Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
6P.107/2005
6S.316/2005 /zga

Urteil vom 3. Februar 2006
Kassationshof

Besetzung
Bundesrichter Schneider, Präsident,
Bundesrichter Karlen, Zünd,
Gerichtsschreiber Boog.

Parteien
X._____,
Beschwerdeführer, vertreten durch Rechtsanwalt
Beat Hess,

gegen

Staatsanwaltschaft des Kantons Luzern, Zentralstrasse 28, 6002 Luzern,
Obergericht des Kantons Luzern, II. Kammer, Hirschengraben 16, 6002 Luzern.

Gegenstand
6S.316/2005
Urkundenfälschung (Falschbeurkundung)

Gegenstand
6P.107/2005
Art. 19 BV (Strafverfahren; rechtliches Gehör),

Nichtigkeitsbeschwerde (6S.316/2005) und Staatsrechtliche Beschwerde (6P.107/2005) gegen das Urteil des Obergerichts des Kantons Luzern, II. Kammer, vom 26. April 2005.

Sachverhalt:
A.
Das Kriminalgericht des Kantons Luzern erklärte X._____ mit Urteil vom 4. Dezember 2003 der Urkundenfälschung (Falschbeurkundung) gemäss Art. 251 Ziff. 1 StGB schuldig und verurteilte ihn zu 7 Monaten Gefängnis mit bedingtem Strafvollzug bei einer Probezeit von 2 Jahren. Von der Anklage der ungetreuen Geschäftsbesorgung sprach es ihn frei. Sämtliche Geschädigten verwies es mit ihren Zivilforderungen an den Zivilrichter. Auf Appellation des Beurteilten hin bestätigte das Obergericht des Kantons Luzern am 26. April 2005 das erstinstanzliche Urteil.
B.
X._____ führt sowohl staatsrechtliche Beschwerde als auch eidgenössische Nichtigkeitsbeschwerde, mit denen er je beantragt, das angefochtene Urteil sei aufzuheben und die Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen. Ferner ersucht er um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege und um Erteilung der aufschiebenden Wirkung für seine Beschwerde.
C.
Das Obergericht des Kantons Luzern beantragt in seinen Gegenbemerkungen die Abweisung der Beschwerden, soweit darauf einzutreten sei. Vernehmlassungen wurden nicht eingeholt.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
I. Nichtigkeitsbeschwerde
1.
Nach Art. 275 Abs. 5 BStP setzt der Kassationshof die Entscheidung über die Nichtigkeitsbeschwerde in der Regel bis zur Erledigung einer staatsrechtlichen Beschwerde aus. Ein Abweichen von der Regel ist aus prozessökonomischen Gründen zulässig, wenn sich durch die vorgängige Behandlung der Nichtigkeitsbeschwerde das Verfahren vereinfacht oder sich die Beurteilung der staatsrechtlichen Beschwerde gegebenenfalls gar erübrigt.

Der Beschwerdeführer rügt mit staatsrechtlicher Beschwerde im Wesentlichen eine Verletzung seines Anspruchs auf rechtliches Gehör, weil das Obergericht seine Beweisanträge auf Einvernahme des Revisors als Zeuge und auf Einholung eines Gutachtens abgewiesen hat. Er macht geltend, die von den kantonalen Instanzen beanstandete Vorgehensweise bei der Buchführung sei mit der Revisionsstelle abgesprochen gewesen. Er habe daher ohne Vorsatz gehandelt. Mit Nichtigkeitsbeschwerde wendet er sich gegen die Auffassung der Vorinstanz, er habe für das Geschäftsjahr 1996 eine unwahre Jahresrechnung und Bilanz erstellt und damit den Tatbestand der Falschbeurkundung erfüllt. In diesem Zusammenhang bringt er in erster Linie vor, die von der Brokerfirma an die Vermögensverwaltungsgesellschaft zurückgeflossenen Retrozessionen hätten in der Handelsbilanz nicht aufgeführt werden müssen.

Bevor die Frage, ob der Beschwerdeführer mit Vorsatz gehandelt hat, zu beantworten ist, muss zuerst geklärt werden, ob sein Verhalten objektiv überhaupt den Tatbestand der Falschbeurkundung erfüllt. Wäre dies zu verneinen, entfiele die Notwendigkeit für die Prüfung des subjektiven Tatbestands und somit auch der in diesem Zusammenhang in der staatsrechtlichen Beschwerde erhobenen Rüge der Verletzung des rechtlichen Gehörs. Es rechtfertigt sich aus diesem Grund, die Nichtigkeitsbeschwerde im vorliegenden Fall zuerst zu behandeln.
2.
Die Nichtigkeitsbeschwerde kann nur damit begründet werden, dass die angefochtene Entscheidung eidgenössisches Recht verletze (Art. 269 Abs. 1 BStP). Ausführungen, die sich gegen die tatsächlichen Feststellungen des Entscheides richten, sowie das Vorbringen neuer Tatsachen sind unzulässig (Art. 273 Abs. 1 lit. b BStP). Der Kassationshof ist im Verfahren der Nichtigkeitsbeschwerde an den von der kantonalen Behörde festgestellten Sachverhalt gebunden (Art. 277bis Abs. 1 BStP). Soweit der Beschwerdeführer rügt, die Vorinstanz habe zu Unrecht Vorsatz angenommen (Nichtigkeitsbeschwerde S. 10 f.), richtet sich seine Beschwerde gegen die tatsächlichen Feststellungen (vgl. BGE 130 IV 58 E. 8.5). Insofern kann auf seine Nichtigkeitsbeschwerde nicht eingetreten werden.
3.
3.1 Nach den verbindlichen Feststellungen (Art. 277bis Abs. 1 BStP) der Vorinstanz gründeten A._____ und B._____ im Jahre 1994 die Vermögensverwaltungsgesellschaft C._____ AG. Diese akquirierte und sammelte Anlagegelder von Kunden, um sie mit Hebelwirkung 1:10 im Devisenhandel einzusetzen. Die Akquisition erfolgte hauptsächlich durch Telefonkontakte.
Mit Vertrag vom 1. November 1995 wurde der Beschwerdeführer von A._____ und B._____ mit dem Aufbau und der Führung der Finanzbuchhaltung der C._____ AG beauftragt. An der ordentlichen Generalversammlung vom 9. August 1996 wurde er als Mitglied ohne Unterschriftsberechtigung in den Verwaltungsrat der C._____ AG gewählt. In dieser Funktion war er für die Buchführung und die Jahresrechnung für das Jahr 1996 der Gesellschaft mitverantwortlich.
3.2 Im Einzelnen nimmt die Vorinstanz in diesem Zusammenhang an, die Kunden hätten mit der C._____ AG einen Verwaltungsauftrag vereinbart und dieser die Vollmacht erteilt, in ihrem Namen bei der D._____ AG, die als Brokerin aufgetreten sei und für welche die C._____ AG als Vermittlerin gearbeitet habe, eine Handelslinie zu verwalten und zu betreuen. Dabei habe die C._____ AG als fiduziarische Vermögensverwalterin gehandelt. Die C._____ AG habe von den Kunden für ihre Vermittlerdienste von jeder Kapitaleinzahlung eine jährliche Verwaltungsgebühr bis zu 15 % des einbezahlten Betrages, welche vom eingesetzten Kapital abgezogen wurde, bevor dieses als Marge im Devisenhandel eingesetzt wurde, und eine Erfolgsbeteiligung von 10 % auf dem jährlichen Nettogewinn erhoben. Zudem hätten die Kunden der D._____ AG als Brokerin pro Devisengeschäft eine Kommission zu entrichten gehabt. Die beiden Gesellschaften hätten die Verwaltungsgebühren und die Kommissionen bezogen, indem sie den Kurs um die Höhe der Gebühren und

Kommissionen gegenüber den Kunden schlechter gestellt hätten (angefochtenes Urteil S. 10; erstinstanzliches Urteil S. 5, 12 ff.).
3.3 Die Vorinstanz stellt weiter fest, die C._____ AG habe von der D._____ AG einerseits die einkassierten Verwaltungsgebühren erhalten. Andererseits habe die D._____ AG der C._____ AG gestützt auf eine Vereinbarung über die Zusammenarbeit zwischen den beiden Gesellschaften (Untersuchungsakten Ordner UR 4a I 4 act. 43) für jedes Devisengeschäft, das sie für Kunden der C._____ AG ausführte, in Form von sog. Retrozessionen einen Anteil der Kommissionen zurückerstattet. Die C._____ AG habe ihre Kunden über den Bezug dieser Retrozessionen nie aufgeklärt. In der Jahresrechnung 1995 sei keine Ausscheidung zwischen den Retrozessionen und den Verwaltungsgebühren erfolgt. Es seien lediglich die Gesamterträge aus dem Devisenhandel verbucht worden. In der Buchhaltung 1996 seien bis zum März 1996 ebenfalls keine Ausscheidungen vorgenommen worden. Erst ab Mitte 1996 seien Gutschriften aus Retrozessionen verbucht worden. Diese seien auf ein Bankkonto der C._____ AG bei der E._____-Bank überwiesen worden.

Im Zeitraum von Dezember 1994 bis Juni 1997 hätten die Retrozessionen insgesamt rund 4,2 Mio. Franken ausgemacht. Ein grosser Teil dieser Retrozessionen im Umfang von rund 2,5 Mio. Franken sei jedoch nicht der C._____ AG zugekommen, sondern sei von A._____ und B._____ über private Bankkonten in Liechtenstein für eigene Bedürfnisse abgezweigt worden (angefochtenes Urteil S. 7; erstinstanzliches Urteil S. 5 f., 12 ff.).
3.4 In diesem Zusammenhang wird dem Beschwerdeführer vorgeworfen, er habe als Buchhalter der C._____ AG für das Geschäftsjahr 1996 eine unwahre Jahresrechnung und Bilanz erstellt, indem er die an die C._____ AG ausgeschütteten Retrozessionen nur teilweise verbucht und namentlich zwei auf den Namen der C._____ AG lautende Konti bei der F._____-Bank, auf welchen die von der D._____ AG ausgerichteten Retrozessionen gutgeschrieben waren, verheimlicht habe. Ausserdem habe er die von B._____ und A._____ privat bezogenen Retrozessionen überhaupt nicht erfasst (angefochtenes Urteil S. 11; erstinstanzliches Urteil S. 21).
4.
4.1 Die Vorinstanz gelangt zum Schluss, der Beschwerdeführer habe als verantwortlicher Verwaltungsrat und Finanzbuchhalter in der Bilanz und der Jahresrechnung der C._____ AG nicht die wahren Schuld- und Forderungsverhältnisse wiedergegeben und dadurch den Tatbestand der Falschbeurkundung erfüllt. Im Einzelnen nimmt sie unter Verweisung auf das erstinstanzliche Urteil an, die C._____ AG sei gemäss Art. 958 ff. OR buchführungspflichtig gewesen. Die Retrozessionen hätten als Kommissionsertrag der C._____ AG in einem Aktivkonto verbucht werden müssen, selbst wenn sie nur als treuhänderisch verwaltete Gelder auf so genannten Durchlaufskonti in der Bilanz erschienen wären. Diese hätten dann als Forderungen der Kunden gegenüber der C._____ AG als Passivposten verbucht werden müssen. Die Rückerstattungen hätten in der Jahresrechnung aber auch dann aufgeführt werden müssen, wenn sie, wie der Beschwerdeführer offenbar angenommen habe, B._____ und A._____ privat zugestanden hätten, da sie erkennbar im Rahmen der geschäftlichen Tätigkeit der C._____ AG angefallen seien. Buchungspflichtig seien schliesslich auch die Firmenkonten gewesen, welche die C._____ AG in der Zeit vom 9. Oktober 1995 bis zum 7. April 1997 auf ihren Namen bei der F._____-Bank in Vaduz gehalten habe und auf welche die von der D._____ AG ausgerichteten Retrozessionen gutgeschrieben worden seien. Damit habe der Beschwerdeführer den Tatbestand der Falschbeurkundung objektiv erfüllt (angefochtenes Urteil S. 12 ff.; erstinstanzliches Urteil S. 24).
Erfüllt sei auch der subjektive Tatbestand. Der Beschwerdeführer sei bezüglich der Retrozessionen von B._____ und A._____ ins Vertrauen gezogen worden und habe daher gewusst, dass die D._____ AG Retrozessionen auf Konti der C._____ AG bzw. auf Konti von B._____ und A._____ bei der F._____-Bank überwiesen habe. Er habe am 20. November 1996 gar eine Zusammenstellung über die privat bezogenen Retrozessionen angefertigt. Er habe die Retrozessionen aber in der Buchhaltung der C._____ AG als Aktiv- und Passivposten nicht aufgeführt. Diese seien aber auch nicht in der Kundenbuchhaltung als Kundenguthaben verbucht worden, woraus sich ergebe, dass sie nicht zu den Kundengeldern hinzugerechnet worden seien (angefochtenes Urteil S. 13 ff.; erstinstanzliches Urteil S. 23 f.).
4.2
4.2.1 Der Beschwerdeführer stellt sich auf den Standpunkt, die Retrozessionen hätten zum Kundengeld bzw. Treugut gehört, so dass die von A._____ und B._____ privat bezogenen Gelder und die beiden erwähnten Konti der C._____ AG bei der F._____-Bank in der Buchhaltung und der Bilanz der C._____

AG nicht eigens hätten aufgeführt werden müssen (Nichtigkeitsbeschwerde S. 4 Ziff. 4).

Im Einzelnen macht er geltend, die Rechnungslegung der C._____ AG habe ein gesetzeskonformes Bild der Situation gezeigt. Intern sei eine vom Hauptbuch getrennte Kundenbuchhaltung geführt worden. Handelsrechtlich habe für die treuhänderisch verwalteten Gelder keine Bilanzierungspflicht bestanden. Bei einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise ergebe sich, dass die Gelder der Kunden nie zum Vermögen der C._____ AG gehört hätten. Die Gelder seien für die Kunden über die C._____ AG zur D._____ AG und - soweit die Kunden ihren Herausgabeanspruch geltend gemacht hätten - von dieser wieder zu jenen zurück geflossen. In diesem Sinne seien die Retrozessionen auch kein Ertrag für einen Aufwand der C._____ AG gewesen.

Die Rechnungslegung der C._____ AG sei korrekt und übersichtlich und entspreche den gesetzlichen Vorschriften. Sie enthalte namentlich keine unwahren Angaben. Dies gelte auch hinsichtlich der beiden Konti bei der F._____-Bank. Diese seien Durchlaufkonti gewesen, auf denen die Kundengelder zurückbezahlt worden seien (Nichtigkeitsbeschwerde S. 5 ff.).
4.2.2 Eventualiter bringt der Beschwerdeführer vor, er sei einem Rechtsirrtum gemäss Art. 20 StGB erlegen. Die Rechnungslegung sei in Absprache mit der Revisionsstelle erfolgt. Es habe Einigkeit darüber geherrscht, dass die Kundengelder treuhänderisch entgegengenommen worden seien und dass die C._____ AG eine Kundenbuchhaltung habe führen müssen, dass aber eine handelsrechtliche Bilanzierung nicht erforderlich sei. Diese Ansicht stütze sich auf das Handbuch für Wirtschaftsprüfung und sei von einem Rechtsanwalt für richtig befunden worden. Er habe zu jenem Zeitpunkt nicht gewusst, dass die Retrozessionen den Kunden zugestanden hätten. Es habe ihm daher jegliches Unrechtsbewusstsein gefehlt (Nichtigkeitsbeschwerde S. 9 f.).
5.
5.1 Gemäss Art. 251 Ziff. 1 StGB macht sich der Urkundenfälschung schuldig, wer in der Absicht, jemanden am Vermögen oder an andern Rechten zu schädigen oder sich oder einem andern einen unrechtmässigen Vorteil zu verschaffen, eine Urkunde fälscht oder verfälscht, die echte Unterschrift oder das echte Handzeichen eines andern zur Herstellung einer unechten Urkunde benützt oder eine rechtlich erhebliche Tatsache unrichtig beurkundet oder beurkunden lässt.

Die Tatbestände des Urkundenstrafrechts schützen das Vertrauen, welches im Rechtsverkehr einer Urkunde als einem Beweismittel entgegengebracht wird. Mittel zum Beweis kann nur sein, was generell geeignet ist, Beweis zu erbringen. Als Urkunden gelten deshalb unter anderem nur Schriften, die bestimmt und geeignet sind, eine Tatsache von rechtlicher Bedeutung zu beweisen (Art. 110 Ziff. 5 Abs. 1 StGB).

Die Falschbeurkundung betrifft die Errichtung einer echten, aber unwahren Urkunde, bei der also der wirkliche und der in der Urkunde enthaltene Sachverhalt nicht übereinstimmen. Die Falschbeurkundung erfordert eine qualifizierte schriftliche Lüge. Eine solche nimmt die Rechtsprechung nur an, wenn der Urkunde eine erhöhte Glaubwürdigkeit zukommt und der Adressat ihr daher ein besonderes Vertrauen entgegenbringt. Dies ist der Fall, wenn allgemein gültige objektive Garantien die Wahrheit der Erklärung gegenüber Dritten gewährleisten, wie sie unter anderem in der Prüfungspflicht einer Urkundsperson oder in gesetzlichen Bestimmungen über die ordnungsgemässe Rechnungslegung des Aktienrechts in Art. 662a ff. OR und in den Bilanzvorschriften in Art. 958 ff. OR liegen, die gerade den Inhalt bestimmter Schriftstücke näher festlegen. Blosse Erfahrungsregeln hinsichtlich der Glaubwürdigkeit irgendwelcher schriftlicher Äusserungen genügen dagegen nicht, mögen sie auch zur Folge haben, dass sich der Geschäftsverkehr in gewissem Umfang auf entsprechende Angaben verlässt (BGE 117 IV 35 E. 1; zuletzt BGE 6P.51/2005 vom 30.11.2005 E. 8.1; 129 IV 130 E. 2.1, je mit Hinweisen.

Nach ständiger Rechtsprechung wird der kaufmännischen Buchführung und ihren Bestandteilen bezüglich der in ihnen aufgezeichneten wirtschaftlichen Sachverhalte kraft Gesetzes (Art. 957 OR) Wahrheitsgarantie zuerkannt. Die Buchhaltung muss ein genaues und vollständiges Bild der tatsächlichen wirtschaftlichen Lage vermitteln. Eine falsche Buchung erfüllt den Tatbestand der Falschbeurkundung, wenn sie ein falsches Gesamtbild der Buchführung zeichnet und dabei Buchungsvorschriften und -grundsätze verletzt, die errichtet worden sind, um die Wahrheit der Erklärung und damit die erhöhte Glaubwürdigkeit der Buchführung zu gewährleisten. Blosse Verstösse gegen zivilrechtliche Buchungsvorschriften genügen jedoch nicht (BGE 6P.51/2005 vom 30.11.2005 E. 8.1; 129 IV 130 E. 2.2 und 2.3, je mit Hinweisen).

5.2 Im Bankgeschäft wird von Retrozessionen (Kick-backs) gesprochen, wenn die Bank dem Vermögensverwalter gestützt auf eine Vereinbarung von ihrem Kommissionsertrag aus den von ihm aufgegebenen Börsengeschäften einen Teil überlässt. Die Retrozession erfolgt zu Lasten des Ertragskontos der Bank. Es handelt sich um Gegenleistungen für vom Vermögensverwalter erbrachte Leistungen. Sie ergeben sich in erster Linie daraus, dass er der Bank Kundengelder zuführt und Börsengeschäfte veranlasst (Werner de Capitani, Retrozessionen an externe Vermögensverwalter, in: Freiheit und Ordnung im Kapitalmarktrecht: Festgabe für Jean-Paul Chapuis Zürich 1998, S. 28 Rz 9 f.; erstinstanzliches Urteil S. 16 f.).
5.3
5.3.1 Die Vorinstanz führt zunächst zutreffend aus, dem Beschwerdeführer werde nicht zum Vorwurf gemacht, wie die Treuhandgeschäfte als Ausserbilanzgeschäfte in der Buchführung der C._____ AG behandelt wurden. Wie die von den Kunden der C._____ AG anvertrauten Vermögenswerte beim Treuhänder handelsrechtlich zu verbuchen sind, ist daher im vorliegenden Zusammenhang ohne Bedeutung. Was der Beschwerdeführer in dieser Hinsicht vorträgt, geht an der Sache vorbei (vgl. Nichtigkeitsbeschwerde S. 5).

Zu beurteilen ist allein, ob die von der D._____ AG an die C._____ AG ausgeschütteten Retrozessionen in der Jahresrechnung der C._____ AG hätten aufgeführt werden müssen. Dies hat die Vorinstanz zu Recht angenommen. Dabei geht sie zutreffend davon aus, die von der D._____ AG überwiesenen Gelder seien als Ertrag der C._____ AG aus den Ausserbilanzgeschäften zu würdigen (angefochtenes Urteil S. 12; Gegenbemerkungen S. 2).
5.3.2 Im zu beurteilenden Fall wurden die Retrozessionen aufgrund der Vereinbarung über die Zusammenarbeit der beiden Gesellschaften von der D._____ AG an die C._____ AG als Vermittlerin von Kundengeldern ausgerichtet. Sie stellten kein Treugut der Kunden dar und wurden diesem auch nicht entnommen (vgl. hiezu Urteil des Kassationshofs 6S.709/2000 vom 26.5.2003 E. 5.3.2), sondern flossen als Ertrag aus den Anlageschäften aus dem Vermögen des Brokers an die C._____ AG.

Die Vorinstanz geht unter Verweisung auf das erstinstanzliche Urteil davon aus, die C._____ AG habe nach Art. 400 Abs. 1 OR gegenüber ihren Kunden eine Rechenschafts- und Herausgabepflicht über sämtliche ihr aufgrund ihrer Geschäftsführung zugekommenen Vergütungen, mithin auch über die Retrozessionen, getroffen (angefochtenes Urteil S. 11; erstinstanzliches Urteil S. 17). Dass der Beauftragte mangels anderer Abrede gemäss Art. 400 Abs. 1 OR alles, was er in Erfüllung des Auftrages erhalten hat, namentlich etwa Preisnachlässe, Provisionen oder Sondervergütungen, an den Auftraggeber herausgeben muss, trifft zu (vgl. Walter Fellmann, Berner Kommentar, N 127 f., 131 zu Art. 400 OR). Ob hierunter auch der von der D._____ AG an die C._____ AG weitergeleitete Teil ihrer Kommissionen fällt, auf welche die C._____ AG gegenüber der D._____ AG aufgrund der mit dieser getroffenen Vereinbarung über die Zusammenarbeit Anspruch hatte, muss hier nicht geprüft werden. Denn die Beträge hätten so oder anders in der Rechnungslegung als Kommissionsertrag in einem Aktivkonto verbucht werden müssen. Gegebenenfalls hätten die Forderungen der Kunden auf Rückerstattung der Gelder als Passivposten aufgeführt werden müssen. Eine Verrechnung
der beiden Positionen war aufgrund des Verrechnungsverbots (Art. 662a Abs. 2 Ziff. 6 OR) ausgeschlossen (angefochtenes Urteil S. 13).
Der Beschwerdeführer macht nicht geltend, er habe zum damaligen Zeitpunkt angenommen, die Retrozessionen stünden den Kunden zu. Sie wurden denn auch in der Kundenbuchhaltung nicht aufgeführt. Er bringt vielmehr vor, er sei davon ausgegangen, die von der D._____ AG ausgerichteten Beträge hätten B._____ und A._____ zugestanden (Nichtigkeitsbeschwerde S. 6; vgl. auch erstinstanzliches Urteil S. 24). In diesem Fall wären die Gelder aber, wie die erste Instanz zutreffend ausführt (erstinstanzliches Urteil S. 24), für ihn ebenfalls erkennbar im Rahmen der geschäftlichen Tätigkeit der C._____ AG angefallen und in der Jahresrechnung aufzuführen gewesen. Dies entspricht auch der von der C._____ AG mit der D._____ AG getroffenen Vereinbarung über die Zusammenarbeit (vgl. erstinstanzliches Urteil S. 24 E. 3.2.5; Untersuchungsakten Ordner UR 4a I 4 act. 43), nach welcher die ausgeschütteten Retrozessionen der C._____ AG zustanden.
Wenn die Bezahlung der Retrozessionen durch die D._____ AG korrekt als geschäftsrelevante Vorgänge in der Bilanz und Jahresrechnung der C._____ AG erfasst worden wäre, so wären, wie die Vorinstanz zutreffend ausführt (angefochtenes Urteil S. 14), die Rückvergütungen und der Umstand, dass diese zu einem grossen Teil an B._____ und A._____ flossen, offenkundig geworden. Durch die Unterlassung der kor-

rekten Verbuchung der Gelder verschleierte er somit diese Privatbezüge zu Lasten der C._____ AG und deren Kunden (angefochtenes Urteil S. 15; erstinstanzliches Urteil S. 25).

Die Buchführung der C._____ AG zeigte daher ein unvollständiges, und damit falsches Bild. Indem der Beschwerdeführer die teils privat an B._____ und A._____ über Konti in Liechtenstein, teils auf zwei Konten der C._____ AG in Liechtenstein ausbezahlten Retrozessionen nirgends erfasst hat, hat er den Tatbestand der Falschbeurkundung erfüllt. Das angefochtene Urteil verletzt daher kein Bundesrecht. Die Beschwerde erweist sich in diesem Punkt als unbegründet.

6.

Unbegründet ist die Beschwerde auch, soweit der Beschwerdeführer einen Rechtsirrtum geltend macht (Nichtigkeitsbeschwerde S. 9 f.).

6.1 Gemäss Art. 20 StGB kann der Richter die Strafe nach freiem Ermessen mildern oder von einer Bestrafung Umgang nehmen, wenn der Täter aus zureichenden Gründen angenommen hat, er sei zur Tat berechtigt. Vermeidbar ist ein Verbotsirrtum regelmässig, wenn der Täter selbst an der Rechtmässigkeit seines Verhaltens zweifelte oder hätte Zweifel haben müssen (BGE 129 IV 6 E. 4.1).

6.2 Der blosse Umstand, dass der Beschwerdeführer die Buchführung hinsichtlich der treuhänderisch entgegengenommenen Kundengelder mit der Revisionsstelle abgesprochen hat, begründet kein mangelndes Unrechtsbewusstsein, zumal diese Frage mit dem Problem der Erfassung der an die C._____ AG geflossenen Retrozessionen nichts zu tun hat. Dass der Beschwerdeführer im Übrigen tatsächlich Zweifel an der Rechtmässigkeit der Verheimlichung der Konten hatte, ergibt sich daraus, dass er diesbezüglich gegenüber A._____ und B._____ offenbar erhebliche Bedenken geäussert hat (vgl. erstinstanzliches Urteil S. 15 Ziff. 2.1.8 und 20 Ziff. 2.2.6 a.E.).

7.

Aus diesen Gründen ist die Nichtigkeitsbeschwerde abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann.

II. Staatsrechtliche Beschwerde

8.

8.1 In der staatsrechtlichen Beschwerde rügt der Beschwerdeführer eine Verletzung seines Anspruchs auf rechtliches Gehör. Er habe vor Obergericht die Anträge gestellt, Herr G._____ von der G._____ Treuhand AG, der Revisionsstelle der C._____ AG, sei als Zeuge einzuvernehmen und es sei eventualiter ein Gutachten über die beanstandete Buchführung einzuholen. Der Zeuge hätte darüber Auskunft erteilen können, dass die Jahresrechnung nach Auffassung der Revisionsstelle korrekt und gesetzeskonform geführt gewesen sei und dass alle Entscheide zur konkreten Rechnungsgrundlage mit ihm abgesprochen worden seien. Diese Aussagen wären auch im Hinblick auf die Beurteilung des Vorsatzes von Bedeutung gewesen. Die Expertise sei beantragt worden, weil zur Beurteilung des Sachverhalts besondere Fachkenntnisse erforderlich seien. Beide Anträge habe das Obergericht abgewiesen, wobei es die Abweisung des Eventualantrags nicht begründet habe (staatsrechtliche Beschwerde S. 4 ff.).

8.2 Das Obergericht führt aus, die nachträgliche Einvernahme des Revisors, der im Verlauf der Strafuntersuchung nicht befragt worden sei, erübrige sich. Denn selbst wenn die Bilanzierung des Aktivpostens "Bestand Kundeneinzahlung" und "Durchlaufskonto Broker und Verwalter" auf Empfehlung des Revisors in der Bilanz per 31. Dezember 1996 eingeführt worden wäre, könnte sich der Beschwerdeführer von seiner strafrechtlichen Verantwortlichkeit nicht entlasten. In der Kundenbuchhaltung seien zwar die Positionen und Verwaltungskosten der C._____ AG von den Kundengeldern abgebucht, die Retrozession aber nicht als Kundenguthaben verbucht worden. Im Zeitpunkt, als die Buchhaltung der C._____ AG erstellt worden sei, habe der Beschwerdeführer detailliert Kenntnis über die von der D._____ AG ausbezahlten Retrozessionen auf die Konten der C._____ AG bei der F._____-Bank, aber auch über die Bezüge von B._____ und A._____ gehabt. Die Retrozessionen seien also vom Beschwerdeführer weder in der Buchhaltung der C._____ AG als Aktiv- und Passivposten noch in der Kundenbuchhaltung als Kundenguthaben verbucht worden (angefochtenes Urteil S. 6, 13 f.).

9.

9.1 Der Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 BV umfasst u.a. das Recht des Betroffenen, mit erheblichen Beweisanträgen gehört zu werden und an der Erhebung wesentlicher Beweise entweder mitzuwirken oder sich zumindest zum Beweisergebnis zu äussern, wenn dieses geeignet ist, den Entscheid zu

beeinflussen (BGE 126 I 15 E. 2a/aa; 124 I 49 E. 3a und 241 E. 2 je mit Hinweisen). Der Richter muss somit rechtzeitig und formrichtig angebotene erhebliche Beweismittel abnehmen (BGE 122 I 53 E. 4a mit Hinweisen). Dies verwehrt es ihm indes nicht, einen Beweisantrag abzulehnen, wenn er in willkürfreier Würdigung der bereits abgenommenen Beweise zur Überzeugung gelangt, der rechtlich erhebliche Sachverhalt sei genügend abgeklärt, und er überdies in willkürfreier antizipierter Würdigung der zusätzlich beantragten Beweise zur Auffassung gelangen durfte, weitere Beweisvorkehren würden an der Würdigung der bereits abgenommenen Beweise voraussichtlich nichts mehr ändern (BGE 131 I 153 E. 3; 124 I 208 E. 4a, je mit Hinweisen).

Aus dem in Art. 29 Abs. 2 BV (Art. 4 aBV) garantierten Anspruch auf rechtliches Gehör folgt die Pflicht der Behörden, ihren Entscheid zu begründen. Der Betroffene muss sich über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und diesen in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen können. In diesem Sinne müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde hat leiten lassen und auf welche sich ihr Entscheid stützt. Sie darf sich aber auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken und muss sich nicht ausdrücklich mit jeder tatsächlichen Behauptung und jedem rechtlichen Einwand auseinander setzen (vgl. BGE 126 I 97 E. 2b; 125 II 369 E. 2c; 112 Ia 107 E. 2b).
9.2 Eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör ist nicht ersichtlich. Wie das Obergericht zutreffend ausführt, wird dem Beschwerdeführer die Art und Weise, wie die Ausserbilanzgeschäfte in der Rechnungslegung der C._____ AG behandelt wurden, nicht zum Vorwurf gemacht (vgl. oben E. 5.3; angefochtenes Urteil S. 12; Gegenbemerkungen S. 2). Von daher ist für die Beurteilung des vorliegenden Falles auch ohne Bedeutung, ob das entsprechende Vorgehen mit dem Revisor der Gesellschaft abgesprochen war. Der Beschwerdeführer führt denn auch selbst aus, dass weder die Frage, wem die Retrozessionen zustanden, noch die Konti auf den Liechtensteinischen Banken Gegenstand der Gespräche mit der Revisionsstelle war (staatsrechtliche Beschwerde S. 9 Ziff. 22).

Soweit der Beschwerdeführer geltend macht, es habe ihm am Vorsatz gefehlt (staatsrechtliche Beschwerde S. 10), beschränkt er sich auf eine pauschale Behauptung. Im Übrigen ergibt sich aus dem Umstand, wonach er gegenüber B._____ und A._____ Bedenken geäussert, aber dennoch gehandelt hat, dass er eine falsche Verbuchung und damit eine Verfälschung der Jahresrechnung der C._____ AG in Kauf genommen hat.

Ferner trifft zwar zu, dass das Obergericht den Eventualantrag ohne Begründung abgewiesen hat. Doch ergibt sich aus seinen Erwägungen, dass es der Auffassung ist, die Beurteilung der Frage, wie die Retrozessionen in der Jahresrechnung der C._____ AG zu erfassen gewesen wären, erfordere keine besondere Fachkenntnis. Dies ist nicht zu beanstanden. Entscheidend für die Erfassung der Gelder in der Finanzbuchhaltung ist die Frage, wem diese zustehen. Insofern nehmen die kantonalen Instanzen einleuchtend an, die Gelder stammten aus Ertrag aus den Anlagegeschäften und seien in der Jahresrechnung der C._____ AG aufzuführen. Dass den Kunden ein Ablieferungsanspruch zustand, ändert daran nichts. Der Beschwerdeführer führt zwar richtig aus, dass die buchhalterische Behandlung der Treuhandverhältnisse nicht einheitlich ist und dass insofern verschiedene Möglichkeiten offen stehen (vgl. Schweizer Handbuch der Wirtschaftsprüfung, Bd. I, S. 369 f.). Dies bezieht sich aber nicht auf die Konstellation, wie sie hier vorliegt, denn die Retrozessionen stammten nicht aus Kundengeld. Allfällige fachkundige Erläuterungen über die buchhalterische Erfassung der Treuhandverhältnisse vermöchten daher zur Erhellung der wesentlichen Frage nichts
beizutragen.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet.
10.
Aus diesen Gründen ist auch die staatsrechtliche Beschwerde abzuweisen.

III. Kostenfolgen
11.
Bei diesem Ausgang des Verfahrens trägt der Beschwerdeführer die Kosten (Art. 156 Abs. 1 OG und Art. 278 Abs. 1 BStP). Da die Beschwerden von vornherein keine Aussicht auf Erfolg hatten (Art. 152 Abs. 1 OG, vgl. BGE 124 I 304 E. 2 mit Hinweisen), sind die Gesuche um unentgeltliche Rechtspflege abzuweisen. Den schlechten finanziellen Verhältnissen des Beschwerdeführers kann bei der Festsetzung der Gerichtsgebühr

Rechnung getragen werden. Mit dem Entscheid in der Sache wird das Gesuch um aufschiebende Wirkung der Beschwerden gegenstandslos.

Demnach erkennt das Bundesgericht:
1.
Die eidgenössische Nichtigkeitsbeschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
2.
Die staatsrechtliche Beschwerde wird abgewiesen.
3.
Die Gesuche um unentgeltliche Rechtspflege werden abgewiesen.
4.
Die Gerichtsgebühren von insgesamt Fr. 1'600.– werden dem Beschwerdeführer auferlegt.
5.
Dieses Urteil wird dem Beschwerdeführer, der Staatsanwaltschaft des Kantons Luzern und dem Obergericht des Kantons Luzern, II. Kammer, schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 3. Februar 2006
Im Namen des Kassationshofes
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: