

# **BGer 6B\_368/2024 vom 13. April 2026**

Bundesgericht, 2026-04-13, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_6B\\_368\\_2024](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_6B_368_2024)

FR: TF 6B\_368/2024 du 13 avril 2026

IT: TF 6B\_368/2024 del 13 aprile 2026

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Das Bundesgericht hat die kantonalen Akten beigezogen. Dem diesbezüglichen Verfahrens Antrag des Beschwerdeführers ist damit Genüge getan (Beschwerde S. 3).

### **E. 2.1**

Der Beschwerdeführer rügt eine Verletzung des Anklagegrundsatzes. Die ihm zur Last gelegte Tat bleibe hinsichtlich seines Tatbeitrags unspezifiziert, weshalb eine Einordnung des Vorwurfs nicht möglich sei. Für seine Verurteilung sei es unabdingbar, dass ihm die Tathandlung von E. \_\_\_\_\_ zugerechnet werde, dazu müsste er mittelbarer Täter oder Mittäter von ihr sein. Entsprechende Ausführungen liessen sich der Anklageschrift aber nicht entnehmen. Bis heute sei deshalb unklar, welches Verhalten ihm konkret vorgeworfen werde. Dies führe dazu, dass seine Verteidigung spekulieren müsse, von welcher Teilnahmeform bei ihm ausgegangen werde, weshalb er sich gegen hypothetische Vorwürfe zur Wehr setzen müsse. Ausserdem setze sich die Vorinstanz nicht mit seinen Ausführungen betreffend die Verletzung des Anklageprinzips auseinander, was seinen Anspruch auf rechtliches Gehör verletze (Beschwerde S. 6 Ziff. 10, S. 40 ff. N. 110 ff. und S. 46 f. Ziff. 133 sowie Ziff. 135 f.).

### **E. 2.2**

Zusammengefasst erwägt die Vorinstanz, unter Verweis auf die erstinstanzlichen Erwägungen, aus der Anklageschrift gehe in sachlicher und zeitlicher Hinsicht hervor, dass dem Beschwerdeführer und dem Mitbeschuldigten C. \_\_\_\_\_ zur Last gelegt werde, im Januar/Februar 2016 einen Buchungsvorgang durch E. \_\_\_\_\_, damalige Leiterin Rechnungswesen von B. \_\_\_\_\_, betreffend offene Forderungen gegenüber der D. \_\_\_\_\_ in der Höhe von Fr. 2'418'822.--, veranlasst zu haben, welcher nicht den Rechnungslegungsvorschriften des anwendbaren HRM2 entsprochen habe. Durch die falsche Verbuchung bei der Kostenstelle Direktion sei ein falsches Gesamtbild der Buchhaltung 2015 entstanden, was auch eine unwahre elektronische Buchhaltung der Stadt U. \_\_\_\_\_ zur Folge gehabt habe. Die Chronologie der Abläufe werde in der Anklageschrift mithin nachvollziehbar geschildert. Ob dem elektronischen Finanz- und Rechnungswesen wie auch sämtlichen Jahresabschlüssen (von B. \_\_\_\_\_ und der Stadt U. \_\_\_\_\_) aufgrund der Rechnungslegungsvorschriften von HRM2 erhöhte Glaubwürdigkeit und damit Urkundenqualität zukomme, sei eine Frage der rechtlichen Würdigung. Aus dem Umstand, dass sich womöglich weitere Personen etwas zu Schulden hätten kommen lassen, lasse sich ebenfalls nichts hinsichtlich einer Verletzung des Anklagegrundsatzes herleiten. In diesem Zusammenhang erwog die erste Instanz, die Argumentation der Verteidigung, wonach die Rollen weiterer Beteiligter in der Anklageschrift nicht rechtsgenügend dargestellt worden seien, gehe an der Sache vorbei.

Aufgabe des Gerichts sei es, die Berechtigung der Anklagevorwürfe gegen den Beschwerdeführer zu prüfen, und nicht, ob sich allenfalls weitere Personen strafrechtlich relevant verhalten hätten. Abgesehen von der grundsätzlichen Überlegung, wonach das (allfällige) Unrecht Anderer in der Regel nicht geeignet sei, das eigene Unrecht zu schmälern, habe die Staatsanwaltschaft im Übrigen schlüssig begründet, weshalb namentlich die involvierten Dr. F. \_\_\_\_\_, E. \_\_\_\_\_ und G. \_\_\_\_\_ nicht strafrechtlich belangt worden seien. Sodann halte die Anklageschrift hinsichtlich der Rolle von E. \_\_\_\_\_ fest, dass sie es gewesen sei, welche die strittige Buchung ins System von B. \_\_\_\_\_ eingetippt habe, dies auf Veranlassung beider Beschuldigter und nach Mitteilung dieses Entscheids durch den Beschwerdeführer. Unter formalen Gesichtspunkten sei es irrelevant, ob E. \_\_\_\_\_ dies als willenloses Werkzeug getan habe, angestiftet worden oder gar Mittäterin gewesen sei (angefochtenes Urteil S. 7 E. 3.3; erstinstanzliches Urteil S. 19 ff. E. 1.4 und S. 24 E. 1.5.5).

### **E. 2.3.1**

Nach dem aus Art. 29 Abs. 2 und 32 Abs. 2 BV sowie Art. 6 Ziff. 1 und 3 lit. a und b EMRK abgeleiteten Anklagegrundsatz ( Art. 9 und 325 StPO ) bestimmt die Anklageschrift den Gegenstand des Gerichtsverfahrens (Umgrenzungsfunktion). Die Anklage hat darin die der beschuldigten Person vorgeworfenen Taten mit Beschreibung von Ort, Datum, Zeit, Art und Folgen der Tatausführung möglichst kurz, aber genau zu bezeichnen ( Art. 325 Abs. 1 lit. f StPO ). Sodann hat die Anklage gemäss Art. 325 Abs. 1 lit. g StPO die nach Auffassung der Staatsanwaltschaft erfüllten Straftatbestände unter Angabe der anwendbaren Gesetzesbestimmungen anzugeben. Die der beschuldigten Person zur Last gelegten Delikte sind somit in ihrem Sachverhalt so präzise zu umschreiben, dass die Vorwürfe in objektiver und subjektiver Hinsicht genügend konkretisiert sind (vgl. BGE 149 IV 128 E. 1.2; 147 IV 439 E. 7.2). Die Darstellung des tatsächlichen Vorgangs ist auf den gesetzlichen Tatbestand auszurichten, der nach Auffassung der Anklage als erfüllt zu betrachten ist, d.h. es ist anzugeben, welche einzelnen Vorgänge und Sachverhalte den einzelnen Merkmalen des Straftatbestandes entsprechen. Zu den gesetzlichen Merkmalen der strafbaren Handlung gehören neben den Tatbestandsmerkmalen die Schuldform (sofern vorsätzliches und fahrlässiges Verhalten strafbar ist), die Teilnahmeform (Mittäterschaft, Anstiftung, Gehilfenschaft), die Erscheinungsform (Versuch oder vollendetes Delikt) und allfällige Konkurrenzen (vgl. BGE 120 IV 348 E. 3c; Urteile 6B\_73/2024 vom 7. August 2025 E. 1.2; 6B\_202/2024 vom 17. Februar 2025 E. 2.3; 6B\_584/2024 und 6B\_618/2024 vom 27. November 2024 E. 3.1; je mit Hinweisen).

Zugleich bezweckt das Anklageprinzip den Schutz der Verteidigungsrechte der beschuldigten Person und garantiert den Anspruch auf rechtliches Gehör (Informationsfunktion). Unter diesem Gesichtspunkt muss die beschuldigte Person aus der Anklage ersehen können, wessen sie angeklagt ist. Dies bedingt eine zureichende Umschreibung der Tat. Entscheidend ist, dass die betroffene Person genau weiss, welcher konkreter Handlungen sie beschuldigt wird und welchen Straftatbestand sie durch ihr Verhalten erfüllt haben soll, damit sie sich in ihrer Verteidigung richtig vorbereiten kann ( BGE 143 IV 63 E. 2.2; 141 IV 132 E. 3.4.1; 133 IV 235 E. 6.2 f.; Urteil 6B\_73/2024 vom 7. August 2024 E. 1.2; je mit Hinweisen).

Die nähere Begründung der Anklage erfolgt an Schranken; es ist Aufgabe des Gerichts, den Sachverhalt verbindlich festzustellen und darüber zu befinden, ob der angeklagte Sachverhalt erstellt ist oder nicht (vgl. BGE 149 IV 128 E. 1.2; 145 IV 407 E. 3.3.2; je mit

Hinweisen). Das Gericht ist an den in der Anklage wiedergegebenen Sachverhalt gebunden (Immutabilitätsprinzip), nicht aber an dessen rechtliche Würdigung durch die Anklagebehörde ( Art. 350 Abs. 1 StPO ). Das Anklageprinzip ist verletzt, wenn die angeklagte Person für Taten verurteilt wird, bezüglich welcher die Anklageschrift den inhaltlichen Anforderungen nicht genügt, oder wenn das Gericht mit seinem Schuldspruch über den angeklagten Sachverhalt hinausgeht (Urteile 6B\_451/2024 vom 15. September 2025 E. 1.3.1; 6B\_73/2024 vom 7. August 2025 E. 1.2; 6B\_1169/2023 vom 7. Mai 2025 E. 2.2; je mit Hinweisen).

### **E. 2.3.2**

Mittelbarer Täter ist, wer einen anderen Menschen als sein willenloses oder wenigstens nicht vorsätzlich handelndes Werkzeug benutzt, um durch ihn die beabsichtigte strafbare Handlung ausführen zu lassen. Der mittelbare Täter wird bestraft, wie wenn er die Tat selbst ausgeführt hätte (vgl. BGE 149 IV 57 E. 3.2.1; 138 IV 70 E. 1.4; 120 IV 17 E. 2d; Urteile 6B\_900/2024 vom 20. März 2025 E. 2.2.2; 6B\_338/2019 vom 16. April 2019 E. 4.1). Damit die Anklageschrift ihre Schutzfunktion für die Verteidigungsrechte entfalten kann, muss die beschuldigte Person aus dem Anklagesachverhalt ersehen können, ob ihr eine Veranlassung der Tat (Anstiftung), eine Förderung der Tat (Gehilfenschaft), ein gleichwertiges koordiniertes Zusammenwirken mit anderen Tätern (Mittäterschaft) oder aber die (von ihr erwirkte) Tatausführung durch einen ohne Vorsatz handelnden Tatmittler (mittelbare Täterschaft) angelastet wird (Urteil 6B\_900/2024 vom 20. März 2025 E. 2.2.2 mit Hinweis auf: STEFAN HEIMGARTNER/MARCEL ALEXANDER NIGGLI, in: Basler Kommentar StPO, 3. Aufl. 2023, N. 22 zu Art. 325 StPO ).

### **E. 2.3.3**

Nach der Rechtsprechung ist Mittäter, wer bei der Entschliessung, Planung oder Ausführung eines Deliktes vorsätzlich und in massgeblicher Weise mit anderen Tätern zusammenwirkt, sodass er als Hauptbeteiligter dasteht. Dabei kommt es darauf an, ob der Tatbeitrag nach den Umständen des konkreten Falls und dem Tatplan für die Ausführung des Delikts so wesentlich ist, dass sie mit ihm steht oder fällt. Das blosses Wollen der Tat, der subjektive Wille allein genügt zur Begründung von Mittäterschaft jedoch nicht. Daraus folgt aber nicht, dass Mittäter nur ist, wer an der eigentlichen Tatausführung beteiligt ist oder sie zu beeinflussen vermag. Tatbestandsmässige Ausführungshandlungen sind keine notwendige Voraussetzung für die Annahme von Mittäterschaft (vgl. BGE 149 IV 57 E. 3.2.2; 135 IV 152 E. 2.3.1; Urteil 6B\_777/2024, 6B\_779/2024 und 6B\_785/2024 vom 17. März 2025 E. 4.2.2; je mit Hinweis). Mittäterschaft bedeutet gleichwertiges koordiniertes Zusammenwirken bei der Begehung einer strafbaren Handlung (vgl. Urteile 6B\_777/2024, 6B\_779/2024 und 6B\_785/2024 vom 17. März 2025 E. 4.2.2; 6B\_452/2023 vom 20. Oktober 2023 E. 3.2; 6B\_1149/2020 vom 17. April 2023 E. 2.4.5.3; je mit Hinweisen). Sie setzt einen gemeinsamen Tatentschluss voraus, wobei dieser nicht ausdrücklich bekundet werden muss; es genügt, wenn er konkludent zum Ausdruck kommt. Dabei ist nicht erforderlich, dass der Mittäter bei der Entschlussfassung mitwirkt, sondern es reicht aus, dass er sich später den Vorsatz seiner Mittäter zu eigen macht (vgl. BGE 149 IV 57 E. 3.2.2; 135 IV 152 E. 2.3.1; Urteil 6B\_777/2024, 6B\_779/2024 und 6B\_785/2024 vom 17. März 2025 E. 4.2.2; je mit Hinweisen).

### **E. 2.4**

In der Anklageschrift der Staatsanwaltschaft III des Kantons Zürich vom 14. Mai 2020 wird zur Rollenverteilung insbesondere festgehalten:

(...)

### **E. 2.5**

Die Rügen des Beschwerdeführers sind unbegründet. Die Anklageschrift vermag den sich aus der Umgrenzungs- und Informationsfunktion ergebenden Anforderungen zu genügen. Die Umschreibungen in der Anklageschrift, wonach der Beschwerdeführer und der mitangeklagte C.\_\_\_\_\_, als Verantwortliche für den Bereich Buchhaltung und Rechnungslegung von B.\_\_\_\_\_, gemeinsam entschieden hätten, die fragliche Wertberichtigung entgegen den Rechnungslegungsvorschriften zu verbuchen, und der Beschwerdeführer der Leiterin des Rechnungswesens, E.\_\_\_\_\_, diesen Entscheid mitgeteilt und sie dazu veranlasst habe, die inkriminierte Buchung in das System einzugeben, zeigt das dem Beschwerdeführer konkret vorgeworfene Verhalten und seine Rolle hinreichend klar auf. Diese Formulierungen lassen ohne Weiteres darauf schliessen, dass dem Beschwerdeführer angelastet wird, die konkrete Ausführung (d.h. das eigentliche Eingeben der fraglichen Buchung in das System) durch E.\_\_\_\_\_ erwirkt zu haben, wobei ihm ihre Tathandlung zuzurechnen ist (Beschwerde S. 40 Ziff. 113 und S. 41 Ziff. 114). Seine Einwände, es bleibe unklar, welche Rolle ihm im Hinblick auf das Verhalten von E.\_\_\_\_\_ zukomme (Beschwerde S. 40 Ziff. 110) bzw. welche Teilnahmeform ihm konkret zur Last gelegt werde (Beschwerde S. 40 Ziff. 113 und S. 42 Ziff. 117), sind unbegründet. Aus der Anklageschrift geht u.a. auch hervor, dass er zusammen mit C.\_\_\_\_\_ den Entscheid getroffen hat, die Wertberichtigung der offenen Forderungen gegenüber der D.\_\_\_\_\_ wider den massgebenden Vorschriften zur Rechnungslegung bei der Kostenstelle Direktion zu verbuchen. Dem Beschwerdeführer und C.\_\_\_\_\_ wird dabei explizit ein mittäterschaftliches Handeln vorgeworfen (vgl. z.B. die einleitenden Ausführungen in der Anklageschrift unter Ziff. 1 lit. b zur Mittäterschaft, S. 2). Wie der Beschwerdeführer selber erklärt, wird ihm demgegenüber - weder ausdrücklich noch implizit - zur Last gelegt, er sei Mittäter von E.\_\_\_\_\_ gewesen (Beschwerde S. 41 Ziff. 114 und S. 43 Ziff. 122). Zutreffend räumt er weiter ein, die Wortwahl in der Anklageschrift, er und C.\_\_\_\_\_ hätten E.\_\_\_\_\_ "veranlasst", die Buchung vorzunehmen, spreche dafür, dass Letztere keinen eigenen Vorsatz gehabt habe (siehe Beschwerde S. 43 Ziff. 122). Nach dem Dargelegten kann somit ebenso festgehalten werden, dass die Rolle von E.\_\_\_\_\_ als sog. Tatmittlerin aus der Anklageschrift hinreichend deutlich hervorgeht. Sie braucht darin nicht explizit als solche erwähnt zu werden (vgl. Urteil 6B\_900/2024 vom 20. März 2025 E. 2.4.2). Ferner ist nicht erforderlich, dass in der Anklageschrift ausgeführt wird, sie habe in Bezug auf die Tat an einem Wissens- oder Willensmangel gelitten (Beschwerde S. 42 Ziff. 120 f.). Da sich die dem Beschwerdeführer in der Anklageschrift zur Last gelegte Rolle alsdann nicht alleine aus seiner leitenden Funktion gegenüber E.\_\_\_\_\_ ergibt (vgl. Replik, act. 15 S. 3 Ziff. 11 und S. 4 Ziff. 15), kann vorliegend offen bleiben, ob die Rolle eines Vorgesetzten gegenüber einer angestellten Person für die Annahme einer mittelbaren Täterschaft genügt (siehe Urteil 6B\_904/2010 vom 16. Juni 2011 E. 3.5 mit Hinweisen; Beschwerde S. 8 Ziff. 17 und S. 42 f. Ziff. 121).

Aus der vorliegenden Anklageschrift geht insgesamt genügend klar hervor, welcher reale Lebenssachverhalt zur Anklage erhoben und welches Verhalten dem Beschwerdeführer vorgeworfen wird. Inwiefern ihm eine wirksame Verteidigung nicht hätte möglich sein

sollen, ist nicht ersichtlich. Die Rüge der Verletzung des Anklageprinzips ist unbegründet. Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs ist ebenso zu verneinen. Die Vorinstanz hat sich mit den wesentlichen Vorbringen des Beschwerdeführers auseinandergesetzt. Der Umstand, dass sie im Rahmen ihrer Ausführungen einen Satz nicht zu Ende führt, vermag daran nichts zu ändern (Beschwerde S. 47 Ziff. 137), insbesondere auch, weil die Erwägungen der Vorinstanz insgesamt trotzdem ohne Weiteres nachvollziehbar sind.

3.

3.1. Sodann rügt der Beschwerdeführer eine Verletzung seines Anspruchs auf rechtliches Gehör im Sinne der Begründungspflicht. Namentlich macht er geltend, die Vorinstanz verweise konstant auf die Ausführungen der ersten Instanz und wenn überhaupt mache sie nur ergänzend oder rekapitulierend eigene Ausführungen. Auf diverse seiner Darlegungen gehe sie nur ungenügend oder gar nicht ein. So setze sie sich nicht mit seinen Vorbringen bezüglich des Gutachtens von Prof. H. \_\_\_\_\_, der fehlenden Urkundenqualität der Rechnung 2015 von B. \_\_\_\_\_ und der aktenwidrigen Sachverhaltserstellung hinsichtlich der Tathandlung des "Veranlassens" auseinander (Beschwerde S. 6 Ziff. 10 und S. 43 ff. Ziff. 124 ff.).

3.2. Aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör ( Art. 29 Abs. 2 BV ) folgt die Pflicht der Behörden, ihren Entscheid zu begründen. Das Gericht muss in seiner Begründung wenigstens kurz die wesentlichen Überlegungen nennen, von denen es sich hat leiten lassen und auf die es seinen Entscheid stützt. Es darf sich auf die massgebenden Gesichtspunkte beschränken und muss sich nicht ausdrücklich mit jeder tatsächlichen Behauptung und jedem rechtlichen Einwand auseinandersetzen und diese widerlegen ( BGE 147 IV 409 E. 5.3.4; 142 III 433 E. 4.3.2; 139 IV 179 E. 2.2; je mit Hinweisen). Im Rechtsmittelverfahren kann das Gericht gemäss Art. 82 Abs. 4 StPO für die tatsächliche und rechtliche Würdigung des angeklagten Sachverhalts auf die Begründung der Vorinstanz verweisen, wenn es dieser beipflichtet ( BGE 141 IV 244 E. 1.2.3; Urteile 6B\_173/2024 vom 8. September 2025 E. 4.3.2; 6B\_1349/2022 und 6B\_1366/2022 vom 24. Januar 2025 E. 2.1; je mit Hinweisen).

Nach der Rechtsprechung ist zurückhaltend zu verweisen, da andernfalls bei der das Rechtsmittel ergreifenden Person der Eindruck entstehen kann, die Rechtsmittelinstanz setzt sich mit ihren Vorbringen nicht auseinander. Ein Verweis erscheint in erster Linie bei nicht strittigen Sachverhalten und abstrakten Rechtsausführungen sinnvoll, kommt hingegen bei strittigen Sachverhalten und Beweiswürdigungen sowie der rechtlichen Subsumtion des konkreten Falls nur dann in Frage, wenn die Rechtsmittelinstanz den vorinstanzlichen Erwägungen (vollumfänglich) beipflichtet. Art. 82 Abs. 4 StPO entbindet die Rechtsmittelinstanzen nicht von deren Begründungspflicht und findet seine Grenzen, wenn sich nicht mehr ohne Weiteres feststellen lässt, was die massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Erwägungen der Rechtsmittelinstanz sind ( BGE 141 IV 244 E. 1.2.3; Urteile 6B\_305/2022 vom 29. November 2023 E. 1.2.1; 6B\_712/2020 vom 22. Februar 2023 E. 1.2; je mit Hinweisen).

3.3. Die Rügen des Beschwerdeführers sind unbegründet. Insbesondere ist nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz ihre Urteilsbegründung mittels der gesetzlich vorgesehenen Möglichkeit des Verweises im Sinne von Art. 82 Abs. 4 StPO auf das Wesentliche beschränkt, um so das Berufungsurteil nicht unnötig zu überladen (siehe hierzu Urteil 6B\_298/2025 vom 4. Juni 2025 E. 1.3.1). Sie verweist vor oder teilweise nach ihren eigenen Erwägungen auf die als zutreffend erachteten Ausführungen der ersten Instanz

(z.B. angefochtenes Urteil S. 7 E. 3.3, S. 8 E. 4.2, S. 19 E. 3 f., S. 21 E. 4.3, S. 23 E. 4.5, S. 25 E. 4.6, S. 26 E. 5.1, S. 27 f. E. 5.3, S. 28 E. 5.4 und S. 29 E. 5.5; erstinstanzliches Urteil S. 19 ff., S. 23 ff., S. 27, S. 29 ff., S. 40 ff., S. 60 ff., S. 68 ff., S. 79 ff., S. 84 ff., S. 93 ff. sowie S. 106 ff.), wobei sie eine hinreichend vertiefte eigene Beweiswürdigung vornimmt und im Einzelnen ihre Überlegungen aufzeigt. Dabei ist problemlos nachvollziehbar, welchen Sachverhalt sie als erstellt erachtet und welche rechtlichen Erwägungen sie trifft. Der angefochtene Entscheid genügt damit den Begründungsanforderungen.

Entgegen der Kritik des Beschwerdeführers setzt sich die Vorinstanz auch hinlänglich mit dem Privatgutachten von Prof. H. \_\_\_\_\_ auseinander. Zudem führt sie einleuchtend aus, wieso sie mit der ersten Instanz keinen Bedarf sieht, Prof. H. \_\_\_\_\_ ergänzend als Zeugen zu befragen und weshalb nicht eine sachverständige Person mit der Erstattung eines Gutachtens zur Frage der Rechtmässigkeit der inkriminierten Buchung zu beauftragen ist (Beschwerde S. 44 ff. Ziff. 124 ff.; angefochtenes Urteil S. 10 ff. E. 4.3 ff. und S. 20 f. E. 4.2). Da sich bereits die erste Instanz äusserst vertieft mit den vorgenannten Themen befasst hatte (erstinstanzliches Urteil S. 25 f. E. 2, S. 39 E. 4, S. 95 ff. E. 5 und S. 101 ff. E. 7), ist der Vorwurf des Beschwerdeführers, er sei nicht mit den Zweifeln am fraglichen Gutachten konfrontiert worden (Beschwerde S. 44 Ziff. 127, S. 45 Ziff. 130 und Ziff. 132 sowie S. 48 Ziff. 141 ff.), nicht nachvollziehbar, zumal er bereits im vorinstanzlichen Verfahren alle diesbezüglichen Rügen vorbringen konnte.

Im Weiteren kann dem Beschwerdeführer nicht gefolgt werden, wenn er bemängelt, die Vorinstanz gehe nicht auf seinen Einwand ein, der Sachverhalt sei in Bezug auf das angebliche Veranlassen von E. \_\_\_\_\_ aktenwidrig erstellt worden (Beschwerde S. 44 Ziff. 124 und S. 46 Ziff. 133 f.). Unter zulässigem Verweis auf die erstinstanzlichen Erwägungen hält die Vorinstanz hierzu insbesondere fest, das Beweisergebnis zeige klar, dass der Entscheid zur Wertberichtigung mit Umlage via Kostenstelle Direktion von den Beteiligten bewusst gefällt und umgesetzt worden sei, wobei der Beschwerdeführer dies initiiert und veranlasst habe, während C. \_\_\_\_\_ diesen Entscheid mitgetragen habe. Es könne in diesem Zusammenhang auf den entsprechenden E-Mail-Verkehr verwiesen werden (angefochtenes Urteil S. 19 E. 4.1; erstinstanzliches Urteil S. 59 ff. E. 4.1 ff.). Zudem erwägt die Vorinstanz, E. \_\_\_\_\_ (damalige Leiterin Rechnungswesen B. \_\_\_\_\_, der Beschwerdeführer sei ihr Chef bzw. Vorgesetzter gewesen) habe als Auskunftsperson zu Protokoll gegeben, dass der Entscheid zur Verbuchung der "tatsächlichen Forderungsverluste" bei der Kostenstelle Direktion vom Beschwerdeführer und C. \_\_\_\_\_ getroffen worden sei. Der Beschwerdeführer habe ihr das so mitgeteilt (angefochtenes Urteil S. 22 E. 4.4).

Unzutreffend ist schliesslich der Hinweis des Beschwerdeführers, im vorinstanzlichen Urteil seien keine Ausführungen zur Beständigkeit der Rechnung von B. \_\_\_\_\_, d.h. zur fehlenden Urkundenqualität, zu finden (Beschwerde S. 44 Ziff. 124 und S. 47 Ziff. 138 f.). In diesem Zusammenhang hält die Vorinstanz u.a. fest, es entspreche der ständigen 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 seien, Tatsachen von rechtlich erheblicher Bedeutung zu beweisen. Das Bundesgericht habe ferner dargelegt, dass es in Bezug auf eine Aktiengesellschaft für die Urkundenqualität nicht erforderlich sei, dass die Genehmigung durch die Generalversammlung vorliege. Entsprechendes sei insbesondere aufgrund der erhöhten

Rechnungslegungsvorschriften im öffentlichen Recht (HRM2) auch auf die Buchungsführung von B.\_\_\_\_\_ bzw. der Stadt U.\_\_\_\_\_ anzuwenden. Demnach gehe das Argument der Verteidigung fehl, wonach es sich bei der Rechnung 2015 von B.\_\_\_\_\_ lediglich um ein internes und vertrauliches Papier ohne Urkundenqualität gehandelt habe, welches insbesondere noch der Genehmigung durch die I.\_\_\_\_\_ Kommission (I.\_\_\_\_\_ ) und der Prüfung durch die Finanzkontrolle bedurft habe bzw. hätte (angefochtenes Urteil S. 27 E. 5.3).

Insgesamt zeigt die Vorinstanz in ihrem Urteil die für sie wesentlichen Überlegungen auf, von denen sie sich leiten lässt und auf welche sie ihr Urteil stützt. Sie beurteilt den angeklagten Sachverhalt auch in tatsächlicher Hinsicht unabhängig und umfassend. Dem Beschwerdeführer war es denn auch ohne Weiteres möglich, das Urteil der Vorinstanz in voller Kenntnis der Sache anzufechten.

4.

#### **E. 4**

Der Beschuldigte C.\_\_\_\_\_ war während den nachfolgend umschriebenen Handlungen Direktor und der Beschuldigte A.\_\_\_\_\_ war Leiter des Bereichs Finanzen und Dienste von B.\_\_\_\_\_. Beide Beschuldigte nahmen zudem Einsitz in der Geschäftsleitung von B.\_\_\_\_\_. Zu ihrem Verantwortungsbereich gehörte insbesondere die Buchhaltung und Rechnungslegung von B.\_\_\_\_\_, für diese selbst und im Hinblick auf die Rechnungslegung der Stadt U.\_\_\_\_\_. (...)

#### **E. 4.1**

Ferner wirft der Beschwerdeführer der Vorinstanz eine willkürliche Sachverhaltsfeststellung vor. Zusammengefasst führt er aus, die vorinstanzliche Feststellung, er habe den inkriminierten Entscheid selbst gefällt, sei aktenwidrig, denn er sei einzig dem Vorschlag der Leiterin Rechnungswesen gefolgt. Weiter verneine die Vorinstanz ohne eigenes Fachwissen die Werthaltigkeit der fraglichen Forderungen. Dadurch setze sie sich in Widerspruch zum Gutachten und zur Feststellung der Revisionsgesellschaft, weshalb Aktenwidrigkeit bestehe. Schliesslich liege kein Vorsatz und keine Täuschungsabsicht vor, da keine Verantwortlichkeit und keine Tathandlung hinsichtlich der massgeblichen Dokumente gegeben sei und weil verschiedene interne Gremien sowie die Revisionsstelle die Abschlussbuchungen geprüft hätten (Beschwerde S. 5 f. Ziff. 9 und S. 7 ff. Ziff. 11 ff.).

#### **E. 4.2**

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat ( Art. 105 Abs. 1 BGG ). Die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz kann vor Bundesgericht nur gerügt werden, wenn sie willkürlich ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht und wenn die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann ( Art. 97 Abs. 1 BGG ; vgl. auch Art. 105 Abs. 1 und 2 BGG ). Willkür bei der Sachverhaltsfeststellung liegt nach ständiger Rechtsprechung vor, wenn die vorinstanzliche Beweiswürdigung schlechterdings unhaltbar ist, d.h. wenn die Behörde in ihrem Entscheid von Tatsachen ausgeht, die mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch stehen oder auf einem offenkundigen Fehler beruhen. Dass eine andere Lösung ebenfalls möglich erscheint, genügt nicht ( BGE 148 IV 356 E. 2.1, 39 E. 2.3.5; 147 IV 73 E. 4.1.2; je mit Hinweisen). Die Willkürüge muss in der

Beschwerde anhand des angefochtenen Entscheids explizit vorgebracht und substantiiert begründet werden ( Art. 106 Abs. 2 BGG ). Auf ungenügend begründete Rügen oder allgemeine appellatorische Kritik am angefochtenen Entscheid tritt das Bundesgericht nicht ein ( BGE 148 IV 356 E. 2.1, 205 E. 2.6; 147 IV 73 E. 4.1.2; je mit Hinweisen).

Was der Täter wusste, wollte und in Kauf nahm, betrifft sog. innere Tatsachen und ist damit Tatfrage, welche das Bundesgericht nur unter dem Gesichtspunkt der Willkür prüft ( BGE 149 IV 57 E. 2.2; 147 IV 439 E. 7.3.1; 141 IV 369 E. 6.3; je mit Hinweisen). Rechtsfrage ist hingegen, ob gestützt auf die festgestellten Tatsachen Fahrlässigkeit, Eventualvorsatz oder direkter Vorsatz gegeben ist ( BGE 147 IV 439 E. 7.3.1; 137 IV 1 E. 4.2.3; je mit Hinweisen).

#### **E. 4.3.1**

Im Einzelnen wendet der Beschwerdeführer ein, die vorinstanzliche Feststellung, er habe E.\_\_\_\_\_ zur beanstandeten Buchung veranlasst oder ihr mitgeteilt, wie diese Buchung vorzunehmen sei, stehe im Widerspruch zu den gesamten Akten und stütze sich alleine auf die unzutreffenden Aussagen von E.\_\_\_\_\_ selber. Vielmehr sei es deren Vorschlag gewesen (Beschwerde S. 5 f. Ziff. 9, S. 7-11 Ziff. 11-30 und S. 28 ff. Ziff. 63 ff.).

Dieser Einwand ist unbegründet. Nachdem die Vorinstanz (unter Verweis auf die Ausführungen der ersten Instanz) eingehend u.a. den E-Mail-Verkehr insbesondere zwischen dem Beschwerdeführer, C.\_\_\_\_\_ und E.\_\_\_\_\_ würdigt, gelangt sie zur Überzeugung, dass der Beschwerdeführer und C.\_\_\_\_\_ den Entscheid zur Wertberichtigung der offenen Forderungen mit Umlage via Kostenstelle Direktion bewusst gefällt und umgesetzt hätten, wobei der Beschwerdeführer dies initiiert sowie veranlasst und C.\_\_\_\_\_ diesen Entscheid mitgetragen habe. Dabei stützt sich die Vorinstanz vor allem auf den vorgenannten E-Mail-Verkehr und berücksichtigt zusätzlich auch die Aussagen von E.\_\_\_\_\_ (angefochtenes Urteil S. 19 E. 4.1, S. 22 E. 4.4 und S. 23 f. E. 4.5; erstinstanzliches Urteil S. 59 ff. E. 4.1 ff.), welche sie (zumindest implizit) als glaubhaft qualifiziert, was nicht zu beanstanden ist. Was der Beschwerdeführer gegen die Schlussfolgerungen der Vorinstanz vorbringt, wie etwa der Vorwurf, die Vorinstanz reisse seine E-Mail vom 16. Februar 2016 an E.\_\_\_\_\_ aus dem Kontext (Beschwerde S. 28 ff. Ziff. 64 ff.), ist nicht geeignet, Willkür darzutun. Er erörtert einzig seine eigene Sichtweise (vgl. hierzu ebenfalls die Replik, act. 15, S. 1 ff.), ohne sich dabei auch im Einzelnen mit den Ausführungen der Vorinstanz auseinanderzusetzen. So ist dem Beschwerdeführer zwar beizupflichten, dass E.\_\_\_\_\_ damals die Leiterin Rechnungswesen war (Beschwerde S. 8 Ziff. 19). Die Vorinstanz verweist in diesem Zusammenhang auf die erstinstanzlichen Erwägungen, welche diesbezüglich aber ebenso festhalten, auf Vorhalt der entsprechenden Passage aus dem E-Mail von E.\_\_\_\_\_ u.a. an den Beschwerdeführer ("es geht dann zulasten Direktion/Finanzen") habe E.\_\_\_\_\_ schlüssig verneint, dass dies ihre Idee gewesen sei: "Nein. Es gibt natürlich vorgängig Gespräche zu diesem Thema. Aber das war viel zu früh, dass ich mir das selber ausdenken konnte." Damit nehme E.\_\_\_\_\_ in nachvollziehbarer Weise Bezug auf den Umstand, dass sie erst unmittelbar zuvor, nämlich im September 2015 als Leiterin Rechnungswesen bei B.\_\_\_\_\_ begonnen hatte (angefochtenes Urteil S. 19 E. 4.1 und S. 24 E. 4.5; erstinstanzliches Urteil S. 61 f. E. 4.5). Mit diesen Erwägungen setzt sich der Beschwerdeführer nicht auseinander. Nach dem Dargelegten ist ebenso nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz in Bezug auf das E-Mail vom 29. Januar 2016, 15.53 Uhr, von E.\_\_\_\_\_ an den Beschwerdeführer und G.\_\_\_\_\_ mit dem Betreff "D.\_\_\_\_\_ -Debitoren+Beteiligung" unter Beilage der

Debitorenliste ausführt, E. \_\_\_\_\_ habe bei ihnen um definitive Bestätigung ersucht (angefochtenes Urteil S. 23 E. 4.5). Unbehelflich ist schliesslich der Einwand des Beschwerdeführers, die nachträgliche Beschlussmitteilung durch ihn in seiner Funktion als Leiter Finanzen und Dienste betreffe lediglich die interne Kompetenzordnung (Replik, act. 15, S. 3 Ziff. 7).

#### **E. 4.3.2.1**

Ferner macht der Beschwerdeführer geltend, die Vorinstanz treffe bei der Prüfung der Frage der Werthaltigkeit der Forderungen falsche Annahmen. Deshalb komme sie zum unrichtigen Schluss, die Forderungen von B. \_\_\_\_\_ gegenüber der D. \_\_\_\_\_ seien nicht werthaltig gewesen. Das Fazit der Vorinstanz hinsichtlich Werthaltigkeit der D. \_\_\_\_\_-Forderungen sei nicht nachvollziehbar, unbewiesen, (wirtschaftlich) unrichtig und willkürlich (Beschwerde S. 6 Ziff. 9 und S. 11-21 Ziff. 31-51).

#### **E. 4.3.2.2**

Die Vorinstanz erwägt in tatsächlicher Hinsicht, es sei unbestritten, dass das B. \_\_\_\_\_ gegenüber der D. \_\_\_\_\_ Forderungen in der Höhe von insgesamt Fr. 2'418'822.-- besessen habe, welche Ende Jahr im Hinblick auf den Jahresabschluss 2015 zu verbuchen gewesen seien. Da die D. \_\_\_\_\_ zumindest ein Liquiditätsproblem aufgewiesen habe, sei die Beteiligung an der D. \_\_\_\_\_ in der Höhe von Fr. 200'000.-- auf null wertberichtigt bzw. abgeschrieben worden. Die Forderungen seien ebenfalls wertberichtigt worden. Dabei seien sie über die Kostenstelle Direktion verbucht worden, was gemäss Umlageschlüssel zur Folge gehabt habe, dass die Kostenstelle Energie-Contracting mit nur 5.3 % der Wertberichtigung belastet worden sei. Gestützt auf die Akten habe die erste Instanz überdies zutreffend hergeleitet, wie sich die Forderung gegenüber der D. \_\_\_\_\_ zusammengesetzt und wie die Buchung via Kostenstelle Direktion zur Umwälzung geführt habe. Dadurch seien die übrigen Eigenwirtschaftsbetriebe mit Fr. 2'257'617.20 zu viel belastet worden und der Eigenwirtschaftsbetrieb Energie-Contracting habe einen Gewinn von Fr. 305'000.-- anstatt einen Verlust von Fr. 1'983'000.-- ausgewiesen. Gestützt auf die Beweislage sei ferner davon auszugehen, dass die Forderungen gegenüber der D. \_\_\_\_\_ ursprünglich Fr. 2'647'176.25 betragen hätten. Davon sei zunächst ein sog. allgemeines Delkredere bzw. Pauschaldekredere von Fr. 228'354.-- abgezogen worden. Sodann sei in einem zweiten Schritt die (inkriminierte) Wertberichtigung in der Höhe der verbliebenen Fr. 2'418'822.-- via Kostenstelle Direktion getätigt worden (angefochtenes Urteil S. 19 f. E. 4.1; erstinstanzliches Urteil S. 40 ff.).

Ferner hält die Vorinstanz fest, der Beschwerdeführer mache geltend, dass es sich (auch) bei der (zweiten) Wertberichtigung um eine sog. Pauschalwertberichtigung gehandelt habe, da die Forderungen gegenüber der D. \_\_\_\_\_ werthaltig gewesen seien. Dabei stütze er sich auf das Gutachten H. \_\_\_\_\_. Da es sich um ein Privatgutachten handle, sei es bloss eine Parteibehauptung. Zudem äussere es sich nicht zu den massgeblichen Punkten. Zum einen fände darin keine Auseinandersetzung mit der gemäss HRM2 erforderlichen getrennten Rechnungskreisen statt. Vielmehr sei der Standpunkt des Beschwerdeführers übernommen worden, wonach es sich um eine Pauschal- und nicht um eine Einzelwertberichtigung gehandelt habe, welche unglücklicherweise nach dem Hauptschuldner "D. \_\_\_\_\_" bezeichnet worden sei. Der Privatgutachter sei vom Beschwerdeführer offensichtlich nur sehr selektiv bedient worden. Zum anderen äussere sich das Privatgutachten auch nicht zur Tatsache, dass auf den ursprünglich offenen

Forderungen von B. \_\_\_\_\_ gegenüber der D. \_\_\_\_\_ von insgesamt Fr. 2'647'176.25 bereits ein Pauschaldelkredere von Fr. 228'354.-- gebildet worden sei. Die erste Instanz halte daher zu Recht fest, dass es nicht nachvollziehbar sei, weshalb auf dem Restbetrag nochmals eine Pauschalwertberichtigung über die übergeordnete Kostenstelle Direktion im vollen Betrag hätte verbucht werden sollen, zumal die noch offenen Forderungen klar der Kostenstelle Energie-Contracting zuordenbar gewesen seien. Das Privatgutachten blende diesen Umstand aus. Wie sich der Betrag von Fr. 2'418'822.-- überhaupt zusammengesetzt habe, könne dem Gutachten ebenso wenig entnommen werden. Für die Sachverhaltserstellung und Beantwortung der Kernfragen sei es demnach wenig tauglich (angefochtenes Urteil S. 20 f. E. 4.2; erstinstanzliches Urteil S. 102 ff.).

Hinzu komme, erwägt die Vorinstanz weiter, dass die Beteiligung von B. \_\_\_\_\_ an der D. \_\_\_\_\_ bei der Kostenstelle Energie-Contracting wertberichtigt worden sei. Es erhellte nicht, weshalb die Beteiligung von Fr. 200'000.-- den Rechnungslegungsvorschriften entsprechend beim Energie-Contracting wertberichtigt worden sei, währenddessen der Beschwerdeführer geltend mache, die Forderungen gegenüber der D. \_\_\_\_\_ in der Höhe von Fr. 2'418'822.-- seien werthaltig gewesen, weswegen die Verbuchung nicht über das Energie-Contracting erfolgt sei. Diese Aussage vermittele vielmehr den Eindruck einer Schutzbehauptung. Dafür spreche namentlich auch der Umstand, dass die angebliche Pauschalwertberichtigung mit "D. \_\_\_\_\_" bezeichnet worden sei. Dies kritisiere im Übrigen auch der Privatgutachter, wonach die Benennung mit dem bekanntesten Einzelrisiko D. \_\_\_\_\_ sinnvoll gewesen sei, im Nachhinein aber angezweifelt werden könne. Letztlich, so die Vorinstanz, sei entscheidend, dass eine solche Verbuchung gegen die Prinzipien des harmonisierten Rechnungslegungsrechts bzw. der getrennten Rechnungsführungskreise verstosse, obschon bei buchhalterischen Fragen ein gewisser Ermessensspielraum einzuräumen sei. Ein objektiver Anknüpfungspunkt für die Verbuchung von Energiekosten via übergeordneter Kostenstelle Direktion habe nicht bestanden. Auch der Beschwerdeführer habe entsprechend keine sachlich einleuchtenden Gründe dazunehmen können (angefochtenes Urteil S. 21 E. 4.3). Überdies fänden sich sachdienliche Aussagen, woraus sich ergebe, dass die Verbuchung via Kostenstelle Direktion falsch gewesen sei. Gemäss E. \_\_\_\_\_ habe die Verbuchung in der Kostenstelle Direktion das Konzept der geschlossenen und getrennten Rechnungskreise nicht gewahrt. Ebenso habe J. \_\_\_\_\_ (Leiter der Finanzbuchhaltung der Stadt U. \_\_\_\_\_ seit 2002) als Zeuge ausgesagt, dass die Verbuchung in der Kostenstelle Direktion nicht den Anforderungen einer ordnungsgemässen Rechnungslegung entsprochen habe. Die Stadt U. \_\_\_\_\_ habe 20 Finanzierungskreise. Zwischen diesen 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. Wenn die Wertberichtigung der Beteiligung im Energie-Contracting erfolge, müsse auch die Wertberichtigung des Delkrederes dort vorgenommen werden. Es habe sich bei der Verbuchung der Wertberichtigung D. \_\_\_\_\_ um eine Einzelwertberichtigung gehandelt. Sie könne exakt zugeordnet werden. Wenn sie anders behandelt werde, könne es zu einer wesentlichen Verfälschung der wahren Gegebenheiten führen. Die allgemein über die Direktion verbuchte Delkredere-Veränderung habe Fr. 340'000.-- betragen. Deshalb sei es völlig unseriös, die Fr. 2.4 Millionen über die 12 Eigenwirtschaftsbetriebe zu "verschmieren", obwohl es hätte zugeordnet werden können. Es sei evident, dass die Buchung bei der Kostenstelle Direktion falsch gewesen sei (angefochtenes Urteil S. 22 E.

4.4).

#### **E. 4.3.2.3**

Der Begriff der Abschreibungen bezeichnet planmässige, systematische, sich wiederholende und i. nbsp;d. nbsp;R. auf die Nutzungsdauer oder Nutzungskapazität ausgerichtete Wertkorrekturen auf Aktiven (vgl. HAAG/NEUHAUS, in: Basler Kommentar, Obligationenrecht, Bd. II, 6. Auflage 2024, N. 10 zu Art. 960a OR mit Hinweis auf die Botschaft zur Änderung des Obligationenrechts vom 21. Dezember 2007 [Botschaft Aktien- und Rechnungslegungsrecht], BBl 2008 1589, 1711).

Als Wertberichtigungen werden alle Wertkorrekturen zu bilanzierten Aktiven bezeichnet, die nicht planmässige Abschreibungen sind. Wertberichtigungen betreffen sowohl das Anlage- wie das Umlaufvermögen (vgl. PETER BÖCKLI, OR-Rechnungslegung, 2. Auflage 2019, Rz. 982; HAAG/NEUHAUS, a.a.o., N. 21 zu Art. 960a OR ).

Wertberichtigungen sind insbesondere für Aktiven des Umlaufvermögens wie Forderungen oder Warenlager üblich (Botschaft Aktien- und Rechnungslegungsrecht, a.a.O., 1711).

Wertberichtigungen dürfen nur nach Massgabe der durch ein Ereignis tatsächlich eingetretenen Wertverminderungen erfolgen. Eine Antizipation künftiger Verluste ist nicht zulässig. Wertberichtigungen auf Aktiven und Verbindlichkeiten sind demnach dann vorzunehmen, wenn Verluste oder Risiken erkennbar sind und ernsthaft mit ihrer Verwirklichung gerechnet werden muss (Botschaft Aktien- und Rechnungslegungsrecht, a.a.O., 1711). Einzelwertberichtigungen berücksichtigen konkrete Ausfallrisiken in Bezug auf einzelne Forderungen; darüber hinaus werden latent vorhandene Ausfallrisiken als Pauschalwertberichtigungen erfasst (GUTSCHE/MEYER, in: Pfaff/Glanz/Stenz/Zihler [Hrsg.], Rechnungslegung nach Obligationenrecht - Praxiskommentar mit Berücksichtigung steuerrechtlicher Vorschriften, 3. Auflage 2023, N. 46 zu Art. 959a OR ).

#### **E. 4.3.2.4**

Die Ausführungen des Beschwerdeführers gehen an der Sache vorbei und erweisen sich im Übrigen als unbegründet. Zunächst weist der Beschwerdeführer zwar zutreffend darauf hin, dass die Vorinstanz in Bezug auf die finanzielle Situation der D. \_\_\_\_\_ im fraglichen Zeitpunkt präzisiert, die D. \_\_\_\_\_ habe zumindest ein Liquiditätsproblem aufgewiesen (Beschwerde S. 11 f. Ziff. 33 f.; angefochtenes Urteil S. 19 E. 4.1); während die erste Instanz noch zum Schluss gekommen war, am relevanten Stichtag hätten die fehlende Finanzierung und die Sanierungsbedürftigkeit der D. \_\_\_\_\_ festgestanden (erstinstanzliches Urteil S. 58 E. 3.6). Im Weiteren reisst der Beschwerdeführer aber einerseits die Erwägungen der Vorinstanz aus dem Zusammenhang und unterlässt es andererseits, sich mit ihren massgeblichen Schlussfolgerungen auseinanderzusetzen. Die Vorinstanz geht der Frage der Fortführungsfähigkeit der D. \_\_\_\_\_ und der Werthaltigkeit der offenen Forderungen von B. \_\_\_\_\_ gegenüber der D. \_\_\_\_\_ nicht nach. Folglich hält sie auch nicht fest, dass diese Forderungen im Zeitpunkt der Erstellung der Jahresrechnung 2015 der B. \_\_\_\_\_ nicht werthaltig gewesen seien (vgl. Beschwerde S. 12 Ziff. 34). Von einer Aktenwidrigkeit kann bereits deshalb nicht die Rede sein. Daher erübrigt es sich auch, auf die diesbezüglichen Darlegungen des Beschwerdeführers, namentlich betreffend den angeblichen Widerspruch zum Bericht der Wirtschaftsprüfer der K. \_\_\_\_\_ AG vom 11. März 2015 und dem Bericht der externen Prüfgesellschaft L. \_\_\_\_\_ vom 15. März 2016 sowie dem Privatgutachten, einzugehen (Beschwerde S. 13 Ziff. 39 und S. 15 Ziff. 39).

Vielmehr gelangt die Vorinstanz nach einlässlicher und willkürfreier Beweiswürdigung zum Schluss, der vom Beschwerdeführer erhobene Einwand, bei der umstrittenen Buchung habe es sich um eine Pauschalwertberichtigung gehandelt, die über die Kostenstelle Direktion vorzunehmen sei, stelle eine Schutzbehauptung dar (angefochtenes Urteil S. 20 f. E. 4.2 f.). Dabei würdigt sie zum einen die Tatsache, dass auf den ursprünglich offenen Forderungen von B. \_\_\_\_\_ gegenüber der D. \_\_\_\_\_ von insgesamt Fr. 2'647'176.25 bereits ein Pauschaldekredere von Fr. 228'354.-- abgebucht worden war. Die Vorinstanz erachtet es zutreffend als nicht nachvollziehbar, weshalb auf dem Restbetrag von Fr. 2'418'822.-- nochmals eine Pauschalwertberichtigung (über die übergeordnete Kostenstelle Direktion) im vollen Betrag hätte verbucht werden sollen, zumal die noch offenen Forderungen gegenüber einem einzeln identifizierbaren Schuldner, der D. \_\_\_\_\_, klar der Kostenstelle Energie-Contracting zuordenbar gewesen seien (vgl. angefochtenes Urteil S. 20 f. E. 4.2). Zum anderen trägt die Vorinstanz dem Umstand Rechnung, dass die Beteiligung von B. \_\_\_\_\_ an der D. \_\_\_\_\_ bei der Kostenstelle Energie-Contracting wertberichtigt worden war. Dabei stellt sie fest, es erhelle nicht, weshalb die Beteiligung in der Höhe von Fr. 200'000.-- den Rechnungslegungsvorschriften entsprechend beim Energie-Contracting wertberichtigt worden sei, währenddessen der Beschwerdeführer geltend mache, die Forderungen in der Höhe von Fr. 2'418'822.-- (nach Abzug eines Pauschaldekrederes von Fr. 228'354.--) seien werthaltig gewesen, weswegen die Verbuchung nicht über das Energie-Contracting erfolgt sei (angefochtenes Urteil S. 21 E. 4.3). Ferner würdigt die Vorinstanz, dass die angebliche Pauschalwertberichtigung mit "D. \_\_\_\_\_" bezeichnet worden war. Dies kritisiere auch der Privatgutachter, der erkläre, die Benennung mit dem bekanntesten Einzelrisiko D. \_\_\_\_\_ sei sinnvoll gewesen, könne im Nachhinein aber angezweifelt werden (angefochtenes Urteil S. 21 E. 4.3). Schliesslich stellt die Vorinstanz fest, es fänden sich überdies sachdienliche Aussagen von E. \_\_\_\_\_ und von J. \_\_\_\_\_ (Leiter der Finanzbuchhaltung der Stadt U. \_\_\_\_\_), woraus ebenfalls hervorgehe, dass die Verbuchung via Kostenstelle Direktion falsch gewesen sei (angefochtenes Urteil S. 22 E. 4.4). Folglich ist mit dem Beschwerdeführer festzuhalten, dass die Vorinstanz der Frage nach der Fortführungsfähigkeit der D. \_\_\_\_\_ nicht konkret nachgeht (Beschwerde S. 19 Ziff. 46). Stattdessen prüft sie, ohne auf die Frage der Werthaltigkeit der Forderungen einzugehen, ob die fragliche Buchung via Kostenstelle Direktion korrekt erfolgte, was sie zutreffend verneint (vgl. E. 5.4.4). Die Vorinstanz kommt mithin im Endeffekt zum Schluss, bei der Wertberichtigung der Forderungen gegenüber der D. \_\_\_\_\_, einem einzeln identifizierbaren Schuldner, habe es sich um eine klar zuordenbare Einzelwertberichtigung gehandelt, unabhängig davon, ob dieser Wertberichtigung Überlegungen zur Fortführungsfähigkeit oder sonstige Risikobetrachtungen zu Grunde lagen. Entgegen der Meinung des Beschwerdeführers verletzt sie damit weder das Willkürverbot noch seinen Anspruch auf rechtliches Gehör. Mit seinen Vorbringen vermag er nicht darzutun, dass und inwiefern die Beweiswürdigung der Vorinstanz willkürlich ist. Die Beschwerde erweist sich in diesem Punkt wiederum als unbegründet, soweit darauf einzutreten ist.

#### **E. 4.3.3**

Weiter macht der Beschwerdeführer geltend, es liege kein Vorsatz und keine Täuschungsabsicht vor. Zudem stelle die Vorinstanz den Sachverhalt unvollständig fest. Sie habe den Erstellungsprozess der Jahresrechnung 2015 der Stadt U. \_\_\_\_\_ bei der Überprüfung des Tatvorwurfs hinsichtlich Urkundenqualität des Abschlusses von B. \_\_\_\_\_ 2015 nicht berücksichtigt. Die Erstellung der offiziellen Jahresrechnung 2015

der Stadt U. \_\_\_\_\_ (einschliesslich der elektronischen Buchhaltung der Stadt U. \_\_\_\_\_, der darauf basierenden Auszüge, des elektronischen Finanz- und Rechnungswesenssystems der Stadt U. \_\_\_\_\_ und der Jahresrechnung 2015 des Finanzamts U. \_\_\_\_\_) habe nicht ihm obliegen. Ausserdem durchlaufe die Jahresrechnung verschiedene (Prüf-) Gremien, bevor sie finalisiert und zur Genehmigung an den Grossen Gemeinderat übersandt und veröffentlicht werde (Beschwerde S. 6 Ziff. 9 und S. 21 ff. Ziff. 52 ff.).

Diese Vorbringen sind ebenfalls unbegründet. Die Vorinstanz stellt den Sachverhalt nicht unvollständig fest. Sie nimmt gestützt auf den E-Mail-Verkehr der Beteiligten willkürfrei an, der Beschwerdeführer habe den Entscheid über die Wertberichtigung der D. \_\_\_\_\_ Forderungen bzw. deren Verbuchung via Kostenstelle Direktion bewusst in Kenntnis der Sach- und Rechtslage gefällt (angefochtenes Urteil S. 23 E. 4.5; erstinstanzliches Urteil S. 59 ff. E. 4; vgl. beispielsweise den Wortlaut des Antwortmails des Beschwerdeführers an E. \_\_\_\_\_ vom 16. Februar 2016, "... In meinen Augen können wir es verantworten, die D. \_\_\_\_\_-Beteiligung transparent abzuschreiben. [...] Kritischer wäre es, wenn die Abschreibung der 2 MCHF Forderung gg. D. \_\_\_\_\_ ersichtlich wäre[n]. Dies ist aber wohl nicht der Fall...", angefochtenes Urteil S. 24 E. 4.5 und den Wortlaut des E-Mails des Beschwerdeführers an M. \_\_\_\_\_, damaliges Geschäftsleitungsmitglied von B. \_\_\_\_\_, vom 9. März 2016, "... C. \_\_\_\_\_ und ich haben aus "ergebnistaktischen" Gründen beschlossen, die Kosten für die Rückstellung der Forderung auf alle Profit-Center zu verteilen....", angefochtenes Urteil S. 25 E. 4.5).

Sodann erwägt die Vorinstanz, der Beschwerdeführer stelle nicht in Abrede, dass das B. \_\_\_\_\_ gegenüber der D. \_\_\_\_\_ Ende 2015 offene Forderungen in der Höhe von ca. Fr. 2.4 Millionen und die D. \_\_\_\_\_ (zumindest) Liquiditätsprobleme gehabt habe. Unbestritten sei ebenso, dass diese offenen Forderungen via Kostenstelle Direktion verbucht worden seien, wodurch es zu einer Aufteilung auf verschiedene Sparten gekommen sei. Ferner anerkenne der Beschwerdeführer, dass die Rechnungslegung der B. \_\_\_\_\_ und der Stadt U. \_\_\_\_\_ nach HRM2 zu erfolgen habe und dass die Buchhaltung von B. \_\_\_\_\_ ein Teilbereich der Stadt U. \_\_\_\_\_ sei (angefochtenes Urteil S. 15 E. 1.3). Entgegen der Darstellung des Beschwerdeführers wird ihm nicht angelastet, er sei für die Erstellung der offiziellen Jahresrechnung der Stadt U. \_\_\_\_\_ verantwortlich gewesen (Beschwerde S. 26 Ziff. 60). Im Zeitpunkt des inkriminierten Sachverhalts war er aber der Leiter Finanzen und Dienste von B. \_\_\_\_\_, einem unselbständigen öffentlich-rechtlichen Unternehmen der Stadt U. \_\_\_\_\_ (Beschwerde S. 22 Ziff. 57; angefochtenes Urteil S. 15 E. 1.3 und S. 19 E. 4.1; erstinstanzliches Urteil S. 41 E. 1.1.3), welches dem Departement N. \_\_\_\_\_ untersteht (erstinstanzliches Urteil S. 83 E. 1.3.1). Als Leiter Finanzen und Dienste gehörte die Buchhaltung und Rechnungslegung von B. \_\_\_\_\_, namentlich auch die Erstellung des Dokuments "B. \_\_\_\_\_ - Rechnung 2015", für B. \_\_\_\_\_ selbst sowie im Hinblick auf die Rechnungslegung der Stadt U. \_\_\_\_\_ in seinem Verantwortungsbereich (vgl. die Aussagen des Beschwerdeführers anlässlich der erstinstanzlichen Verhandlung, S. 26). Dabei ist entgegen der Meinung des Beschwerdeführers nicht relevant, ob er bei B. \_\_\_\_\_ alleine die Verantwortung für die ordnungsgemässe Buchhaltung und Rechnungslegung trug (Beschwerde S. 26 Ziff. 60). Die Übertragung der Buchungen ins elektronische Finanz- und Rechnungswesenssystem der Stadt U. \_\_\_\_\_ hatte schliesslich zur Folge, dass die Betriebsreserven von zehn Eigenwirtschaftsbetrieben falsch ausgewiesen wurden. Die Entnahme der Betriebsreserve

des Eigenwirtschaftsbetriebs Energie-Contracting etwa war um ca. Fr. 2.2 Mio. zu tief ausgewiesen worden, was zu einem falschen Ausweis des Standes per 31. Dezember 2015 führte. Im Gegenzug waren die Betriebsreserven von neun anderen Eigenwirtschaftsbetrieben zu tief bzw. die Entnahmen entsprechend zu hoch ausgewiesen worden.

Nachvollziehbar und ohne in Willkür zu verfallen legt die Vorinstanz in diesem Zusammenhang ferner dar, aus dem Umstand, dass die inkriminierte Buchung von den Prüforganen nicht (rechtzeitig) entdeckt worden sei, könne der Beschwerdeführer nichts zu seinen Gunsten ableiten. Womöglich hätten die Kontrollorgane versagt. E. \_\_\_\_\_ habe angegeben, dass die Finanzkontrolle es [vorher] hätte merken müssen (angefochtenes Urteil S. 26 E. 4.7). Gemäss der Vorinstanz ging es dem Beschwerdeführer indessen gerade darum, die tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse betreffend die offenen D. \_\_\_\_\_ Forderungen zu verstecken bzw. verschleiern. Er sei aufgrund seiner Stellung bei B. \_\_\_\_\_ für die ordnungsgemässe Rechnungslegung nach HRM2 verantwortlich gewesen. Dass die gesetzlich vorgesehenen Kontrollmechanismen nicht (rechtzeitig) gegriffen hätten, führe nicht dazu, dass er für die von ihm (und C. \_\_\_\_\_) veranlasste Verbuchung nicht (strafrechtlich) zur Verantwortung gezogen werden könne (angefochtenes Urteil S. 26 E. 4.7). Insofern sind die Ausführungen des Beschwerdeführers zur Mehrstufigkeit der öffentlichen Rechnungslegung daher unbehelflich (Beschwerde S. 22 ff. Ziff. 56 ff.). Kontrollfunktionen oder förmliche Verabschiedungen durch politische Gremien vermögen den Beschwerdeführer nicht aus der Verantwortung für die ordnungsgemässe Buchhaltung und Rechnungslegung von B. \_\_\_\_\_ im fraglichen Zeitraum zu entlassen (siehe auch die Vernehmlassung der Beschwerdegegnerin, act. 13, S. 3 Ziff. 1).

Ergänzend bleibe anzufügen, dass in der B. \_\_\_\_\_ internen, kalkulatorischen Rechnung 2015 lediglich die Profit-Center ausgewiesen seien, nicht jedoch die unproduktiven Sparten wie beispielsweise die Kostenstelle Direktion. Die fraglichen Wertberichtigungen seien damit in der kalkulatorischen Rechnung zwar über das ganze B. \_\_\_\_\_ erkennbar, nicht aber, dass die Wertberichtigung bei der Kostenstelle Direktion vorgenommen worden sei (angefochtenes Urteil S. 19 E. 4.1; erstinstanzliches Urteil S. 45 E. 2.3). Weiter hält die Vorinstanz fest, ausserdem sei zum massgeblichen Zeitpunkt, vor Erstellung der definitiven Jahresrechnung 2015, ausser den Direktbeteiligten niemand ausserhalb der Geschäftsleitung von B. \_\_\_\_\_ informiert gewesen. So habe beispielsweise J. \_\_\_\_\_ als Zeuge ausgesagt, er sei im Rahmen der Erstellung der Geldflussrechnung Anfang März 2016 auf die fragliche Wertberichtigung aufmerksam geworden und habe bei E. \_\_\_\_\_ nachgefragt. Ergänzend verweist die Vorinstanz auf die ausführlichen erstinstanzlichen Erwägungen. Soweit der Beschwerdeführer geltend mache, das gewählte Vorgehen sei transparent gemacht und mit weiteren Stellen abgesprochen gewesen, so vermöge dies - selbst wenn dies entgegen der Aktenlage erstellt wäre - nichts daran zu ändern, dass er den Sachverhalt willentlich und wissentlich verübt habe. Weil der Beschwerdeführer aufgrund seiner organisatorischen Stellung für die ordnungsgemässe Rechnungslegung [bei B. \_\_\_\_\_] verantwortlich gewesen sei, sei der Hinweis auf andere Stellen unbehelflich, selbst wenn von der Richtigkeit des Einwands ausgegangen würde. Im Übrigen sei gemäss Beweisergebnis zur massgeblichen Zeit vor dem Erstellen der definitiven Jahresrechnung ausser den Direktbeteiligten niemand ausserhalb der Geschäftsleitung von B. \_\_\_\_\_ informiert gewesen. Dies gelte nicht nur für den Gesamtstadtrat von U. \_\_\_\_\_ und den

Departementsvorsteher Dr. F.\_\_\_\_\_ und das Departementssekretariat N.\_\_\_\_\_, sondern auch für die mit der Buchhaltung befassten Personen vom Finanzamt und der Finanzkontrolle. Auf den Punkt gebracht: Damit man die richtigen Fragen stellen könne, müsse das Wissen da sein, dass überhaupt Forderungen von über Fr. 2 Mio. gegenüber der D.\_\_\_\_\_ bestanden hätten. Das Untersuchungsergebnis habe gezeigt, dass das Wissen ausserhalb von B.\_\_\_\_\_ über diese grossen Ausstände nicht bzw. nicht hinreichend vorhanden gewesen sei (angefochtenes Urteil S. 19 E. 4.1 und S. 25 E. 4.5; erstinstanzliches Urteil S. 68 f. E. 5.1).

#### **E. 4.4**

Insgesamt gelingt es dem Beschwerdeführer nicht aufzuzeigen und es ist auch nicht ersichtlich, dass die Vorinstanz den Sachverhalt aktenwidrig oder unvollständig erstellt oder dass das vorinstanzliche Beweisergebnis schlechterdings nicht vertretbar ist oder inwiefern sich ein anderes geradezu aufgedrängt hätte. Die Beschwerde erweist sich diesbezüglich als unbegründet, soweit sie den Begründungsanforderungen überhaupt genügt.

#### **5.**

5.1. Schliesslich rügt der Beschwerdeführer eine Verletzung von Art. 317 StGB . Die Vorinstanz qualifiziere die Pauschalwertberichtigung der D.\_\_\_\_\_-Forderungen zu Unrecht als die anwendbaren Rechnungslegungsregeln verletzende Buchung. Im Zeitpunkt der Erstellung der Jahresrechnung 2015 von B.\_\_\_\_\_ seien diese Forderungen werthaltig gewesen, weshalb keine unwahren Angaben vorliegen würden. Die Buchung der Wertberichtigung der D.\_\_\_\_\_-Forderungen sei buchhalterisch nicht zu beanstanden. Zudem komme der Jahresrechnung 2015 von B.\_\_\_\_\_ keine Urkundenqualität zu. Die streitgegenständliche Buchung sei einzig in die Bilanz von B.\_\_\_\_\_ eingeflossen. Diese Bilanz stelle ein internes Arbeitspapier dar, da sie noch der Genehmigung durch die I.\_\_\_\_\_ Kommission (I.\_\_\_\_\_) und der Prüfung durch die Finanzkontrolle bedürfe. Dieser Jahresrechnungsvorschlag werde somit von verschiedenen Stellen geprüft, wobei er gemäss Prüfergebnis Änderungen und Berichtigungen erfahren könne (Beschwerde S. 6 f. Ziff. 10 und S. 48 ff. Ziff. 144 ff.).

5.2. Im Wesentlichen erwägt die Vorinstanz, es entspreche der ständigen Rechtsprechung, dass die kaufmännische Buchführung und ihre Bestandteile im Rahmen der Falschbeurkundung als Absichtsurkunden kraft Gesetzes ( Art. 957 ff. OR ) bestimmt und geeignet seien, Tatsachen von rechtlich erheblicher Bedeutung zu beweisen. Das Bundesgericht lege ferner dar, dass es in Bezug auf eine Aktiengesellschaft für die Urkundenqualität nicht erforderlich sei, dass die Genehmigung durch die Generalversammlung vorliege. Entsprechendes sei insbesondere aufgrund der erhöhten Rechnungslegungsvorschriften im öffentlichen Recht (HRM2) auch auf die Buchführung von B.\_\_\_\_\_ bzw. der Stadt U.\_\_\_\_\_ anzuwenden. Demnach gehe das Argument der Verteidigung fehl, wonach es sich bei der Rechnung 2015 von B.\_\_\_\_\_ lediglich um ein internes Papier ohne Urkundenqualität gehandelt habe, das insbesondere noch der Genehmigung durch die I.\_\_\_\_\_ und der Prüfung durch die Finanzkontrolle bedürft habe. Dass die Buchhaltung und Buchführung zunächst intern erfolge, sei notorisch. Dies tue der Urkundenqualität keinen Abbruch. Im Übrigen könne bezüglich der Urkundenqualität des elektronischen Finanz- und Rechnungswesens von B.\_\_\_\_\_, der B.\_\_\_\_\_ Rechnung 2015, des elektronischen Finanz- sowie Rechnungswesens der Stadt U.\_\_\_\_\_, der Jahresrechnungen 2015 des Finanzamts U.\_\_\_\_\_ und der Stadt

U.\_\_\_\_\_ auf die zutreffenden Ausführungen der ersten Instanz verwiesen werden. Diese erwoگ diesbezüglich unter anderem, vorliegend stehe das Gesamtbild der Jahresrechnung 2015 zur Diskussion. Nicht nur der Jahresabschluss, sondern auch die Buchhaltung und deren Bestandteile besässen Urkundenqualität. Das Argument der Verteidigung, wonach diesen Abschlüssen lediglich die Qualität von provisorischen, internen Arbeitspapieren zukomme, bzw. es sei das Finanzamt - und nicht der Beschwerdeführer - gewesen, das die Jahresrechnung veröffentlicht habe, verfange nicht. Auch das Argument, aufgrund der mehrstufigen Kontrolle sei die Beweiseignung zu verneinen, sei unbehelflich. Entsprechendes gelte für den Einwand, der kalkulatorischen Rechnung fehle es aufgrund ihres vertraulichen Charakters an der Einsehbarkeit und damit an der erhöhten Glaubwürdigkeit. Irrelevant sei sodann, dass die Verschiebungen (nur) innerhalb von B.\_\_\_\_\_ Auswirkungen gezeitigt hätten. An der Urkundenqualität der Jahresrechnung 2015 der Stadt U.\_\_\_\_\_ ändere schliesslich auch nichts, dass nach der Veröffentlichung durch das Finanzamt bei der Genehmigung durch den Grossen Gemeinderat hinsichtlich B.\_\_\_\_\_ ein ausdrücklicher Vorbehalt angebracht worden sei (angefochtenes Urteil S. 27 f. E. 5.3; erstinstanzliches Urteil S. 85 ff. E. 2.2 ff.).

Weiter hält die Vorinstanz fest, die Verbuchung der Wertberichtigung betreffend die offenen Forderungen via Kostenstelle Direktion habe den damals geltenden Rechnungslegungsvorschriften widersprochen. Die Grundsätze der Wesentlichkeit, der Verständlichkeit und der Zuverlässigkeit gemäss den spezifischen rechtlichen Grundlagen zur öffentlich-rechtlichen Rechnungslegung verlangten, dass die Buchführung und Rechnungslegung von B.\_\_\_\_\_ transparent, verständlich und insbesondere nach den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen zu erfolgen habe. Komme hinzu, bereits bei der Gründung der D.\_\_\_\_\_ sei vorgesehen gewesen, dass bei B.\_\_\_\_\_ jedes Projekt in der Erfolgsrechnung separat geführt werden müsse, um - wie bei allen Energie-Contracting-Projekten - die Wirtschaftlichkeit überprüfen zu können. Gemäss Sachverhaltserstellung handle es sich bei der Argumentation des Beschwerdeführers, wonach die Verbuchung via Kostenstelle Direktion um eine Pauschalwertberichtigung für verschiedene Geschäftskunden gewesen sei, die einfach nach D.\_\_\_\_\_ benannt worden sei, um eine Schutzbehauptung. Vielmehr habe es sich um eine klar zuordenbare Einzelwertberichtigung gehandelt, die entgegen dem Konzept der geschlossenen und getrennten Rechnungskreise über die Kostenstelle Direktion anstatt via Kostenstelle Energie-Contracting verbucht worden sei. Dadurch seien die Kostenstelle Energie-Contracting um Fr. 2'257'617.20 zu wenig und die restlichen Eigenwirtschaftsbetriebe [insgesamt] um ebendiesen Betrag zu viel belastet worden. Dieses Vorgehen habe zur Folge gehabt, dass die Finanz- und Ertragslage von B.\_\_\_\_\_ falsch abgebildet bzw. die richtigen Zahlen verschleiert worden seien, was letztlich auch Eingang in das Finanz- und Rechnungswesen der Stadt U.\_\_\_\_\_ und deren Jahresrechnung 2015 gefunden habe. Die falsche Buchung sei später denn auch korrigiert worden (angefochtenes Urteil S. 28 f. E. 5.4 f.; erstinstanzliches Urteil S. 93 ff. E. 4 und S. 106 ff. 7.2.7 ff.).

In subjektiver Hinsicht gelangt die Vorinstanz zum Schluss, der Beschwerdeführer habe den Entscheid zur Verbuchung via Kostenstelle Direktion in Kenntnis sämtlicher Umstände vorsätzlich gefällt, obschon er gewusst habe, dass die wirtschaftliche Situation von B.\_\_\_\_\_ durch die Umwälzung der Wertberichtigung auf weitere Eigenwirtschaftsbetriebe in der Buchhaltung intransparent bzw. falsch dargestellt werde. Exemplarisch dazu könne das E-Mail des Beschwerdeführers vom 16. Februar 2016 an

E.\_\_\_\_\_ angeführt werden, worin er insbesondere schreibe, dass man es verantworten könne, die D.\_\_\_\_\_ -Beteiligung abzuschreiben, es aber "kritischer" wäre, "wenn die Abschreibung der Fr. 2 Mio. Forderung gg. D.\_\_\_\_\_ ersichtlich wäre", was aber wohl nicht der Fall sei. Der Beschwerdeführer habe durch sein Handeln die offenen Forderungen verschleiern wollen (angefochtenes Urteil S. 30 E. 5.6).

5.3.

5.3.1. Gemäss Art. 317 Ziff. 1 StGB werden Beamte oder Personen öffentlichen Glaubens, die vorsätzlich eine Urkunde fälschen oder verfälschen oder die echte Unterschrift oder das echte Handzeichen eines andern zur Herstellung einer unechten Urkunde benützen (Abs. 1), oder die vorsätzlich eine rechtlich erhebliche Tatsache unrichtig beurkunden, namentlich eine falsche Unterschrift oder ein falsches Handzeichen oder eine unrichtige Abschrift beglaubigen (Abs. 2), wegen Urkundenfälschung im Amt mit Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder Geldstrafe bestraft. Handelt der Täter fahrlässig, so ist die Strafe Busse ( Art. 317 Ziff. 2 StGB ).

Die Tathandlungen gemäss Art. 317 Ziff. 1 StGB entsprechen der Urkundenfälschung i.e.S. (Abs. 1) und der Falschbeurkundung (Abs. 2) gemäss Art. 251 Ziff. 1 StGB ( BGE 131 IV 125 E. 4.1; vgl. BGE 117 IV 286 E. 6b; Urteil 6B\_916/2008 vom 21. August 2009 E. 9.3, nicht publ. in BGE 135 IV 198 ). Erforderlich ist zudem, dass zwischen dem Beurkundungsakt und dem Amt ein Zusammenhang besteht und der Beamte durch die falsche Beurkundung seine Amtspflicht verletzt (Urteil 6S.618/2001 vom 18. Januar 2002 E. 4 mit Hinweisen).

Nach der Rechtsprechung ist Art. 317 StGB erfüllt, wenn der Täter mit dem Willen zur Täuschung im Rechtsverkehr handelt (vgl. BGE 121 IV 216 E. 4; 100 IV 180 E. 3a). Die Täuschungsabsicht ergibt sich dabei notwendigerweise aus dem Willen des Täters, die Urkunde als wahr zu verwenden ( BGE 121 IV 216 E. 4 mit Hinweis). Dabei muss der Täter die Urkunde nicht selbst zu gebrauchen beabsichtigen. Es genügt, wenn ihm im Sinne eines Eventualdolus bewusst ist, dass ein Dritter von der Urkunde täuschenden Gebrauch macht, um den Adressaten zu einem rechtserheblichen Verhalten zu veranlassen ( BGE 135 IV 12 E. 2.2; Urteil 6B\_1236/2018 vom 28. September 2020 E. 1.6.1; je mit Hinweisen).

5.3.2. Die Falschbeurkundung betrifft die Errichtung einer echten, aber unwahren Urkunde, bei welcher der wirkliche und der in der Urkunde enthaltene Sachverhalt nicht übereinstimmen. Die Falschbeurkundung erfordert eine qualifizierte schriftliche Lüge. Eine solche wird nur angenommen, wenn dem Schriftstück eine erhöhte Glaubwürdigkeit zukommt und der Adressat ihm daher ein besonderes Vertrauen entgegenbringt. Dies ist der Fall, wenn allgemeingültige objektive Garantien die Wahrheit der Erklärung gegenüber Dritten gewährleisten, die gerade den Inhalt bestimmter Schriftstücke näher festlegen ( BGE 146 IV 258 E. 1.1; 144 IV 13 E. 2.2.2; 142 IV 119 E. 2.1; je mit Hinweisen). Die Grenze zwischen Falschbeurkundung und schriftlicher Lüge muss für jeden Einzelfall unter Berücksichtigung der konkreten Umstände gezogen werden ( BGE 129 IV 130 E. 2.1; 126 IV 65 E. 2a; 125 IV 273 E. 3a/aa; Urteil 6B\_199/2011 und 6B\_215/2011 vom 10. April 2012 E. 9.3; MARKUS BOOG, in: Basler Kommentar, Strafrecht, Bd. II, 4. Aufl. 2019, N. 69 zu Art. 251 StGB ).

5.3.3. Urkunden sind gemäss Art. 110 Abs. 4 Satz 1 StGB u.a. Schriften, die bestimmt und geeignet sind, eine Tatsache von rechtlicher Bedeutung zu beweisen. Die Aufzeichnung auf Bild- und Datenträgern steht der Schriftform gleich, sofern sie demselben Zweck dient (

Art. 110 Abs. 4 Satz 2 StGB ). Der Urkundencharakter eines Schriftstücks ist relativ. Es kann mit Bezug auf bestimmte Aspekte Urkundenqualität haben, hinsichtlich anderer Gesichtspunkte nicht. Ob das Schriftstück zum Beweis einer bestimmten Tatsache bestimmt und geeignet ist, kann sich unmittelbar aus dem Gesetz, aus der Verkehrsübung oder aus dem Sinn oder der Art des Schriftstücks ergeben (zum Ganzen: BGE 146 IV 258 E. 1.1; 142 IV 119 E. 2.2; Urteil 6B\_95/2024 vom 6. Februar 2025 E. 2.3.2, nicht publ. in: BGE 151 IV 201 ; je mit Hinweisen). Entsprechend ist auch der Urkundencharakter der kaufmännischen Buchführung relativ (Urteil 6S.618/2001 vom 18. Januar 2002 E. 6d/aa).

5.3.4. Die kaufmännische Buchführung und ihre Bestandteile (Belege, Bücher, Buchhaltungsauszüge über Einzelkonten, Bilanzen oder Erfolgsrechnungen) sind nach ständiger Rechtsprechung kraft Gesetzes ( Art. 957 ff. OR ) dazu bestimmt und geeignet, Tatsachen von rechtlich erheblicher Bedeutung zu beweisen. Der kaufmännischen Buchführung kommt hinsichtlich der in ihr aufgezeichneten wirtschaftlichen Sachverhalte daher erhöhte Glaubwürdigkeit im Sinne der zur Falschbeurkundung gemäss Art. 251 Ziff. 1 StGB ergangenen Rechtsprechung zu ( BGE 151 IV 201 E. 2.4.2; 146 IV 258 E. 1.1.1; 141 IV 369 E. 7.1; je mit Hinweisen).

Eine falsche Buchung erfüllt den Tatbestand der Falschbeurkundung, wenn sie ein falsches Gesamtbild der Buchführung zeichnet und dabei Buchungsvorschriften und -grundsätze verletzt, die errichtet worden sind, um die Wahrheit der Erklärung zu gewährleisten. Solche Grundsätze werden in den gesetzlichen Bestimmungen über die ordnungsgemässe Rechnungslegung in Art. 958a ff. OR (aArt. 958 ff., 662a ff. OR) aufgestellt, die den Inhalt bestimmter Schriftstücke näher festlegen ( BGE 141 IV 369 E. 7.1; 132 IV 12 E. 8.1; je mit Hinweisen). Nach der Rechtsprechung erfüllt die pflichtwidrige Unterlassung der Verbuchung von Eventualverpflichtungen den Tatbestand der Falschbeurkundung, soweit die Jahresrechnung ein besseres Bild als in Wirklichkeit zeigt ( BGE 132 IV 12 E. 8.3). Gegen die Buchhaltungs- und Bilanzprinzipien der Vollständigkeit, Wahrheit und Klarheit verstösst, wer in der Buchführung einer AG Vergünstigungen und Ausgaben privater Art als geschäftsbedingte Auslagen verbucht (vgl. BGE 122 IV 25 E. 2c; Urteil 6S.147/2003 vom 30. April 2005 E. 2.3.2, publ. in: Pra 2006 Nr. 71 S. 500). Ebenso begeht eine Falschbeurkundung, wer Lohnzahlungen auf einem sachfremden Aufwandkonto verbucht ( BGE 122 IV 25 E. 2c; Urteile 6S.147/2003 vom 30. April 2005 E. 2.3.3; 6S.74/1994 vom 24. November 1997 E. 3d).

Bestehen konkrete Anzeichen für eine Überbewertung von Aktiven, so sind die Werte zu überprüfen und gegebenenfalls anzupassen (vgl. Art. 960 Abs. 3 OR ). Nach Art. 960a Abs. 3 OR muss der nutzungs- und altersbedingte Wertverlust durch Abschreibungen, während anderweitige Wertverluste durch Wertberichtigungen berücksichtigt werden müssen. Dabei müssen die Abschreibungen und Wertberichtigungen nach den allgemein anerkannten kaufmännischen Grundsätzen vorgenommen werden. Diese Korrekturen stehen im Einklang mit dem Vorsichtsprinzip, einem der wichtigsten Bewertungs- und Rechnungslegungsgrundsätze ( Art. 958c Abs. 1 Ziff. 5 und Art. 960 Abs. 2 OR ). Das Vorsichtsprinzip verlangt, dass die Aktiven und Passiven im Zweifelsfall - im Rahmen der Ungewissheit sowie unter Beachtung der gesetzlichen Grenzen des Ermessensspielraums - in der für das Unternehmen ungünstigsten Form dargestellt werden ( BGE 137 II 353 E. 6.2; Urteile 7B\_134/2023 vom 22. April 2024 E. 3.1.4; 9C\_261/2023 vom 3. August 2023 E. 5.1; 2C\_1019/2020 vom 29. Dezember 2022 E. 3.2; je mit Hinweisen). Die Buchführung, namentlich bei der Bewertung von Aktiven (bspw. im Zusammenhang mit Abschreibungen)

und Passiven, kann auf Ermessensentscheiden beruhen. Die Bilanz ist unwahr, wenn Aktiven oder Passiven klarerweise unter- bzw. überbewertet werden, d.h. die Bewertung ausserhalb des Ermessensspielraums liegt. Gleiches gilt, wenn Aktiven vollständig unerwähnt bleiben (Urteil 6B\_453/2011 vom 20. Dezember 2011 E. 5.6, nicht publ. in BGE 138 IV 47, mit Hinweisen). Hingegen ist die Ausnutzung des gesetzlich eingeräumten Spielraums strafrechtlich ohne Belang. Soweit sich die Bilanz im Rahmen der Rechnungslegungsvorschriften hält, willkürfrei und vollständig ist, gilt sie als wahr (MARKUS BOOG, a.a.O., N. 95 zu Art. 251 StGB).

5.3.5. Der Finanzhaushalt der Zürcher Gemeinden war im Tatzeitpunkt im damaligen Gemeindegesetz des Kantons Zürich vom 6. Juni 1926 (GG/ZH LS 131.1, Stand: 1. Mai 2013) geregelt. Die Bestimmungen zum Finanzhaushalt fanden dabei für sämtliche gemeinderechtlichen Organisationen im Kanton Zürich Anwendung, namentlich auch für politische Gemeinden (vgl. § 1 Abs. 1 GG/ZH). Gemäss § 165 GG/ZH (Übergangs- und Schlussbestimmungen) galten bis zum Erlass einer neuen gesetzlichen Regelung über den Finanzhaushalt der Gemeinden die Bestimmungen des Finanzhaushaltsgesetzes (Gesetz über den Finanzhaushalt des Kantons [Finanzhaushaltsgesetz] vom 2. September 1979, FHG/ZH). Nach § 9 FHG /ZH hatte die Rechnungsführung eine klare, vollständige und wahrheitsgetreue Übersicht über den Haushalt, das Vermögen und die Schulden zu vermitteln. Für die Rechnungsführung galten u.a. die Grundsätze der Jährlichkeit, Klarheit und Vollständigkeit (Abs. 2).

Mit Projektvereinbarung vom 21. März 2012 zwischen der Politischen Gemeinde U.\_\_\_\_\_ und der Direktion der Justiz und des Innern des Kantons Zürich (nachfolgend: Projektvereinbarung), die mit Beschluss des Grossen Gemeinderats vom 25. Juni 2012 genehmigt wurde, erklärte sich die Stadt U.\_\_\_\_\_ bereit, als Projektgemeinde bei der Erprobung des Harmonisierten Rechnungslegungsmodells für die Kantone und Gemeinden HRM2 mitzuwirken und die Rechnungslegung spätestens im Jahr 2015 nach HRM2 umzustellen (siehe Genehmigung Bilanzanpassungsbericht per 1. Januar 2019 der Stadt U.\_\_\_\_\_, S. 2). Das HRM2 wurde als Grundlage für die Rechnungslegung der Schweizer Kantone und Gemeinden im Auftrag der Konferenz der Kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren von der Fachgruppe für kantonale Finanzfragen (FkF) erarbeitet und umfasst verschiedene Fachempfehlungen zur Rechnungslegung bei Kanton und Gemeinden. Es bezweckt die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend darzustellen (Handbuch der Direktion der Justiz und des Innern des Kantons Zürich über den Finanzhaushalt der Zürcher Gemeinden vom 1. April 2018, Kapitel 01 Finanzhaushalt und Rechnungsmodell, S. 1; nachfolgend: Handbuch Finanzhaushalt; LIENHARD/MÄCHLER/ZIELNIEWICZ, Öffentliches Finanzrecht, 2017, S. 216). Zudem soll eine Annäherung an die Rechnungslegung der Privatwirtschaft erfolgen (Handbuch Finanzhaushalt, Kapitel 01 Finanzhaushalt und Rechnungsmodell, S. 6).

Nach der Fachempfehlung HRM2 Nr. 1 umfasst die Jahresrechnung folgende Hauptelemente: Bilanz, Erfolgsrechnung, Investitionsrechnung, Geldflussrechnung und Anhang (LIENHARD/MÄCHLER/ZIELNIEWICZ, a.a.O., S. 225). Gemäss Projektvereinbarung galten für die Rechnungslegung die Grundsätze der Verständlichkeit, Wesentlichkeit, Zuverlässigkeit, Vergleichbarkeit, Fortführung, Stetigkeit, Periodenabgrenzung und Bruttodarstellung, wobei für die Zeit des Pilotversuchs das Handbuch Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden (HRM2) der Konferenz der Kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren vom 25.

Januar 2008 als anwendbares Recht galt (vgl. Handbuch, Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden [HRM2] vom 25. Januar 2008; nachfolgend: Handbuch HRM2). Präzisiert werden die genannten Grundsätze durch die erwähnten Fachempfehlungen, die als integraler Bestandteil des HRM2 zu qualifizieren sind (siehe Handbuch Finanzhaushalt, Kapitel 01 Finanzhaushalt und Rechnungsmodell, S. 7), wobei insbesondere Folgende näher zu beleuchten sind:

- 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 kann (Handbuch HRM2, Fachempfehlung 2, S. 5).

- Nach dem Grundsatz der

Verständlichkeit müssen die Informationen klar, verständlich und nachvollziehbar sein. Informationen sollen nicht durch eine unklare Ausdrucksweise versteckt werden. Zudem sollen sie auch für Aussenstehende verständlich sein (Handbuch HRM2, Fachempfehlung 2, S. 1 und S. 5).

- Der Grundsatz der

Zuverlässigkeit verlangt, dass Informationen richtig sind und glaubwürdig dargestellt werden (Richtigkeit). Der wirtschaftliche Gehalt resp. 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 willkür- 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 und S. 5).

5.3.6. Die Behörden werden in den Verfassungen und in der Gesetzgebung verpflichtet, über ihre Tätigkeit Rechenschaft abzulegen und Informationen zu vermitteln. Rechenschaft abzulegen haben sie vor allem über ihre Geschäftstätigkeit und Rechnungsführung. Mit der Finanzberichterstattung soll die Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage der Gemeinwesen übersichtlich, verständlich und sachtreu abgebildet werden. Es sollen alle für Bund, Kantone und Gemeinden finanziell bedeutenden Tatsachen offengelegt werden. So soll den Aufsichtsorganen, aber auch einer mehr oder weniger breiten Öffentlichkeit ermöglicht werden, die finanzielle Lage der Gemeinwesen zu verstehen und beurteilen zu können. Mit ihrer Berichterstattung nehmen Regierungen nicht allein ihre Informationspflichten wahr, sondern legen Rechenschaft über die Erfüllung ihrer Verpflichtungen im Zusammenhang mit den öffentlichen Finanzen und über das Finanzgebaren der unterstellten Verwaltungseinheiten und Organisationen ab (LIENHARD/MÄCHLER/ZIELNIEWICZ, a.a.O., S. 226 f.).

Finanzaufsicht und -kontrolle bilden Teil der Verwaltungskontrolle. Die Finanzaufsicht erfolgt zunächst verwaltungsintern im Rahmen der Dienst- bzw. Organisationsaufsicht. Die oberste Verantwortung dieser Aufsicht trägt die Regierung, wobei die parlamentarische Oberaufsicht insbesondere auch die Finanzhaushalte beschlägt

(LIENHARD/MÄCHLER/ZIELNIEWICZ, a.a.O., S. 51). Finanzkennzahlen sind auch zur Beurteilung der Finanzlage eines Gemeinwesens notwendig. Diese spiegeln die aktuellen Verhältnisse und vermitteln Hinweise für die Beurteilung langfristiger Entwicklungen der öffentlichen Finanzen. Die Kenntnis dieser Zahlen liefert den verschiedenen Adressaten die notwendigen Informationen und macht eine Beurteilung der jeweiligen aktuellen Finanzpolitik möglich (LIENHARD/MÄCHLER/ZIELNIEWICZ, a.a.O., S. 230). Für grössere Gemeinden bzw. für Städte wie Zürich, Winterthur oder Chur sind in der Regel Finanzkontrollen, die in vergleichbarer Weise wie die kantonalen Finanzkontrollen organisiert sind, eingesetzt (LIENHARD/MÄCHLER/ZIELNIEWICZ, a.a.O., S. 408).

5.3.7. Eventualvorsatz ist gegeben, wenn der Täter den Eintritt des Erfolgs bzw. die Tatbestandsverwirklichung für möglich hält, aber dennoch handelt, weil er den Erfolg für den Fall seines Eintritts in Kauf nimmt und sich mit ihm abfindet, mag er ihm auch unerwünscht sein (vgl. Art. 12 Abs. 2 Satz 2 StGB ; BGE 147 IV 349 E. 7.3.1; 137 IV 1 E. 4.2.3; je mit Hinweisen). Das Bundesgericht überprüft die richtige Bewertung der tatsächlichen Umstände im Hinblick auf den Rechtsbegriff des Vorsatzes nach ständiger Praxis mit einer gewissen Zurückhaltung ( BGE 147 IV 439 E. 7.3.1 mit Hinweisen).

5.4. Das angefochtene Urteil verletzt kein Bundesrecht.

5.4.1. In der Sache selbst ist zunächst unbestritten, dass dem Beschwerdeführer in seiner Funktion als Leiter Finanzen und Dienste von B. \_\_\_\_\_ der Status eines Beamten zukam.

5.4.2. Nach den willkürfreien Feststellungen der Vorinstanz war der Beschwerdeführer im fraglichen Zeitpunkt als Leiter Finanzen und Dienste von B. \_\_\_\_\_ für dessen Buchhaltung und Rechnungslegung nach HRM2 verantwortlich (E. 4.3.3; angefochtene Urteil S. 26 f. E. 5.2). Gemäss seinen eigenen Angaben gehörte die Buchhaltung und Rechnungslegung von B. \_\_\_\_\_ im Hinblick auf die Rechnungslegung der Stadt U. \_\_\_\_\_ zu seinem Aufgabenbereich (Protokoll erstinstanzliche Verhandlung, S. 26). Für die Beurteilung der Strafbarkeit des Beschwerdeführers ist nicht massgebend, ob er die Verantwortung für die ordnungsgemässe Rechnungslegung innerhalb von B. \_\_\_\_\_ alleine trug (Beschwerde S. 27 Ziff. 61). Das Strafrecht kennt keine Schuldkompensation ( BGE 106 IV 58 E. 1; Urteile 6B\_398/2024 vom 22. Juli 2025 E. 4.4; 6B\_197/2021 vom 28. April 2023 E. 3.5.4; 6B\_47/2021 vom 22. März 2023 E. 5.3; je mit Hinweisen). Im vorliegenden Verfahren kann somit offen bleiben, ob innerhalb von B. \_\_\_\_\_ allenfalls weitere Personen für dessen ordnungsgemässe Rechnungslegung verantwortlich waren.

5.4.3. Ferner geht die Vorinstanz zu Recht davon aus, dass der Jahresrechnung 2015 von B. \_\_\_\_\_ Urkundenqualität zukommt. Bei der inkriminierten Buchung, welche der Beschwerdeführer gemäss den willkürfreien Feststellungen veranlassen liess, ging es sodann, wie er selbst ausführt (Beschwerde S. 54 Ziff. 166 und S. 56 Ziff. 177), um eine (Jahres-) Abschlussbuchung für den Jahresabschluss 2015 von B. \_\_\_\_\_. Nach ständiger Rechtsprechung kommt auch Abschlüssen, die von der Kontrollstelle noch nicht geprüft und von der Generalversammlung noch nicht abgenommen wurden, eine erhöhte Glaubwürdigkeit zu, sofern der Geschäftsverkehr üblicherweise darauf abstellt ( BGE 151 IV 201 E. 2.4.2 mit Hinweis auf die Urteile 6B\_278/2018 vom 17. Mai 2019 E. 8.4; 6B\_986/2017 vom 26. Februar 2018 E. 6.4 in fine; 6B\_142/2016 vom 14. Dezember 2016 E. 6.2.1; 6B\_446/2011 vom 27. Juli 2012 E. 7.5; 6B\_496/2012 und 6B\_503/2012 vom 18. April 2013 E. 9.4). Dies gilt auch für die Jahresrechnung 2015 von B. \_\_\_\_\_, welche für

die Rechnungslegung der Stadt U. \_\_\_\_\_ bestimmt war. Damit die Stadt U. \_\_\_\_\_ ihrerseits ihre Jahresrechnung erstellen kann, namentlich auch um die im Rahmen der Aufsicht verfolgten Ziele umzusetzen (E. 5.3.6), erfordern die eigens für die Rechnungslegung der Stadt U. \_\_\_\_\_ erstellten und für diesen Zweck weitergeleiteten Jahresrechnungen ihrer unselbständigen öffentlich-rechtlichen Unternehmen eine besondere Verlässlichkeit. Der Geschäftsverkehr stellt üblicherweise darauf ab. Damit kommt der von B. \_\_\_\_\_ zuhanden der weiteren Stellen verfassten Jahresrechnung 2015 erhöhte Glaubwürdigkeit im Sinne des Tatbestands der Falschbeurkundung zu. Der Umstand, dass die Jahresrechnung der Stadt U. \_\_\_\_\_ das Resultat eines Erstellungsprozesses mit zahlreichen, unterschiedlich gelagerten (Prüf-) Schritten ist (Beschwerde S. 26 Ziff. 59), vermag daran nichts zu ändern. Auf den genauen Ablauf dieses Erstellungsprozesses und die jeweiligen Überprüfungs Kompetenzen der involvierten Stellen braucht an dieser Stelle daher nicht weiter eingegangen zu werden.

Was der Beschwerdeführer im Übrigen mit dem Einwand bezwecken will, bei der Buchführung und der Rechnungslegung handle es sich um zwei verschiedene Elemente, weshalb es nicht sachgerecht sei, die Rechtsprechung zur Buchführung ohne Weiteres auf Sachverhalte der Rechnungslegung (und umgekehrt) anzuwenden (Beschwerde S. 57 Ziff. 180), bleibt unklar. Das gilt insbesondere auch, weil es in dem von ihm zitierten Verfahren - wie im vorliegenden - ebenfalls um eine Jahresrechnung ging (Urteil 6B\_327/2010 vom 19. August 2010 E. 4.4; vgl. Beschwerde S. 54 Ziff. 168 und S. 57 Ziff. 183).

5.4.4. Alsdann nimmt die Vorinstanz zutreffend an, dass es sich bei der Jahresrechnung 2015 von B. \_\_\_\_\_ um eine inhaltlich unwahre Urkunde handelte. Soweit der Beschwerdeführer geltend macht, die angeklagte Wertberichtigungsbuchung sei buchhalterisch nicht zu beanstanden, kann ihm aus mehreren Gründen nicht gefolgt werden. Wie bereits dargelegt, geht seine Argumentation, die Forderungen von B. \_\_\_\_\_ gegenüber der D. \_\_\_\_\_ seien werthaltig gewesen, an der Sache vorbei (E. 4.3.2). Fehl gehen damit auch seine Vorbringen, es seien keine unwahren Angaben gemacht worden, da die Fortführungsfähigkeit der D. \_\_\_\_\_ im Zeitpunkt des Bilanzstichtags vorgelegen habe und die Forderungen von B. \_\_\_\_\_ werthaltig gewesen seien (Beschwerde S. 49 Ziff. 147). Von einer zulässigen Ausnutzung der für die Rechnungslegung und Buchführung von B. \_\_\_\_\_ geltenden Vorschriften sowie Grundsätzen eingeräumten Spielraums kann bei der inkriminierten Buchung nicht die Rede sein. Nach den zutreffenden Feststellungen der Vorinstanz handelt es sich bei der Verbuchung der Wertberichtigung der offenen Forderungen von B. \_\_\_\_\_ gegenüber der D. \_\_\_\_\_ um eine klar zuordenbare Einzelwertberichtigung. Indem der Beschwerdeführer diese Buchung über die Kostenstelle Direktion anstatt über die Kostenstelle Energie-Contracting vornehmen liess, versties er gegen die für die B. \_\_\_\_\_ massgebenden Buchungsvorschriften und -grundsätze, namentlich gegen das Konzept der geschlossenen und getrennten Rechnungskreise. Folge dieser Buchung war, dass dadurch die Kostenstelle Energie-Contracting um ca. Fr. 2.2 Mio. zu wenig und die restlichen neun Eigenwirtschaftsbetriebe insgesamt um diesen Betrag zu viel belastet wurden. Folglich vermittelte die Jahresrechnung 2015 ein falsches Bild der Finanz- und Ertragslage von B. \_\_\_\_\_. Aufgrund dieses Vorgehens resultierte bei Energie-Contracting anstelle eines Verlustes ein Gewinn, d.h. die tatsächlichen Zahlen wurden verschleiert bzw. verfälscht. Damit widersprach die inkriminierte Wertberichtigungsbuchung bzw. die Jahresrechnung 2015 von B. \_\_\_\_\_ den für seine Buchführung und Rechnungslegung geltenden

Grundsätzen der Wesentlichkeit, Verständlichkeit und Zuverlässigkeit (E. 5.3.5). Soweit der Beschwerdeführer schliesslich rügt, mit Blick auf die gelebte und jahrelang nicht bemängelte Praxis der Kostenverteilung bei der Pauschalwertberichtigung von Haushaltskunden habe der Grundsatz der geschlossenen Rechnungskreise keinen Bestand (Beschwerde S. 51 f. Ziff. 155 ff.), gründet dieser Einwand erneut auf das als Schutzbehauptung qualifizierte Vorbringen des Beschwerdeführers, bei der fraglichen Buchung habe es sich um eine Pauschalwertberichtigung gehandelt. Diese Kritik ist daher unbeachtlich.

5.4.5. Gestützt auf die von der Vorinstanz willkürfrei festgestellten Umstände konnte sie ohne Verletzung von Bundesrecht annehmen, dass der Beschwerdeführer (eventual-) vorsätzlich und in Täuschungsabsicht gehandelt hatte. Was dieser gegen die Beurteilung des subjektiven Tatbestands durch die Vorinstanz in tatsächlicher Hinsicht darlegt, vermag keine Willkür zu begründen. Sofern er einwendet, es fehle sowohl an einer Täuschungsabsicht, als auch an einem Vorsatz, da es nicht sein Entscheid gewesen sei, die inkriminierte Buchung vorzunehmen (Beschwerde S. 6 Ziff. 9 und S. 28 Ziff. 63), kann auf das bereits Ausgeführte verwiesen werden (E. 4.3.3). Dieses Vorbringen ist unbegründet. Mit seinen übrigen Ausführungen stellt der Beschwerdeführer der vorinstanzlichen Beweiswürdigung einzig seine eigene gegenüber (Beschwerde S. 6 Ziff. 9 und S. 21 ff. Ziff. 52 ff.), ohne dabei aufzuzeigen, dass und inwiefern die diesbezüglichen tatsächlichen Feststellungen der Vorinstanz schlechterdings unhaltbar sind. Darauf ist nicht einzutreten.

5.5. Der Schuldspruch wegen Urkundenfälschung im Amt im Sinne von Art. 317 Ziff. 1 Abs. 2 StGB verletzt, soweit er angefochten ist, nicht Bundesrecht.

6.

Die Beschwerde ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Ausgangsgemäss trägt der Beschwerdeführer die Gerichtskosten ( Art. 66 Abs. 1 BGG ).

## **E. 8**

Die Wertberichtigung der Beteiligung an der D.\_\_\_\_\_ veranlassten die Beschuldigten C.\_\_\_\_\_ und A.\_\_\_\_\_ korrekt entsprechend den Rechnungslegungsvorschriften bei der Kostenstelle Energie-Contracting zu verbuchen. Die Beteiligung an der D.\_\_\_\_\_ wurde dabei auf null abgeschrieben.

## **E. 9**

Um die offenen Forderungen von B.\_\_\_\_\_ gegenüber der D.\_\_\_\_\_ zu verheimlichen und um das Energie-Contracting allgemein besser und profitabler darzustellen, als es tatsächlich war, entschieden die Beschuldigten C.\_\_\_\_\_ und A.\_\_\_\_\_ im Januar/Februar 2016 die Wertberichtigung der offenen Forderungen gegenüber der D.\_\_\_\_\_ in der Höhe von CHF 2'418'822 den Rechnungslegungsvorschriften widersprechend bei der Kostenstelle Direktion zu verbuchen. Sie veranlassten - indem der Beschuldigte A.\_\_\_\_\_ diesen Entscheid der Leiterin Rechnungswesen mitteilte -, dass dies so im elektronischen Finanz- und Rechnungswesenssystem bei B.\_\_\_\_\_ verbucht wurde. (...) " (Anklageschrift, S. 3 ff.).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.