Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
6S.147/2003 /bri

Urteil vom 30. April 2005
Kassationshof

Besetzung
Bundesrichter Schneider, Präsident,
Bundesrichter Wiprächtiger, Kolly, Karlen, Zünd,
Gerichtsschreiber Näf.

Parteien
X._____,
Beschwerdeführer, vertreten durch Rechtsanwältin lic. iur. Irene Buchschacher,

gegen

Oberstaatsanwaltschaft des Kantons Zürich, Postfach, 8023 Zürich.

Gegenstand
Mehrfache Urkundenfälschung (Art. 251 StGB), Steuerbetrug (Art. 186 Abs. 1 DBG),

Nichtigkeitsbeschwerde gegen das Urteil des Obergerichts des Kantons Zürich, I. Strafkammer, vom 20. Februar 2003.

Sachverhalt:

A.
Das Obergericht des Kantons Zürich sprach X._____ am 20. Februar 2003 in teilweiser Bestätigung des Urteils des Bezirksgerichts Horgen vom 17. April 2002 der mehrfachen Urkundenfälschung (Art. 251 Ziff. 1 StGB) und des Steuerbetrugs (Art. 186 Abs. 1 DBG und § 192 aStG/ZH) schuldig und verurteilte ihn zu einer bedingt vollziehbaren Gefängnisstrafe von fünf Monaten und zu einer Busse von 600 Franken.

B.
Das Kassationsgericht des Kantons Zürich wies am 28. September 2004 die von X._____ erhobene kantonale Nichtigkeitsbeschwerde ab, soweit es darauf eintrat.

C.
X._____ führt eidgenössische Nichtigkeitsbeschwerde mit dem Antrag, das Urteil des Obergerichts sei aufzuheben, und er sei von Schuld und Strafe freizusprechen. Zudem ersucht er um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege.

D.
Das Obergericht hat auf eine Stellungnahme zur Beschwerde verzichtet.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Der Beschwerdeführer verfälschte den von einem Treuhandbüro erstellten, revidierten und unterzeichneten Jahresabschluss der von ihm beherrschten A._____AG per 31. März 1995, indem er darin einzelne Sei-

ten austauschte, welche in einigen Positionen von ihm eingesetzte, nicht den Tatsachen entsprechende Zahlen enthielten. Diesen verfälschten Abschluss reichte er im August/September 1995 unter anderem der Schweizerischen Volksbank (heute CREDIT SUISSE) ein, damit diese seinem Unternehmen einen Kredit gewähre beziehungsweise den Betriebskredit erhöhe.

Die vom Beschwerdeführer verfälschte Jahresrechnung per 31. März 1995 war gegenüber der vom Treuhandbüro erstellten ursprünglichen Jahresrechnung in einzelnen Positionen wie folgt geändert:

Original Jahresrechnung Treuhandbüro
(act. 9.1.1.)
Jahresrechnung mit ausgetauschten Seiten
(act. 9.1.3)

Passiven:
CHF
CHF

Kreditoren
631’506.47
1’096’584.37

Bankverbindlichkeiten
1’216’372.28
651’294.38

Verbindlichkeiten gegenüber Nahestehenden und Aktionären
171’089.58
271’089.58
mit FN

Erfolgsrechnung/Aufwand:

Kapitalkosten
60’974.18
38’315.38

Vertriebs-/Werbeaufwand
257’911.25
280’570.05
Die Passiven waren mithin in beiden Versionen insgesamt gleich hoch (Fr. 2’018’968.33), doch wurden die einzelnen Positionen verändert. Bei den ”Bankverbindlichkeiten” gab der Beschwerdeführer anstelle des tatsächlichen Betrags von ca. Fr. 1’200’000.– einen Betrag von lediglich rund Fr. 650’000.– an, was auch zu einer Reduktion der Kapitalkosten führte. Zwecks Kompensation gab er bei den ”Verbindlichkeiten gegenüber Nahestehenden und Aktionären” sowie insbesondere bei den (übrigen) ”Kreditoren” Beträge an, die höher als die tatsächlichen Beträge waren.

1.2 Gemäss Art. 251 Ziff. 1 StGB wird bestraft, 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 (Abs. 1) sowie wer eine Urkunde dieser Art zur Täuschung gebraucht (Abs. 2). Urkunden sind Schriften, die bestimmt und geeignet sind, oder Zeichen, die bestimmt sind, eine Tatsache von rechtlicher Bedeutung zu beweisen (Art. 110 Ziff. 5 StGB).

1.2.1 Nach der Rechtsprechung sind die kaufmännische Buchführung und ihre Bestandteile (Belege, Bücher, Buchhaltungsauszüge über Einzelkonten, Bilanzen und Erfolgsrechnungen) - auch im Rahmen der Falschbeurkundung - als Absichtsurkunden bestimmt und geeignet, Tatsachen von rechtlicher Bedeutung beziehungsweise die in ihnen genannten Tatsachen zu beweisen (BGE 125 IV 17 E. 2a/aa; 122 IV 25 E. 2b; 108 IV 25 E. 1c, mit Hinweisen).

Dass die von einem unabhängigen Treuhandbüro erstellte und revidierte Jahresrechnung per 31. März 1995 nicht an einer ordnungsgemäss durchgeführten Generalversammlung unter physischer Anwesenheit von Aktionären, sondern gleichsam auf dem Zirkulationsweg genehmigt wurde (siehe Nichtigkeitsbeschwerde S. 5 f.), berührt ihre Urkundenqualität entgegen der Meinung des Beschwerdeführers nicht.
1.2.2 Die Urkundenfälschung im engeren Sinn erfasst das Herstellen einer unechten Urkunde, deren wirklicher Aussteller nicht mit dem aus ihr ersichtlichen Autor identisch ist. Ein Spezialfall der Urkundenfälschung im engeren Sinn ist die Verfälschung, bei der jemand den Inhalt einer von einem andern hergestellten Urkunde eigenmächtig abändert, so dass die Urkunde nicht mehr die Erklärung des aus ihr ersichtlichen Ausstellers wiedergibt; auch diese Urkunde ist unecht, da der wirkliche Aussteller nicht mit dem aus ihr ersichtlichen identisch ist. Demgegenüber betrifft die Falschbeurkundung die Errichtung einer echten, aber inhaltlich unwahren Urkunde, bei welcher der in der Urkunde wiedergegebene Sachverhalt nicht mit dem wirklichen Sachverhalt übereinstimmt.

Indem der Beschwerdeführer einige Seiten der von einem Treuhandbüro erstellten, revidierten und unterzeichneten Jahresrechnung austauschte, erfüllte er nach den zutreffenden Erwägungen im erstinstanzlichen Entscheid (S. 18), auf die im angefochtenen Urteil (S. 13) verwiesen wird, den objektiven Tatbestand der Verfälschung einer Urkunde. Die verfälschte Urkunde war zudem inhaltlich unwahr, was nach der zutreffenden Auffassung der Vorinstanzen vorliegend aber nur von untergeordneter Bedeutung ist (angefochtenes Urteil S. 13 unter Hinweis auf den erstinstanzlichen Entscheid S. 18). Denn bei der Herstellung einer unechten Urkunde durch Verfälschen greift schon der Tatbestand der Urkundenfälschung im engeren Sinn ein und stellt sich an sich die Frage nach der Wahrheit nicht mehr (Markus Boog, Basler Kommentar, StGB II, 2003, Art. 251 N. 39; Günter Stratenwerth, Schweizerisches Strafrecht, Bes. Teil II, 5. Aufl. 2000, § 36 N. 29). Indem der Beschwerdeführer die von ihm verfälschte, unwahre Jahresrechnung bei der Bank einreichte, erfüllte er auch den objektiven Tatbestand des Gebrauchs einer Urkunde dieser Art (Art. 251 Ziff. 1 Abs. 2 StGB), doch ist dieser nach der zutreffenden Auffassung der Vorinstanzen (angefochtenes Urteil S. 13
unter Hinweis auf den erstinstanzlichen Entscheid S. 18) als mitbestrafte Nachtat zu werten (siehe BGE 120 IV 122 E. 5c/cc S. 132).
1.3
1.3.1 Gemäss den Ausführungen der Vorinstanz strebte der Beschwerdeführer durch die Einreichung des fraglichen Jahresabschlusses bei der Bank eine Besserstellung seines Unternehmens an. Es könne kein Zweifel darüber bestehen, dass der Beschwerdeführer im fraglichen Zeitraum auf "gute Zahlen", wozu unzweifelhaft auch kleinere Bankverbindlichkeiten gehörten, angewiesen gewesen sei, nicht zuletzt auch, um die Banken zu "beruhigen". In diesem Sinne sei auch die Aussage des Zeugen B._____ zu sehen, wonach durch die Verfälschung der Zahlen die Bonität besser erschienen sei, was die Kreditwürdigkeit erhöht habe. Genau dies habe der Beschwerdeführer gewollt. Dadurch, dass die langfristigen Bankkredite geringer, die üblichen (gemeint wohl: übrigen) Kreditorenpositionen dagegen um dieselben Beträge höher ausgewiesen worden seien, sei dieses Ziel erreicht worden. Das Motiv für die Fälschung liege auf der Hand (angefochtenes Urteil, S. 13 f.).

Der Beschwerdeführer wendet ein, die von der Vorinstanz vermutlich aus der allgemeinen Lebenserfahrung gezogene Schlussfolgerung, dass eine Verkleinerung der Bankverbindlichkeiten und eine entsprechende Erhöhung der übrigen Kreditoren zu einer Verbesserung der Bankbonität führe, sei offensichtlich unhaltbar. Dabei handle es sich um eine Rechtsfrage, die vom Bundesgericht überprüft werden könne. Die fragliche Schlussfolgerung der Vorinstanz lasse sich nicht auf entsprechende Äusserungen des Zeugen B._____ stützen, da dieser kein Experte und nicht im Bankgewerbe tätig gewesen sei. Die Vorinstanz hätte durch Rückfragen beim betroffenen Bankinstitut abklären müssen, ob und allenfalls welche Rolle die Höhe der Bankverbindlichkeiten in Beziehung zu den übrigen Kreditoren für die Einräumung eines Kredits spielen könne (Nichtigkeitsbeschwerde S. 7 f.).

1.3.2 Die damit aufgeworfene Frage betrifft nicht den objektiven Tatbestand der Urkundenfälschung beziehungsweise der Falschbeurkundung, sondern die Frage, ob der Beschwerdeführer im Sinne von Art. 251 StGB in der Absicht handelte, sich oder einem andern einen unrechtmässigen Vorteil zu verschaffen.
1.3.3 Ob infolge des inkriminierten Verhaltens entsprechend der Annahme der Vorinstanz die Kreditwürdigkeit des Unternehmens als erhöht erschien und damit die Aussichten auf Gewährung beziehungsweise Erhöhung eines Darlehens verbessert wurden, ist entgegen der Meinung des Beschwerdeführers nicht eine Rechtsfrage, sondern eine Tatfrage, die daher im Verfahren der eidgenössischen Nichtigkeitsbeschwerde nicht zur Entscheidung gestellt werden kann.

Im Übrigen ist die Annahme der Vorinstanz nicht zu beanstanden. Für die Entscheidung über die Gewährung eines Kredits ist aus der Sicht der Bank nicht nur der Gesamtbetrag der Kreditoren von Bedeutung, sondern auch, wie sich dieser Gesamtbetrag auf einzelne Kreditorenpositionen verteilt, mithin wie hoch einerseits insbesondere die bereits bestehenden Bankverbindlichkeiten und andererseits beispielsweise die Forderungen von Aktionären der AG und dieser nahe stehenden Personen sind.

Die vom Beschwerdeführer durch das inkriminierte Verhalten angestrebte Besserstellung ist ein unrechtmässiger Vorteil im Sinne von Art. 251 StGB.

1.4 Die Behauptung des Beschwerdeführers, es sei möglich, dass er quasi irrtümlich die falsche anstelle der richtigen Jahresrechnung bei der Bank eingereicht habe (Beschwerde S. 9), ist nicht zu hören, da sie eine Tatfrage betrifft und daher im Verfahren der eidgenössischen Nichtigkeitsbeschwerde nicht zur Entscheidung gestellt werden kann.

1.5 Die eidgenössische Nichtigkeitsbeschwerde ist somit in diesem Schuldpunkt abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

2.
2.1 Der Beschwerdeführer liess in der Jahresrechnung 1994/1995 der A._____AG die Kosten für seine Hochzeitsreise auf die Insel Mauritius in der Höhe von Fr. 28'884.– als Geschäftsaufwand verbuchen. Der Betrag wurde als Aufwand dem Geschäftskonto Reise-, Kunden- und Repräsentationsspesen belastet; eine Gegenbuchung auf dem Privatkonto des Beschwerdeführers erfolgte nicht (siehe erstinstanzliches Urteil S. 20). Der Beschwerdeführer reichte diese Jahresrechnung zusammen mit der von ihm als Verwaltungsratspräsident unterzeichneten Steuererklärung der A._____AG im Rahmen der Veranlagung der Staats- und Gemeindesteuern und der direkten Bundessteuer betreffend die Aktiengesellschaft für das Jahr 1995 beim Steueramt ein.

Die Vorinstanz hat den Beschwerdeführer in diesem Punkt in Bestätigung des erstinstanzlichen Entscheids der Falschbeurkundung (Art. 251 Ziff. 1 StGB) sowie des Steuerbetrugs im Sinne von Art. 186 Abs. 1 DBG und § 192 aStG/ZH schuldig gesprochen.

2.2 Mit der eidgenössischen Nichtigkeitsbeschwerde kann nur die Verletzung eidgenössischen Rechts gerügt werden (Art. 269 Abs. 1 BStP). Auf die Beschwerde ist daher nicht einzutreten, soweit sie sich gegen die Verurteilung wegen Steuerbetrugs nach dem Zürcher Steuergesetz richtet.
2.3
2.3.1 Der Beschwerdeführer macht in seiner eidgenössischen Nichtigkeitsbeschwerde geltend, er habe zwei Gründe gehabt, diese Reise als Geschäftsaufwand zu verbuchen, nämlich "10-jähriges Firmenjubiläum" und "anstelle des Bezuges von Ferien" (Nichtigkeitsbeschwerde S. 9). Die Kosten seien daher aus der Sicht des Unternehmens in jedem Fall Aufwand gewesen. Dass dieser allenfalls buchhalterisch nicht auf dem richtigen Aufwandkonto erfasst worden und eine entsprechende Gegenbuchung auf seinem Privatkonto unterblieben sei, sei im vorliegenden Verfahren unerheblich, da hier allein die Steuerveranlagung des Unternehmens und nicht seine private Steuerveranlagung zur Diskussion stehe. Auf jeden Fall sei er überzeugt gewesen, dass er die Kosten für seine Hochzeitsreise aus den genannten Gründen als Geschäftsunkosten habe verbuchen dürfen. Daher fehle es sowohl hinsichtlich der Falschbeurkundung als auch in Bezug auf den Steuerbetrug am erforderlichen Vorsatz (Beschwerde S. 10).

Der Beschwerdeführer hatte bereits im erstinstanzlichen Verfahren und auch im Berufungsverfahren behauptet, dass er seit mehreren Jahren keine Ferien mehr bezogen und aus diesem Grunde die Kosten seiner Hochzeitsreise nach Mauritius als Geschäftsaufwand verbucht habe (siehe erstinstanzliches Urteil S. 19; Protokoll der Berufungsverhandlung, kant. Akten act. 50 S. 15, angefochtenes Urteil S. 15).

Die erste Instanz, auf deren Urteil im angefochtenen Entscheid (S. 17) verwiesen wird, hat unter Hinweis auf BGE 122 IV 25 E. 2 erwogen, dass die Verbuchung von Ausgaben privater Art als geschäftsbedingte Auslagen den objektiven Tatbestand der Falschbeurkundung im Sinne von Art. 251 Ziff. 1 StGB erfüllt (erstinstanzliches Urteil S. 28). Sie hat sodann festgehalten, bei der Verbuchung des Privataufwandes als Geschäftsaufwand handle es sich um eine verdeckte Gewinnausschüttung, womit die Absicht des Beschwerdeführers, einen unrechtmässigen Vorteil zu erlangen, ebenfalls gegeben und damit auch der subjektive Tatbestand von Art. 251 Ziff. 1 StGB erfüllt sei (erstinstanzliches Urteil S. 28). Die Vorinstanz hat ergänzend erwogen, der vom Beschwerdeführer behauptete Umstand, dass er noch Ferienansprüche gehabt beziehungsweise dass es sich bei der Hochzeitsreise um einen Bonus für seit längerer Zeit nicht bezogene Ferien gehandelt habe, spiele entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers keine Rolle. Wenn die Hochzeitsreise im Sinne eines Bonus an den Beschwerdeführer durch die A._____AG bezahlt worden sei, hätte dies buchhalterisch korrekt erfasst werden müssen, da sich dieser Bonus steuertechnisch relevant auf die private
Steuerveranlagung des Beschwerdeführers auswirke. Dies gelte auch, wenn die allenfalls daraus resultierende falsche private Steuerveranlagung des Beschwerdeführers nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens sei (angefochtenes Urteil S. 15/16).
2.3.2 Eine falsche Buchung erfüllt den objektiven Tatbestand der Falschbeurkundung im Sinne von Art. 251 StGB, wenn sie Buchungsvorschriften verletzt, die errichtet worden sind, um die Wahrheit der Erklärung und damit die erhöhte Glaubwürdigkeit der Buchführung zu gewährleisten. Solche Grundsätze werden namentlich in den gesetzlichen Bestimmungen über die ordnungsgemässe Rechnungslegung des Aktienrechts in Art. 662a ff. OR und in den Bilanzvorschriften in Art. 958 ff. OR aufgestellt, die den Inhalt bestimmter Schriftstücke näher festlegen (BGE 122 IV 25 E. 2b; Urteil 6S.74/1994 vom 24. November 1994 E. 3a).

Nach der Rechtsprechung erfüllt den (objektiven) Tatbestand der Falschbeurkundung, wer in der Buchführung einer AG Vergünstigungen und Ausgaben privater Art als geschäftsbedingte Auslagen verbucht (BGE 122 IV 25 E. 2c). Indem der Beschwerdeführer die Kosten für seine Hochzeitsreise als Geschäftsaufwand der AG verbuchte, hat er nach der zutreffenden Auffassung der kantonalen Instanzen den objektiven Tatbestand der Falschbeurkundung im Sinne von Art. 251 StGB erfüllt.

Der vom Beschwerdeführer subjektiv angestrebte unrechtmässige Vorteil besteht einerseits im allfälligen steuerlichen Vorteil für das Unternehmen, dessen allfälliger Gewinn sich um den zu Unrecht verbuchten Geschäftsaufwand verringerte. Der angestrebte unrechtmässige Vorteil liegt andererseits darin, dass mit der Verbuchung der Kosten der Hochzeitsreise auf dem Aufwandkonto Reise-, Kunden- und Repräsentationsspesen die Voraussetzungen dafür geschaffen waren, dass der Beschwerdeführer den fraglichen Betrag bei der Steuerveranlagung seines privaten Einkommens verschweigen konnte.
2.3.3 Der Beschwerdeführer machte sich auch dann der Falschbeurkundung im Sinne von Art. 251 StGB schuldig, wenn man in tatsächlicher Hinsicht davon ausgeht, dass es sich bei dem zur Finanzierung der Hochzeitsreise verwendeten Betrag entsprechend seinen Behauptungen um eine Entschädigung für nicht bezogene Ferien und/oder um einen Bonus aus Anlass eines Jubiläums handelte.

Nach der Rechtsprechung erfüllt den (objektiven) Tatbestand der Falschbeurkundung, wer Lohnzahlungen auf einem sachfremden Aufwandkonto verbucht (BGE 122 IV 25 E. 2c; Urteil 6S.74/1994 vom 24. November 1994). Indem der Beschwerdeführer den fraglichen Betrag auf dem hiefür offensichtlich unrichtigen Aufwandkonto Reise-, Kunden- und Repräsentationsspesen verbuchte, erfüllte er den objektiven Tatbestand der Falschbeurkundung.

Der vom Beschwerdeführer mit der Herstellung der unwahren Urkunde angestrebte unrechtmässige Vorteil besteht bei der behaupteten Konstellation jedenfalls darin, dass damit die Voraussetzungen dafür geschaffen

waren, dass der Beschwerdeführer den fraglichen Betrag bei der Steuerveranlagung seines privaten Einkommens verschweigen konnte. Dass diese nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet, ist unerheblich.
2.3.4 Die eidgenössische Nichtigkeitsbeschwerde ist demnach auch in diesem Punkt abzuweisen.
2.4
2.4.1 Gemäss Art. 186 Abs. 1 DBG (SR 642.11) wird wegen Steuerbetrugs mit Gefängnis oder mit Busse bis zu 30'000 Franken bestraft, wer zum Zwecke einer Steuerhinterziehung im Sinne von Artikel 175-177 gefälschte, verfälschte oder inhaltlich unwahre Urkunden wie Geschäftsbücher, Bilanzen, Erfolgsrechnungen oder Lohnausweise und andere Bescheinigungen Dritter zur Täuschung gebraucht. Die Bestrafung wegen Steuerhinterziehung bleibt vorbehalten (Art. 186 Abs. 2 DBG). Eine Steuerhinterziehung begeht unter anderem, wer als Steuerpflichtiger vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist (Art. 175 Abs. 1 DBG). Der Steuerbetrug ist bereits mit der Einreichung der unechten oder unwahren Urkunde beim Steueramt in der Absicht der Steuerhinterziehung vollendet. Der Eintritt eines Erfolgs etwa im Sinne einer unvollständigen Veranlagung ist nicht erforderlich.
2.4.2 Indem der Beschwerdeführer die Jahresrechnung im Veranlagungsverfahren betreffend die A._____AG beim Steueramt einreichte, gebrauchte er eine unwahre Urkunde und erfüllte er den objektiven Tatbestand von Art. 186 Abs. 1 DBG.
2.4.3 Zu prüfen bleibt, ob der Beschwerdeführer die unwahre Urkunde im Sinne von Art. 186 Abs. 1 DBG "zum Zwecke einer Steuerhinterziehung", d.h. in Hinterziehungsabsicht, gebrauchte. Die Vorinstanz bejaht dies auch für den Fall, dass es sich beim Betrag von Fr. 28'884.–, entsprechend der Behauptung des Beschwerdeführers, um eine Entschädigung für nicht bezogene Ferien gehandelt haben sollte. Zur Begründung führt sie aus, wenn die Hochzeitsreise im Sinne eines Bonus an den Beschwerdeführer durch die A._____AG bezahlt worden wäre, "wäre auch das buchhalterisch korrekt zu erfassen gewesen, da dies sich steuertechnisch relevant für die private Steuerveranlagung des Angeklagten auswirkte". Dies gelte "auch, wenn die allenfalls daraus resultierende falsche private Steuerveranlagung des Angeklagten nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens ist" (angefochtenes Urteil S. 16).

Gegenstand des Strafverfahrens ist einzig der Gebrauch der unwahren Jahresrechnung im Veranlagungsverfahren betreffend die A._____AG. Ob allfällige Auswirkungen dieses inkriminierten Verhaltens auf die private Steuerveranlagung des Beschwerdeführers insoweit tatbestandsmässig relevant sind, kann hier dahingestellt bleiben. Die Verurteilung des Beschwerdeführers wegen Steuerbetrugs im Sinne von Art. 186 Abs. 1 DBG verstösst jedenfalls aus folgenden Gründen nicht gegen Bundesrecht.

Der Beschwerdeführer verbuchte den fraglichen Betrag als Geschäftsaufwand auf dem Konto Reise-, Kunden- und Repräsentationsspesen. Durch diese unwahre Buchung wurde der Gewinn der Aktiengesellschaft um den fraglichen Betrag verringert. Indem der Beschwerdeführer die unwahre Jahresrechnung dem Steueramt einreichte, gebrauchte er sie im Sinne von Art. 186 Abs. 1 DBG zum Zwecke der Steuerhinterziehung, d.h. in der Absicht, eine vollständige Veranlagung in Bezug auf die Aktiengesellschaft zu verhindern. Der Beschwerdeführer ist bei der Verbuchung des fraglichen Betrags als Spesenaufwand in der dem Steueramt eingereichten Jahresrechnung zu behaften. Seine nachträgliche Behauptung, es handle sich beim fraglichen Betrag in Tat und Wahrheit um eine Entschädigung für nicht bezogene Ferien, ist nicht zu hören (siehe auch August Reimann/Ferdinand Zuppinger/Erwin Schärrer, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, Vierter Band, 1966, § 192 N. 53). Daher ist nicht zu prüfen, ob die angebliche Entschädigung im behaupteten Umfang von den Steuerbehörden als geschäftsmässig begründeter Aufwand akzeptiert oder als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert worden wäre (siehe dazu etwa BGE 2A.324/1991 vom 22. Oktober 1992 in: ASA 63 S. 208; BGE A.266/1984
vom 28. Februar 1986 in: ASA 55 S. 624).

Die Beschwerde ist daher auch in diesem Punkt abzuweisen.

3.
Der Beschwerdeführer ersucht um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege. Seine finanzielle Bedürftigkeit ist ausgewiesen. Die Nichtigkeitsbeschwerde gegen die Verurteilung wegen Urkundenfälschung war von vornherein aussichtslos. Soweit sich die Beschwerde gegen die Verurteilung wegen Falschbeurkundung und

wegen Steuerbetrugs im Sinne von Art. 186 Abs. 1 DBG richtet, war sie nicht von vornherein aussichtslos. Das Gesuch ist daher teilweise gutzuheissen. Demnach hat der Beschwerdeführer eine reduzierte Gerichtsgebühr von Fr. 1'000.– zu zahlen und ist seiner Vertreterin, Rechtsanwältin Irene Buchschacher, Zürich, eine reduzierte Entschädigung von Fr. 1'000.– aus der Bundesgerichtskasse auszurichten.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die eidgenössische Nichtigkeitsbeschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.
Das Gesuch um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege wird teilweise gutgeheissen.

3.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 1'000.– wird dem Beschwerdeführer auferlegt.

4.
Der Vertreterin des Beschwerdeführers, Rechtsanwältin Irene Buchschacher, Zürich, wird eine reduzierte Entschädigung von Fr. 1'000.– aus der Bundesgerichtskasse ausgerichtet.

5.
Dieses Urteil wird dem Beschwerdeführer, der Oberstaatsanwaltschaft des Kantons Zürich und dem Obergericht des Kantons Zürich, I. Strafkammer, schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 30. April 2005
Im Namen des Kassationshofes
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: