Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
6B 367/2007 /rom

Urteil vom 10. Oktober 2007
Strafrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Schneider, Präsident,
Bundesrichter Wiprächtiger, Ferrari, Favre, Mathys,
Gerichtsschreiber Stohner.

Parteien
X._____,
Beschwerdeführer, vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. Bernhard Rüdy,

gegen

Oberstaatsanwaltschaft des Kantons Zürich, Postfach, 8090 Zürich.

Gegenstand
Mehrfache Urkundenfälschung,

Beschwerde in Strafsachen gegen das Urteil des Obergerichts des Kantons Zürich, I. Strafkammer, vom 15. März 2007.

Sachverhalt:

A.
Mit Urteil vom 20. Juni 2006 sprach das Bezirksgericht Zürich X._____ und A._____ des mehrfachen Steuerbetrugs und der mehrfachen Urkundenfälschung schuldig und bestrafte sie je mit fünf Monaten Gefängnis, bedingt vollziehbar bei einer Probezeit von zwei Jahren.

Gegen dieses Urteil reichte X._____ Berufung ans Obergericht des Kantons Zürich, I. Strafkammer, ein und beantragte, auf die Anklage betreffend mehrfacher Urkundenfälschung sei nicht einzutreten. Eventualiter sei er vom Vorwurf der mehrfachen Urkundenfälschung freizusprechen. A._____ sah von einem Weiterzug des Urteils ab.

B.
Mit Urteil vom 15. März 2007 stellte das Obergericht des Kantons Zürich, I. Strafkammer, fest, dass das erstinstanzliche Urteil in Rechtskraft erwachsen ist, soweit X._____ des mehrfachen Steuerbetrugs für schuldig erklärt wurde. Des Weiteren befand es X._____ der mehrfachen Urkundenfälschung für schuldig und verurteilte ihn zu einer Geldstrafe von insgesamt 150 Tagessätzen zu Fr. 150.–, bedingt vollziehbar bei einer Probezeit von zwei Jahren.

C.
X._____ führt Beschwerde in Strafsachen mit den Anträgen, auf die Anklage betreffend mehrfacher Urkundenfälschung sei nicht einzutreten. Eventualiter sei er vom Vorwurf der mehrfachen Urkundenfälschung freizusprechen.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1.
Auf die Beschwerde ist einzutreten, da sie unter Einhaltung der gesetzlichen Frist (Art. 100 Abs. 1 BGG) und Form (Art. 42 BGG) von der in ihren Anträgen unterliegenden beschuldigten Person (Art. 81 Abs. 1 lit. b BGG) eingereicht wurde und sich gegen einen von einer letzten kantonalen Instanz (Art. 80 BGG) gefällten Endentscheid (Art. 90 und 95 BGG) in Strafsachen (Art. 78 Abs. 1 BGG) richtet.

2.
Den Verurteilungen liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Der Beschwerdeführer hat zusammen mit seinem Geschäftspartner A._____ 1991 eine Aktiengesellschaft (AG) gegründet, bei welcher A._____ als Präsident und der Beschwerdeführer als Vize-Präsident des Verwaltungsrats mit Einzelunterschrift amteten. Zwischen 1995 und 2001 veranlassten die beiden Geschäftspartner mit fiktiven Rechnungen Zahlungen der AG auf ein Bankkonto und verwendeten die einbezahlten Beträge zu privaten Zwecken. Diese Privatbezüge belasteten sie dem Aufwandkonto "Leistungen Dritter" der AG und reichten den Steuerbehörden zusammen mit der Steuererklärung Erfolgsrechnungen ein, welche einen fiktiv erhöhten Geschäftsaufwand auswiesen. Hierdurch wurden der steuerbare Geschäftsgewinn um insgesamt Fr. 622'790.– geschmälert und im Ergebnis rund Fr. 191'000.– an Steuern hinterzogen.

3.
Der Beschwerdeführer rügt vorab eine Verletzung von Art. 9 BV, da die Vorinstanz den Sachverhalt willkürlich festgestellt und Beweise willkürlich gewürdigt habe.

Willkür im Sinne von Art. 9 BV liegt nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung einzig vor, wenn der angefochtene Entscheid auf einer schlechterdings unhaltbaren oder widersprüchlichen Beweiswürdigung beruht bzw. im Ergebnis offensichtlich unhaltbar ist, mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch steht, eine Norm oder einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzt oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwiderläuft (BGE 129 I 173 E. 3.1 mit Hinweisen). Dass das angefochtene Urteil mit der Darstellung des Beschwerdeführers nicht übereinstimmt oder eine andere Lösung oder Würdigung vertretbar erscheint oder gar vorzuziehen wäre, genügt praxisgemäss für die Begründung von Willkür nicht (BGE 131 IV 100 nicht publ. E. 4.1; 127 I 54 E. 2b mit Hinweisen).

Der Beschwerdeführer wiederholt einzig seine bereits im kantonalen Verfahren erhobenen Tatsachenbehauptungen und stellt der Beweiswürdigung des Obergerichts seine eigene Sicht der Dinge gegenüber, ohne näher zu substantiieren, inwiefern der Entscheid (auch) im Ergebnis schlechterdings unhaltbar sein sollte. Seine Vorbringen erschöpfen sich mithin in einer unzulässigen appellatorischen Kritik am angefochtenen Urteil und genügen den Begründungsanforderungen nicht. In diesem Punkt kann auf die Beschwerde deshalb nicht eingetreten werden.

4.
4.1 Der Beschwerdeführer wendet sich gegen seine Verurteilung wegen mehrfacher Urkundenfälschung im Sinne von Art. 251 Ziff. 1 StGB. Dieser Tatbestand werde durch die Verurteilung wegen mehrfachen Steuerbetrugs konsumiert, könne doch vorliegend von einer Inkaufnahme der Verwendung der gefälschten Urkunden im nicht-fiskalischen Bereich keine Rede sein. Für die Annahme von echter Konkurrenz genüge die objektive Verwendbarkeit der Dokumente zu anderen als zu Steuerzwecken nicht. Unabdingbare Voraussetzung sei vielmehr die tatsächliche Überlassung der Bilanzen und Erfolgsrechnungen der Gesellschaft an eine Drittperson bzw. zumindest der Nachweis seiner Absicht hierzu. Ein solcher Vorwurf werde jedoch nicht erhoben, weshalb die Anklageschrift hinsichtlich der Tatbestandsvoraussetzungen von Art. 251 StGB dem Akkusationsprinzip nicht zu genügen vermöge. Folgerichtig könne auf die Anklage nicht eingetreten werden. Eventualiter sei er vom Vorwurf der mehrfachen Urkundenfälschung freizusprechen.

Ein Freispruch habe aber auch deshalb zu erfolgen, weil ihm keine Vorteils- oder Schädigungsabsicht angelastet werden könne. In der Erfolgsrechnung sei der Geschäftsgewinn fiktiv geschmälert worden, weshalb eine

Täuschung von Dritten zur Erlangung eines unrechtmässigen Vorteils schlicht nicht möglich sei. Entgegen der Argumentation der Vorinstanz könnten insbesondere Gläubiger, die fälschlicherweise von einer schlechteren Bonität der Gesellschaft ausgingen, per se nicht in einer strafrechtlich relevanten Art getäuscht werden. Ebenso wenig sei eine Täuschung oder Schädigung der Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHV) aufgrund der unwahren Erfolgsrechnungen denkbar, da der Ausgleichskasse keine Geschäftsbücher vorzulegen und auf Gewinnausschüttungen ohnehin keine Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten seien.

4.2 Gemäss Art. 251 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.

Bei der Urkundenfälschung handelt es sich um ein abstraktes Gefährdungsdelikt. Geschütztes Rechtsgut von Art. 251 StGB ist das besondere Vertrauen, welches im Rechtsverkehr einer Urkunde als Beweismittel entgegengebracht wird (BGE 129 IV 53 E. 3.2). 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. 4 StGB).
Die Urkundenfälschung im engeren Sinn erfasst das Herstellen einer unechten Urkunde, deren wirklicher Aussteller mit dem aus ihr ersichtlichen Urheber nicht identisch ist. Demgegenüber betrifft die Falschbeurkundung 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 wird nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nur angenommen, 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 Vorschriften wie etwa den Bilanzvorschriften der Art. 958 ff. OR liegen, die gerade den Inhalt bestimmter Schriftstücke näher festlegen (BGE 132 IV 12 E. 8.1 und 129 IV 130 E. 2.1, je mit Hinweisen). Die kaufmännische Buchführung und ihre Bestandteile (Belege, Bücher, Buchhaltungsauszüge über Einzelkonten, Bilanzen oder Erfolgsrechnungen) sind mithin im Rahmen der Falschbeurkundung als Absichtsurkunden
kraft Gesetzes (Art. 662a ff. und Art. 957 ff. OR) bestimmt und geeignet, Tatsachen von rechtlicher Bedeutung bzw. die in ihr enthaltenen Tatsachen zu beweisen, wobei für ihren Urkundencharakter der mit der Buchführung verfolgte Zweck keine Rolle spielt (BGE 132 IV 12 E. 8.1; 122 IV 25 E. 2b).

4.3 Eine falsche Buchung erfüllt den Tatbestand der Falschbeurkundung, wenn sie Buchungsvorschriften und -grundsätze verletzt, die errichtet worden sind, um die Wahrheit der Erklärung und damit die erhöhte Glaubwürdigkeit der Buchführung zu gewährleisten. Die spezifischen aktienrechtlichen Buchführungsbestimmungen gemäss Art. 662a ff. OR dienen einerseits den Kapitaleignern, in deren Auftrag Verwaltung und Geschäftsleitung tätig sind, anderseits den Gläubigern und schliesslich bei hinreichender wirtschaftlicher Bedeutung auch einer weiteren Öffentlichkeit zur Information über die Ertragslage der Gesellschaft. Die Verfälschung der Buchführung lässt die Ertragslage des Geschäfts für Dritte in einem anderen Licht erscheinen und kann deren Einschätzung der Entwicklung, der wirtschaftlichen Gesundheit und der künftigen Zahlungsfähigkeit einer Unternehmung beeinflussen. Der Regelfall bei Wirtschaftsdelikten ist das Vortäuschen einer zu günstigen Lage des buchführenden Unternehmens. Anders liegen die Dinge bei den als Steuerbetrug zu ahndenden Buchhaltungsmanipulationen mit dem Zweck, Steuern zu hinterziehen. Solch falsches Buchen, welches die wirtschaftliche Lage als zu ungünstig erscheinen lässt, ist als Falschbeurkundung im Sinne von
Art. 251 StGB zu erfassen, wenn hierdurch objektiv Buchhaltungsvorschriften missachtet werden.

Nach Art. 662a Abs. 1 OR muss die Jahresrechnung einer AG so aufgestellt werden, dass die Vermögens- und Ertragslage der Gesellschaft möglichst zuverlässig beurteilt werden kann. Gemäss Art. 663 OR weist die Erfolgsrechnung betriebliche und betriebsfremde sowie ausserordentliche Erträge und Aufwendungen aus (Abs. 1). Unter Aufwand sind Material- und Warenaufwand, Personalaufwand, Finanzaufwand sowie Aufwand für Abschreibungen gesondert auszuweisen (Abs. 3).

Wer Vergünstigungen und Ausgaben privater Art zu Unrecht als geschäftsbedingt ausweist oder wer Lohnzahlungen auf einem sachfremden Aufwandkonto verbucht, verstösst gegen Art. 662a und Art. 663 OR bzw. gegen die Buchhaltungs- und Bilanzprinzipien der Vollständigkeit, Wahrheit und Klarheit (vgl. BGE 122 IV 25 E. 2c; Urteil des Bundesgerichts 6S.147/2003 vom 30. April 2005, E. 2.3.2, publ. in: Pra 2006 Nr. 71 S. 500; Niklaus Schmid, Fragen der Falschbeurkundung bei Wirtschaftsdelikten, ZStrR 95/1978 S. 294).

Durch das Verbuchen fiktiver Passiven hat der Beschwerdeführer folglich den objektiven Tatbestand der Falschbeurkundung nach Art. 251 StGB erfüllt.

4.4 Der subjektive Tatbestand der Urkundenfälschung verlangt Vorsatz hinsichtlich aller objektiven Tatbestandsmerkmale, wobei Eventualvorsatz genügt. Vorsätzlich begeht ein Verbrechen oder Vergehen, wer die Tat mit Wissen und Willen ausführt. Vorsätzlich handelt bereits, wer die Verwirklichung der Tat für möglich hält und in Kauf nimmt (Art. 12 Abs. 2 StGB; vgl. auch BGE 133 IV 1 E. 4.1, 9 E. 4.1; 131 IV 1 E. 2.2; 130 IV 58, je mit Hinweisen).

Verlangt wird des Weiteren ein Handeln in der Absicht, jemanden am Vermögen oder an anderen Rechten zu schädigen oder sich oder einem anderen einen unrechtmässigen Vorteil zu verschaffen. Der erstrebte Vorteil bzw. die Schädigung müssen sich aus der zumindest in Kauf genommenen Verwendung der unechten bzw. unwahren Urkunde ergeben. Dies setzt eine Täuschungsabsicht voraus, die sich regelmässig aus dem Willen des Täters ergibt, die Urkunde als echt bzw. wahr zu verwenden. Dass eine Person tatsächlich getäuscht wird, ist nicht erforderlich, denn es entspricht dem Wesen der abstrakten Gefährdungsdelikte, dass nicht von Anbeginn an ersichtlich ist, in welcher Weise - d.h. bei welchen Personen und in welchem konkreten Sachzusammenhang - die dem Delikt innewohnende Gefahr sich auswirken kann. Die abstrakte Gefahr bzw. das Missbrauchsrisiko wird aber dennoch als derart hoch und schwerwiegend eingeschätzt, dass der Gesetzgeber bereits das gefährdende Verhalten als selbstständig strafbar beurteilt, unabhängig davon, ob der ordnungsgemässe Gang des Rechtsverkehrs auch faktisch tangiert ist oder nicht. Die Absichten der fälschenden Person können sich auf einen vom Gesetz nicht näher bestimmten "unrechtmässigen Vorteil" zugunsten des Täters
oder eines Dritten richten. Dabei genügt grundsätzlich jede Besserstellung. Art. 251 StGB schützt somit eine heterogene Vielzahl von möglicherweise betroffenen Rechtspositionen und Geschäftsverkehrsinteressen, welche im Einzelnen nicht konkretisiert werden müssen und auch regelmässig im Voraus nicht näher konkretisiert werden können (BGE 129 IV 53 E. 3.5; Günter Stratenwerth, Schweizerisches Strafrecht, Besonderer Teil II: Straftaten gegen Gemeininteressen, 5. Aufl., Bern 2000, § 36 Rz. 21 ff.; Bernard Corboz, Les infractions en droit suisse, vol. II, Bern 2002, Art. 251 StGB N. 179 ff.; Stefan Trechsel, Schweizerisches Strafgesetzbuch, Kurzkommentar, 2. Aufl., Zürich 1997, Art. 251 N. 15 f.).

Der vom Beschwerdeführer subjektiv angestrebte unrechtmässige Vorteil besteht primär in Steuervorteilen für die Gesellschaft, deren Gewinn sich um den zu Unrecht verbuchten Geschäftsaufwand verringerte. Darüber hinaus schuf der Beschwerdeführer durch diese Transaktionen - seien sie nun als verdeckte Gewinnausschüttungen oder als Verbuchung von Lohnzahlungen auf einem sachfremden Aufwandkonto zu bewerten - die Voraussetzungen dafür, dass er den fraglichen Betrag bei der Steuerveranlagung seines privaten Einkommens verschweigen konnte (vgl. hierzu Urteil des Bundesgerichts 6S.147/2003 vom 30. April 2005, E. 2.3.3, publ. in: Pra 2006 Nr. 71 S. 500).

Der subjektive Tatbestand von Art. 251 StGB ist demnach ebenfalls zu bejahen.
-:-

4.5 Zu klären bleibt das Verhältnis zwischen den Tatbeständen des Steuerbetrugs und der Urkundenfälschung.

Wer mit einem Urkundenfälschungsdelikt ausschliesslich Steuervorschriften umgehen will, ist einzig nach Steuerstrafrecht zu beurteilen. Ist hingegen nachgewiesen, dass der Täter mit seiner Fälschung oder Falschbeurkundung nicht nur einen steuerlichen Vorteil erstrebte, sondern auch eine - objektiv mögliche - Verwendung des Dokuments im nicht-fiskalischen Bereich beabsichtigte oder zumindest in Kauf nahm, so liegt echte

Konkurrenz zwischen Steuerdelikt und gemeinrechtlichem Urkundendelikt vor (Markus Boog, Basler Kommentar, StGB II, 2003, Art. 251 N. 107; Andreas Donatsch/Wolfgang Wohlers, Strafrecht IV Delikte gegen die Allgemeinheit, 3. Aufl., Zürich 2004, S. 155; Trechsel, a.a.O., Art. 251 N. 20; Stratenwerth, a.a.O., § 36 N. 59; Derselbe, Urkundendelikte unter dem Aspekt der Wirtschaftskriminalität, SJZ 76/1980 S. 10 f.; Hans Schultz, Die strafrechtliche Rechtsprechung des Bundesgerichts im Jahre 1996, ZBJV 133/1997 S. 401; vgl. auch Andreas Donatsch, Besprechung von BGE 122 IV 25 ff., SZW 6/1997 S. 262; Guido Jenny, Zur Frage der Konkurrenz zwischen Steuerstrafrecht und gemeinem Strafrecht im Bereich der Urkundendelikte, ZStrR 97/1980 S. 121 ff.; A. Haefliger, Urkundendelikte des Strafgesetzbuches und kantonales Steuerstrafrecht, ZStrR 71/1956 S. 68 f.).

4.6 Während bei einfachen Gesellschaften - auf welche sich der vom Beschwerdeführer angeführte BGE 108 IV 27 bezieht - das Vermögen der Gesellschaft lediglich abstrakt ausgeschieden ist und die Gesellschafter unbeschränkt für Gesellschaftsschulden haften, kommt der Buchhaltung bei Aktiengesellschaften eine erhöhte Bedeutung zu, da diese dem Nachweis des Gesellschaftsvermögens dient. Die Handelsbilanz einer AG hat stets die Funktion, nicht nur im Verhältnis zu den Steuerbehörden, sondern auch und vor allem gegenüber Dritten als Ausweis über die finanzielle Situation der Gesellschaft zu dienen. Wer eine inhaltlich unrichtige Handelsbilanz erstellt, nimmt daher in aller Regel in Kauf, dass diese nicht nur im Verhältnis zu den Steuerbehörden, sondern auch im nicht-fiskalischen Bereich Verwendung findet. Das reicht grundsätzlich für die Anwendung von Art. 251 StGB aus, denn der Täter muss sich - wie die Vorinstanz zutreffend festhält - sein Wissen um die Relevanz der Dokumente im Rechtsverkehr anrechnen lassen. Einer tatsächlichen Überlassung der Urkunden an Drittpersonen bedarf es nicht (vgl. auch Boog, a.a.O., Art. 251 N. 107). Art. 251 StGB wäre einzig nicht anwendbar, wenn neben einer inhaltlich richtigen Handelsbilanz eine inhaltlich falsche, ausschliesslich für Steuerzwecke erstellte und als solche bezeichnete Steuerbilanz errichtet würde (vgl. zum Ganzen BGE 122 IV 25 E. 3c). Dies aber ist vorliegend nicht der Fall.

4.7 Aus diesen Ausführungen folgt zugleich, dass die Rüge des Beschwerdeführers, der Anklagegrundsatz sei verletzt worden, nicht stichhaltig ist:

Der Anklagegrundsatz dient dem Schutz der Verteidigungsrechte der angeklagten Person und konkretisiert insofern das Prinzip der Gehörsgewährung (Art. 29 Abs. 2 BV und Art. 6 EMRK; BGE 120 IV 348 E. 2b). Nach diesem Grundsatz können Gegenstand des gerichtlichen Verfahrens nur Sachverhalte sein, die dem Angeklagten in der Anklageschrift vorgeworfen werden. Diese muss die Person des Angeklagten sowie die ihm zur Last gelegten Delikte in ihrem Sachverhalt so präzise umschreiben, dass die Vorwürfe im objektiven und subjektiven Bereich genügend konkretisiert sind (Umgrenzungsfunktion). An diese Anklage ist das Gericht gebunden. Zum anderen vermittelt sie dem Angeschuldigten die für die Durchführung des Verfahrens und die Verteidigung notwendigen Informationen. Sie dient insofern dem Schutz der Verteidigungsrechte des Angeklagten (Informationsfunktion). Beiden Funktionen kommt gleiches Gewicht zu (BGE 126 I 19 E. 2a; 120 IV 348 E. 2b und c; Robert Hauser/Erhard Schweri/Karl Hartmann, Schweizerisches Strafprozessrecht, 6. Aufl., Basel 2005, § 50 Rz. 6 ff. und 16 ff.). In der kantonalen Strafprozessordnung ist der Anklagegrundsatz in § 162 StPO/ZH festgelegt.

In der Anklageschrift wird dem Beschwerdeführer explizit vorgeworfen, er habe durch die Falschbeurkundung in Kauf genommen, dass Dritte - insbesondere mögliche Gläubiger und die AHV - über die Vermögenslage getäuscht würden. Da aber weder eine effektive Überlassung der Erfolgsrechnung an Dritte in objektiver noch ein damit verfolgter konkreter Täuschungsvorsatz in subjektiver Hinsicht erforderlich ist, muss die Anklage auch nicht anhand einzelner Lebensvorgänge konkretisieren, inwiefern Dritte getäuscht oder konkret geschädigt worden seien bzw. potentiell geschädigt werden könnten.

Ein Verstoss gegen das Akkusationsprinzip liegt mithin nicht vor.

4.8 Im Übrigen ist entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers bei Erfolgsrechnungen, welche das Ergebnis der Unternehmung negativer darstellen, als dies in Tat und Wahrheit der Fall ist, die Erlangung eines eigenen Vorteils oder einer Schädigung Dritter - wie namentlich von Gläubigern oder der AHV - nicht per se

ausgeschlossen:

Wird zum Zwecke der Steuerhinterziehung der Geschäftsgewinn fiktiv geschmälert, besteht für die Gesellschaft insbesondere das Risiko, dass Nach- und Strafsteuern bezahlt werden müssen, wenn die Sache entdeckt wird. Diese Zahlungen mindern die Liquidität der Gesellschaft und können so Gläubigerinteressen tangieren.

Ebenso kann die Falschbeurkundung sozialversicherungsrechtlich bedeutsam sein. Gemäss Art. 7 lit. h der Verordnung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVV; SR 831.101) gehören Tantiemen, feste Entschädigungen und Sitzungsgelder an die Mitglieder der Verwaltung und der geschäftsführenden Organe zum massgeblichen beitragspflichtigen Lohn. Richtet eine AG Leistungen an Arbeitnehmer aus, die gleichzeitig Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte sind oder Inhabern solcher Rechte nahestehen, erhebt sich bei der Festsetzung sowohl der direkten Bundessteuer als auch der Sozialversicherungsbeiträge die Frage, ob und inwieweit es sich dabei um Arbeitsentgelt (massgebenden Lohn) oder aber um eine verdeckte Gewinnausschüttung (Kapitalertrag) handelt. Letztere unterliegt der direkten Bundessteuer im Sinne von Art. 20 Abs. 1 lit. c des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11), da sie ihren Grund in der Aktionärseigenschaft des Empfängers hat.

Die Sozialversicherung ist daran interessiert zu verhindern, dass massgebender Lohn fälschlicherweise als Kapitalertrag deklariert wird und dadurch der Beitragserhebung entgeht (BGE 103 V 1 E. 2b; Roland Müller, Der Verwaltungsrat als Arbeitnehmer, Zürich/Basel/ Genf 2005, S. 377 ff.). Es ist dabei Sache der Ausgleichskassen, selbstständig zu beurteilen, ob ein Einkommensbestandteil als massgebender Lohn oder als Kapitalertrag zu qualifizieren ist. Allerdings halten sich die Ausgleichskassen bei ihrem Entscheid in der Regel an die bundessteuerrechtliche Betrachtungsweise (vgl. Art. 23 AHVV). Die Falschbeurkundung des Beschwerdeführers kann mithin durchaus dazu führen, dass dieser seiner AHV-Beitragspflicht nicht (vollumfänglich) nachkommt und hierdurch einen unrechtmässigen Vorteil erwirkt bzw. die Sozialversicherung schädigt (vgl. auch Art. 87 des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung; AHVG; SR 831.10).

4.9 Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass der Beschwerdeführer durch seine Erstellung einer inhaltlich unrichtigen Handelsbilanz zum Zwecke der Steuerhinterziehung die Verwendung der Urkunden im nichtfiskalischen Bereich und die Täuschung von Dritten zwangsläufig billigend in Kauf genommen hat, konnte er doch nicht von vornherein wissen, wofür die Erfolgsrechnung noch Verwendung findet. Es liegt folglich echte Konkurrenz zwischen den Tatbeständen des Steuerbetrugs und der Urkundenfälschung vor.

5.
Die Beschwerde ist demnach vollumfänglich abzuweisen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die bundesgerichtlichen Kosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 4'000.– wird dem Beschwerdeführer auferlegt.

3.
Dieses Urteil wird dem Beschwerdeführer, der Oberstaatsanwaltschaft des Kantons Zürich und dem Obergericht des Kantons Zürich, I. Strafkammer, schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 10. Oktober 2007
Im Namen der Strafrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: