheidgebühr wird festgesetzt auf:	
Fr.	10'000.00	die weiteren Kosten betragen:
Fr.	25'000.00	Gebühr für das Vorverfahren;
Fr.	270.00	Auslagen Polizei;
Fr.	53.15	Auslagen Postversand;
Fr.	<u>35'323.15</u>	Total

Allfällige weitere Kosten bleiben vorbehalten.

Wird auf eine schriftliche Begründung des Urteils verzichtet, so reduziert sich die Entscheidgebühr um einen Drittel.

6.-9. (...)

2. Mündliche Eröffnung und schriftliche Mitteilung mit nachfolgendem Urteil.

Es wird erkannt:

1. Der Beschuldigte A._____ ist schuldig der Urkundenfälschung im Amt im Sinne von Art. 317 Ziff. 1 Abs. 2 StGB.
2. Der Beschuldigte wird bestraft mit einer Geldstrafe von 120 Tagessätzen zu Fr. 200.–.
3. Der Vollzug der Geldstrafe wird aufgeschoben und die Probezeit auf 2 Jahre festgesetzt.
4. Das erstinstanzliche Kosten- und Entschädigungsdispositiv (Ziff. 6 und 7) wird bestätigt.
5. Die zweitinstanzliche Gerichtsgebühr wird festgesetzt auf Fr. 3'600.–.
6. Die Kosten des Berufungsverfahrens werden dem Beschuldigten auferlegt.
7. Mündliche Eröffnung und schriftliche Mitteilung im Dispositiv an
 - die Verteidigung im Doppel für sich und zuhanden des Beschuldigten (übergeben)

- die Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich (übergeben)
- sowie in vollständiger Ausfertigung an
- die Verteidigung im Doppel für sich und zuhanden des Beschuldigten
 - die Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich
- und nach unbenütztem Ablauf der Rechtsmittelfrist bzw. Erledigung allfälliger Rechtsmittel an
- die Vorinstanz
 - die Koordinationsstelle VOSTRA/DNA mit Formular A
8. 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 gemäss Art. 35 und 35a BGerR zuständigen strafrechtlichen Abteilung des Bundesgerichts (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, 22. Februar 2024

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

lic. iur. Ch. Prinz

MLaw T. Künzle

Zur Beachtung:

Der/die Verurteilte wird auf die Folgen der Nichtbewährung während der Probezeit aufmerksam gemacht:

Wurde der Vollzug einer Geldstrafe unter Ansetzung einer Probezeit aufgeschoben, muss sie vorerst nicht bezahlt werden. Bewährt sich der/die Verurteilte bis zum Ablauf der Probezeit, muss er/sie die Geldstrafe definitiv nicht mehr bezahlen (Art. 45 StGB); Analoges gilt für die bedingte Freiheitsstrafe.

Eine bedingte Strafe bzw. der bedingte Teil einer Strafe kann im Übrigen vollzogen werden (Art. 46 Abs. 1 bzw. Abs. 4 StGB),

- wenn der/die Verurteilte während der Probezeit ein Verbrechen oder Vergehen begeht,
- wenn der/die Verurteilte sich der Bewährungshilfe entzieht oder die Weisungen missachtet.