

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr.X, Rechtsanwalt, geb. GebDat, Adresse, vertreten durch Mag. Thomas Kollaczia-Putz, Wirtschaftstreuhänder, 1010 Wien, Annagasse 3A/35, vom 17. Dezember 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1, vertreten durch Mag. Christa Dürr, vom 15. Oktober 2004 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Dr.X, in der Folge mit Bw. bezeichnet, machte in der Einnahmen-Ausgabenrechnung 2002 Ausgaben für Schadensfälle in Höhe von 19.218,88 € geltend.

Der steuerliche Vertreter erklärte über Vorhalt des Finanzamtes, der Bw. sei im Jahr 2000 in einem Haftungsprozess verurteilt worden, an den Kläger, die LG, in der Folge Leasinggesellschaft, einen Betrag von 632.000,00 ATS zuzüglich 5 % Zinsen ab 9.8.1990 sowie die Prozesskosten in der Höhe von 380.384,00 ATS zu bezahlen, wobei vereinbart wurde, die Schuld in monatlichen Raten abzustatten. Der im Jahr 2002 bezahlte Betrag sei unter dem Titel „Schadensfall“ in die Ertragsrechnung aufgenommen worden. In den

Vor Jahren seien diese Beträge unter ähnlichen Bezeichnungen in die Steuererklärungen aufgenommen worden.

In einem weiteren Schreiben wurde erklärt, der Bw. habe von der Leasinggesellschaft treuhändig einen Geldbetrag für den Ankauf eines Kfz in Italien übernommen. Er habe an einen „Mitarbeiter der Firma“ ausbezahlt, der allerdings nicht das gewünschte Wirtschaftsgut erworben habe, sondern um den Betrag betrogen worden sei. Die Leasinggesellschaft habe den Bw. verklagt, weil nach „Ansicht der Firma“ die Auszahlung an diesen Mitarbeiter zu Unrecht erfolgt sei. Der Bw. wurde in zweiter Instanz verurteilt, diesen Betrag zu ersetzen.

Über ein Ersuchen des Finanzamtes um Ergänzung erklärte der Bw., er habe die Treuhandschaft nach bestem Wissen und Gewissen abwickeln wollen und keineswegs bewusst entgegen seinem ausdrücklichen Auftrag gehandelt und auch nicht das Vertrauen zwischen Rechtsanwalt und Klienten verletzt. Vielmehr habe der Treugeber, nachdem der Geldbetrag verschwunden war, versucht, sich an dem Treuhänder schadlos zu halten. Als Nachweis dafür, dass der Bw. in Ausübung seiner betrieblichen Tätigkeit den Schaden verursacht hat bzw. diese als ungewollte Verhaltenskomponente gegenüber dem angestrebten Zweck in den Hintergrund trete, gelte die Tatsache, dass die erste Instanz, das Landesgericht Wien, die Klage des Treugebers ursprünglich abgewiesen habe. Somit sei klar, dass das Handeln des Steuerpflichtigen auch als grundsätzliche Intention des betrieblichen Handelns betrachtet werden könne.

Das Finanzamt erkannte in der Folge die Betriebsausgabeneigenschaft der gegenständlichen Zahlungen nicht an, setzte die Einkommensteuer unter Hinzurechnung des nicht anerkannten Betrages von 19.218,88 € die Einkommensteuer in Höhe von 5.237,07 € fest und führte begründend im Wesentlichen aus, Schadenersatzleistungen eines Betriebsinhabers seien nach ständiger Spruchpraxis des Verwaltungsgerichtshofes nur dann als Betriebsausgaben abzugänglich, wenn der Betriebsinhaber in Ausübung seiner betrieblichen Tätigkeit aus Versehen oder einem sonstigen ungewollten Verhalten einen Schaden verursache. Ein ungewolltes Verhalten werde unter anderem dann nicht angenommen, wenn ein Rechtsanwalt in seiner Eigenschaft als Treuhänder bewusst entgegen einem ausdrücklichen Auftrag des Treugebers handle und damit in grober Weise das Vertrauen verletzt habe, das essentielle Grundlage des Verhältnisses zwischen einem Rechtsanwalt und seinem Klienten darstelle. Der Bw. sei im Verfahren „vor dem LG für Zivilsachen in Wien zu GZ1“ rechtskräftig zu einer Schadenersatzleistung verurteilt worden. Dabei habe das erkennende Gericht festgestellt, dass der Steuerpflichtige als Treuhänder in Ausübung seines Berufes als Rechtsanwalt bewusst eine Auszahlung eines ihm anvertrauten Geldbetrages ohne Anweisung durch den Treugeber vorgenommen habe, „wodurch ein Schaden beim Treugeber eingetreten sei“. Den Bw. treffe am Schaden des Treugebers ein schweres Verschulden. Erschwerend bei der Beurteilung des

Verschuldens des Bw. habe das Gericht berücksichtigt, dass an rechtsberatende Berufe besonders hohe Sorgfaltmaßstäbe anzulegen seien. Im Ergebnis habe das Gericht festgestellt, der Bw. habe in Ausübung seiner Tätigkeit als Rechtsanwalt als Treuhänder der klagenden Partei wegen eines bewusst treuwidrigen Verhaltens Schaden zugefügt. Das Finanzamt legte den vom Gericht festgestellten Sachverhalt seiner Begründung zugrunde und hob besonders hervor, dass sich der Bw. im Verlaufe des langen Verfahrens in seiner Sachverhaltsversion widersprochen habe, sodass die auch für die steuerliche Beurteilung wesentlichen Sachverhaltsannahmen, nämlich im Bezug auf das Vorliegen eines treuwidrigen Verhaltens in der Abwicklung eines konkludent zustande gekommenen Treuhandvertrages auf den Aussagen eines glaubwürdigen Zeugen beruhten. Bei der Beurteilung des Verschuldens des Bw. ging das Finanzamt davon aus, dass sich Rechtsanwälte, die Treuhandschaften abwickeln durch schriftliche Garantien und Zahlungsermächtigungen gegen etwaige Abwicklungsfehler absicherten. Der Bw. habe beim ersten Versuch des treuhändisch abzuwickelnden Autokaufes das vom Treugeber übergebene Geld erst gegen Aushändigung einer Liefergarantie dem Verkäufer des über den Treuhänder zu erwerbenden Autos ausgehändigt. Das Finanzamt ging daher davon aus, dass der Bw. das Geld als Treuhänder ermächtigungslos ausgefolgt habe und damit dem Treugeber schulhaft einen Schaden zugefügt habe.

Gegen diesen Bescheid hat der Bw. berufen und eingewendet, aufgrund des ursprünglich das Klagebegehren der Leasinggesellschaft abweisenden, durch Entscheidung des Oberlandesgerichtes Wien bestätigten Urteiles folge, dass „der zugrunde liegende Sachverhalt auch so interpretiert werden kann, dass der Steuerpflichtige sogar auftragsmäßig handelte“. Zu dem Schluss, dass der Bw. nicht auftragswidrig gehandelt habe, sei auch der Disziplinarrat der Rechtsanwaltskammer Wien im Einstellungsbeschluss vom 26.2.2003 unter Kenntnis sämtlicher Umstände nach Abschluss des letzten Verfahrens gekommen. Der Bw. habe somit keineswegs bewusst auftragswidrig gehandelt und sei somit der geltend gemachten Aufwand aus dem Schadensfall Betriebsausgabe.

In die Akten GZ2 des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen Wien, GZ3 des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen Ort2 und GZ1 des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen Wien wurde Einsicht genommen. Die Akten enthalten zum Teil einander widersprechende Aussagen der Beteiligten. Sämtliche in den diversen Verfahren einvernommenen Personen hatten in der einen oder anderen Form ein Interesse am Ausgang der jeweiligen Verfahren. Verschiedene, in den Verfahren vorgelegte Unterlagen, auf die sich die einzelnen Urteile beziehen, waren in den Gerichtsakten nicht mehr enthalten.

Unstrittig ist den Akten zu entnehmen, dass eine gewisse Verkäufer., in der Folge mit VG bezeichnet, welche im Firmenbuch nie eingetragen wurde, von ihren Kunden Zahlungen auf ein Konto des Bw. verlangt hat. Die VG trat als Verkäuferin von Pkws der gehobenen Klasse

bzw. Luxusklasse auf. LN trat über einen Vermittler, einen gewissen Vermittler, der Angestellter der Firma Autohaus, eines renommierten Autohauses, in Ort2 war, an die VG heran, die erklärte, einLuxusauto, rot-creme mit Elektronikradio und Kofferset beige zum Preis von 1.232.000,00 ATS exklusive MWSt auf dem „grauen“ Markt besorgen zu können. Dem Bw. wurde ein Bestellfax des VERMITTL vorgelegt, in dem als Käuferin LN angeführt ist. Das Fax ist adressiert an „Prko“ (richtig: Prok), der neben Geschäftsführer für die VG aufgetreten ist und ist datiert mit 25.6.1990. Die Finanzierung des Pkws sollte über die Leasinggesellschaft erfolgen, mit welcher am 22.6.1990 ein Vertrag abgeschlossen worden war.

Laut Bw. ist ihm das Bestellfax durch Prok am 27.6.1990 zugekommen. Mit selbem Datum habe VERMITTL mittels Telefonat die Überweisung angekündigt und mitgeteilt, dass mit der Verkäuferseite vereinbart sei, dass der Bw. zur Weiterleitung dieses Geldbetrages nach vorliegender Liefergarantie der VG ermächtigt sei. Die Liefergarantie sei zwischen den in Aussicht genommenen Vertragsparteien vereinbart worden. Der Bw. erklärte, er nehme an, dass es sich um eine Vereinbarung zwischen VERMITTL, GF und Prok gehandelt habe.

In der Folge langte die Anzahlung von 400.000,00 ATS der LN auf dem Konto des Bw. ein. Die Verständigung darüber langte am 29.6.1990 in der Kanzlei des Bw. ein. Dem Beleg ist als Verwendungszweck folgender Text zu entnehmen: „Anzahlung für LuxAuto wie mit Hr. VERMITTL vereinbart mit Lieferung bis spätestens innerhalb von 6 Wochen ab heute“.

Dem Bw. sei ein Text vorgelegen, der im konkreten Falle eine abstrakte Formulierung der Liefergarantie durch die VG aufgewiesen habe, die mit der übermittelten Fassung vom 2.7.1990 übereingestimmt hat. Nach Vorliegen der Liefergarantie sollte die Anzahlung von 400.000,00 ATS ausbezahlt werden.

Der Bw. legte folgende „Liefergarantie“ der VG vor:

<i>Herrn Dr.X</i> <i>Betr.: Besteller VERMITTLER für LN LuxAuto</i> <u>LIEFERGARANTIE</u> <i>Wir bestätigen die Lieferung des von Ihnen (VERMITTLER) bestellten LuxAuto, rot-creme, mit Elektronikradio und Kofferset zum vereinbarten Preis.</i> <i>Die Lieferung Zollfreizone OrtAusl1 erfolgt ab Anzahlung in spätestens 6 (sechs) Wochen. Die Anzahlung von 400.000,00 ist mit heutigem Tag bei Dr.x eingetroffen, so daß der späteste Lieferzeitpunkt der 13.8.90 sein wird.</i>	Geschäftsführer <i>2.7.1990</i>
---	------------------------------------

Die Übergabe des Fahrzeuges und der Fahrzeugpapiere sowie des Kaufvertrages erfolgt in OrtAusl1 (Hafen, Frachtgelände der Spedition Y) gegen Zahlung des offenen Restbetrages. Die Übergabe der Papiere erfolgt durch einen Notar.

mit freundlichen Grüßen

Unterschrift

Diese so genannte Liefergarantie enthält keinen Eingangsstempel des Bw..

Am 6.7.1990 wurde der Betrag von 400.000,00 ATS an GF und Prok ausbezahlt, wobei die Übernahme durch GF bestätigt wurde.

Der weitere Betrag von 832.000,00 ATS habe laut Bw. binnen sechs Wochen ab Weiterleitung des Anzahlungsbetrages und zur Verfügung stehen des restlichen Kaufpreises überwiesen werden sollen. Die Überweisung des Restkaufpreises bzw. dessen Übergabe sei an keine weitere Bedingung geknüpft gewesen, auch nicht an die Lieferung des Fahrzeugs.

Am 10.8. erhielt der Bw. eine Mitteilung über den Eingang eines weiteren Betrages von 832.000,00 ATS. Der Überweisungsbeleg enthält den Vermerk „Anzahlung Vertragsnummer 166513 LN“. Als Auftraggeber ist die Leasinggesellschaft angeführt.

Der Bw. erklärte, am 10.8.1990 von VERMITTL angewiesen worden zu sein, den Betrag von 832.000,00 ATS an die präsumtive Verkäuferseite auszufolgen. Über diesen Vorgang wurde ein Aktenvermerk angelegt mit folgendem Inhalt:

Aktenvermerk

i.S. Verk – Vermittler vom 10.08.1990:

Anruf des Herrn VERMITTL, Adresse2.

Herr VERMITTL bestätigt mir, dass ich ermächtigt bin, den mir zwischenzeitig überwiesenen Restkaufpreis betreffend Luxusaut an Herrn Prok auszufolgen.

Diese Vorgangsweise ist mit der Bank abgesprochen.

Wien, am 10.08.1990

Kürzel

Weiters legte der Bw. ein Schreiben an VERMITTL mit demselben Datum vor, in welchem der Bw. „Im Sinne unseres soeben geführten Telefonates“ festhielt, dass er zur Weiterleitung des Restkaufpreises „gemäß Ihrer Absprache mit der Bank“ an Hans Prok ermächtigt sei. Da VERMITTL den bestellten Pkw persönlich bei der Spedition in OrtAusl1 übernehme, ersuchte der Bw. diesen, ihn von der erfolgten Übernahme zu verständigen.

Am gleichen Tag erfolgte seitens des Bw. ein Telefonat mit MagZ von der Leasinggesellschaft, der sich auf die Überweisung dieses Betrages bezog und anfragte, ob eine entsprechende Gutschrift auf dem Konto bereits erfolgt sei. Über den Inhalt dieses Telefonates wurde kein Aktenvermerk erstellt. Der Bw. hat weiters vor dem Landesgericht für Zivilrechtssachen Wien,

in der Verhandlung zur GZ. GZ1 vom 7.6.1994 ausgesagt, dass es zwischen ihm und der Leasinggesellschaft keine Schriftstücke gegeben habe. Die Leasinggesellschaft habe ihm kein Schriftstück übersandt.

Der Betrag von 832.000,00 ATS wurde dann laut Bw. an Prok ausbezahlt.

Ende August 1990 wurde laut Angaben des Bw. die rechtliche Existenz der VG durch einen deutschen Interessenten hinterfragt. Der Bw. stellte durch Einsicht beim Handelsregister fest, dass diese nicht registriert wurde. GF erklärte diesbezüglich, dass der Gesellschaftsvertrag abgeschlossen worden war, die Gesellschaftssteuer entrichtet wurde und der Notar ihm mitgeteilt habe, dass er mit der GmbH im Rechtsleben auftreten könne. Ab diesem Zeitpunkt erklärte der Bw., habe er für die VG keine Zahlungen mehr entgegen genommen mit Ausnahme der nunmehr darzulegenden Rückabwicklung des teilweise rücküberwiesenen Kaufpreises.

Mit 4.9.1990 legte die VG Rechnung an die Leasinggesellschaft.

Anfang September 1990 teilte VERMITTL dem Bw. mit, dass die Auslieferung des Pkws in OrtAusl1, wohin er sich ebenso wie Herr A und Herr GF begeben hatte, nicht erfolgt sei.

Am 13.9.1990 langte in der Kanzlei des Bw. ein Fax der VG ein bezüglich der Einzahlung eines Betrages von 1.049.000,00 ATS. Der Bw. nahm daraufhin Kontakt auf mit GF und Prok und wurde ihm mitgeteilt, dass der Verwendungszweck dieses Geldbetrages die teilweise Rückzahlung des Kaufpreises VERMITTL – LN sei. Kurz nach Einlangen des Betrages wurde von GF avisiert, dass sich VERMITTL mit dem Bw. in Verbindung setzen würde. Eine Verständigung der Leasinggesellschaft ist nicht erfolgt. Der Bw. monierte auch gegenüber GF und Prok, dass der Betrag der Höhe nach nicht mit dem ursprünglich zur Verfügung gestellten und weiter geleiteten Betrag übereinstimme, worauf man ihm mitteilte, dass der Differenzbetrag bereits verteilte Provisionen der Herren GF, Prok und VERMITTL darstellten. Der Bw. erkundigte sich nicht weiter, warum diese Provisionen ausbezahlt wurden, obwohl kein Erfolg zustande gekommen ist.

VERMITTL teilte dem Bw. mit, dass er nach Italien fahren werde, um die Lieferung des Autos zu erwirken. Die Kontaktaufnahme erfolgte laut Bw. Ende September 1990 und letztlich die Auszahlung am 4.10.1990 an VERMITTL. VERMITTL erklärte bei seiner Einvernahme als Beklagter im Verfahren GZ3 des Landesgerichtes für ZRS Ort2, LN habe ihm den Auftrag erteilt, das gesamte Depotgeld beim Bw. zu beheben und Zug um Zug das Geld zu übergeben, also unter der Bedingung dass er das Auto auch bekäme. Er sei daher darauf eingestellt gewesen, das Geld Zug um Zug gegen die Lieferung des Autos zu übergeben. Weiters erklärte er, er habe den Geldbetrag ca. zwischen 10 und 11 Uhr in der Kanzlei des Bw. von dessen Sekretärin übernommen und sei um ca. 12.00 Uhr mittags im Kaffeehaus

bzw. Büro des GF erschienen, wo er auf diesen lange gewartet habe. Erst um ca. 22:00 Uhr sei klar geworden, dass die VG die Übergabe des Geldes Zug um Zug gegen den Autos nicht akzeptiere und habe er von Herrn A im Namen der Klägerin die Anweisung bzw. Zustimmung erhalten, in der geschilderten und von der VG verlangten Vorgangsweise (nämlich Geldübergabe vor Abnahme des Autos) vorzugehen. In seiner Zeugeneinvernahme vom 11.10.1993 im o.a. Verfahren erklärte der Bw., aus seiner Sicht sei die Ausfolgung des rücküberwiesenen Betrages an VERMITTL eine Maßnahme gewesen, um das Geld sicherzustellen. VERMITTL habe mit den Ehegatten A gemeinsam nach Italien fahren wollen, um bei den dortigen Entscheidungsbefugten oder beim Erzeuger die Lieferung des Pkws Autos an die Klägerin zu erwirken. Es sei nicht die Rede gewesen, dass ein neuerlicher Anlauf zur Erlangung des Fahrzeuges über GF und Prok erfolgen solle, auch nicht über die VG. Bei seiner Einvernahme am 7.6.1994 im Verfahren GZ1 des Landesgerichtes für ZRS Wien erklärte der Bw., dass – allerdings nach einer behaupteten Rücksprache mit MagZ – die Vorgangsweise so abgesprochen war, dass, sollte ein Rückfluss erfolgen, VERMITTL nicht direkt an die VG sondern an den tatsächlichen Verkäufer, der auch den Pkw in Verfügung hat, den Geldbetrag Zug um Zug gegen Aushändigung des Pkws auszahlen sollte.

Tatsächlich folgte VERMITTL am Abend des 4.10.1990 den Betrag an GF aus, der diesen im Tresor verwahrte. Während sich GF mit VERMITTL auf den Weg nach OrtAusl2 machte, wo der Autos geliefert werden sollte, übergab Prok an den angeblichen Lieferanten, einen gewissen „Betrüger“ (im Strafverfahren: Betr.) den hinterlegten Betrag gegen eine Quittung über die Hingabe des Geldes. Der Pkw wurde wiederum nicht geliefert. Bei „Betrüger“ handelte es sich laut Auskunft des GF um einen gewissen CD, gegen den in der Folge in Wien ein Strafverfahren geführt wurde.

Im Zuge eines Erörterungstermines wurde festgehalten, dass der Bw. nach seinen eigenen Angaben im April 1990 seitens eines gewissen NN kontaktiert wurde, der ihm ankündigte, dass er beabsichtige, mit der VG in Geschäftsverbindung zu treten, deren Unternehmensgegenstand der Verkauf von PKWs der gehobenen Klasse sei. Die Einschaltung des Bw. sollte zu Wahrung der Provisionsansprüche des NN erfolgen. Bei dem Gespräch waren noch anwesend GF als Geschäftsführer der VG und Prok als deren Handlungsbevollmächtigter. Der Bw. ergänzte über Vorhalt sein Vorbringen dahin gehend, dass diese Personen mit ihm weder verwandt noch verschwägert, noch befreundet waren und habe er sie bis zu diesem Zeitpunkt auch nicht gekannt. An das Gespräch könne er sich konkret nicht erinnern und wisse auch nicht, was hinsichtlich allfälliger Provisionen vereinbart worden sei. Zum damaligen Zeitpunkt habe er bereits Erfahrung mit der Abwicklung von Treuhandschaften gehabt. Er sei am 30.4.1988 als Rechtsanwalt eingetragen worden, dies nach einjähriger Gerichtspraxis und fünfjähriger Tätigkeit als Rechtsanwaltsanwärter. Bei

seiner ersten Konzernstellen habe er keine eigenverantwortlichen Tätigkeiten zur Besorgung erhalten. In seiner zweiten Konzernstelle sei er eigenverantwortlich tätig gewesen und habe alles selbst erledigt. Es habe sich um eine Kanzlei gehandelt, die Fälle von der Partei nahen Organisationen zur Besorgung erhalten habe. Zu diesem Zeitpunkt habe der Bw. mit mehrseitigen Treuhandschaften bereits Erfahrungen gesammelt. Seine Tätigkeit für die VG hätte nach Aufwand nach dem Rechtsanwaltstarif entlohnt werden sollen, er habe dafür jedoch nichts bekommen. Ein Einbehalt für seine Kosten sei auch nicht vereinbart gewesen. Die „Liefergarantie“ der VG wurde nach Erinnerung des Bw. persönlich übermittelt. Das Bestellfax sei ihm am 27.6.1990 von der VG gefaxt worden. Die Anzahlung sei GF und Prok ausgeflossen worden. Am 10.8.1990 wurde der Bw. von der Überweisung eines weiteren Betrages von 832.000,00 ATS verständigt. Diese erfolgte durch die Leasinggesellschaft. Ein Vertreter dieser Gesellschaft erkundigte sich in der Folge, ob das Geld auf dem Konto eingelangt sei. Auf dem Erlagschein war eine Vertragsnummer vermerkt. Zu diesem Zeitpunkt hatte der Bw. persönlich noch kein Fahrzeug geleast. Seine Kenntnisse seien damals allgemeiner Natur gewesen und habe er dazu so viel gewusst, wie im Kozlowski-Welser steht. Was er damals konkret über die Vorgangsweise von Leasingfirmen gewusst habe, sei ihm nicht mehr in Erinnerung. Mit dem selben Datum, mit welchem die Verständigung von der Leasinggesellschaft erfolgte, hat der Bw. einen Aktenvermerk über ein Telefonat mit VERMITTL angelegt und ein Schreiben an VERMITTL gerichtet, in welchem der Bw. festgehalten hat, dass er zur Weiterleitung des Restkaufspreises gemäß dessen Absprache mit der Bank an Herrn Prok ermächtigt sei. Herr VERMITTL sei ihm zu diesem Zeitpunkt nicht bekannt gewesen. Seiner Erinnerung nach sei dem Bw. bekannt gewesen, dass er beim Autohaus Autohaus in Ort2 beschäftigt gewesen sei. Der Bw. habe am 10.8.1990 mit Herrn MagZ in Ort2 telefoniert und habe dieser die Absprache mit VERMITTL zur Kenntnis genommen. Damit sei die Sache für Ba erledigt gewesen. Laut Telefonat mit MagZ sei es so gewesen, dass dieser gesagt habe, die weitere Abwicklung werde durch Herrn VERMITTL erfolgen und habe es die Leasinggesellschaft in diesem Sinne nicht mehr für erforderlich gehalten, dem Bw. schriftlich irgendetwas zu bestätigen oder zu untersagen. In der Folge wurde an Prok der Betrag von 832.000,00 ATS ausbezahlt. Das Gericht ist davon ausgegangen, dass diese Auszahlung noch in Übereinstimmung mit den Absichten der Leasinggesellschaft erfolgt ist. Der Bw. legte einen Beleg über eine Auszahlung von 780.000,00 S in dieser Sache vor. Diesen Betrag habe Prok übernommen. Hinsichtlich der VG habe der Bw. zunächst keine Firmenbuchabfrage gemacht. Damals sei es nicht so einfach wie heute gewesen, Firmenbuchabfragen zu machen. Da der Bw. keine besonderen Zweifel hegte, habe er keine Abfrage gemacht. Seiner Erinnerung nach sei ihm der Gesellschaftsvertrag sogar vorgelegt worden. Weitere Überprüfungen habe er nicht durchgeführt. Ab diesem

Zeitpunkt habe er an diese Firma nichts mehr ausbezahlt. Über Befragen, ob der Bw. sich anlässlich der Rücküberweisung von 1.049.000 ATS am 13.9.1990 erkundigt habe, warum das Geschäft gescheitert ist, bzw. warum es zu der Rücküberweisung gekommen sei, erklärt dieser, zum damaligen Zeitpunkt seien nahezu täglich Mitteilungen erfolgt, wie die Lieferung des PKW erfolgen sollte, und warum es nicht dazu gekommen ist. Es sei noch nicht die Rede davon gewesen, dass das Geschäft nicht zustande komme. In Zusammenhang mit dem Einbehalt (vom Gesamtbetrag) sei der Bw. vor vollendete Tatsachen gestellt worden, damals habe es diesbezüglich noch keine Richtlinien gegeben. Er sei davon ausgegangen, aufgrund seines ursprünglichen Telefonates mit MagZ, bevollmächtigt zu sein, das Geld an VERMITTL auszufolgen, und habe deshalb keine Notwendigkeit gesehen, die Leasinggesellschaft davon zu verständigen, dass das Geschäft zum damaligen Zeitpunkt noch nicht zustande gekommen ist. In der Folge wurde dem Bw. von GF avisiert, dass VERMITTL den Betrag abholen würde, weil dieser mit dem Ehepaar A mit dem Geldbetrag nach Land reisen werde, um den Vertrag abzuwickeln. In diesem Zusammenhang legte der Bw. ein entsprechendes Schreiben vom 3.10.1990 vor, laut Bw. verfasst von Prok, in welchem angekündigt wurde, dass VERMITTL das Geld abholen würde. Diesem Schreiben ist wörtlich u.a. Folgendes zu entnehmen: „*Herr VERMITTL wird selbst mit Herrn GF die Papiere beim Notar übernehmen und bei der Auslieferung des Wagens dabei sein. Dies soll noch diese Woche erfolgen. Bezuglich des Geldes, das derzeit auf Ihrem Treuhandkonto liegt, wird sich Herr VERMITTL mit Ihnen in Verbindung setzen, um das Geld von Ihnen zu übernehmen und das Auto selbst auszuzahlen. Die Differenz der Beträge ergibt sich aus einer Provision für Herrn VERMITTL und eines Teilbetrages, der ursprünglich auf Ihrem Konto verblieben ist.*“ Bei VERMITTL habe es sich um den Bevollmächtigten der Käuferin gehandelt. Der Bw. erklärte, es hätte auch sein können, dass über die Leasinggesellschaft lediglich die Finanzierung erfolgt und daher LN Eigentümerin geworden wäre. Von der gegenständlichen Vertragsbeziehung habe der Bw. keine schriftlichen Unterlagen gehabt. D sei in dieser Sache wegen Betruges verurteilt worden. Der Bw. gab die Geschäftszahl des Landesgerichtes Stadt mit GZ4 bekannt, dabei habe es sich um die Verurteilung des CD wegen versuchten Mordes an GF gehandelt. Die Verurteilung wegen Betruges sei beim Landesgericht für Strafsachen Wien zur Geschäftszahl GZ5 erfolgt. Der steuerliche Vertreter erklärte, seiner Meinung nach komme es für das gegenständliche Verfahren darauf an, ob der Berufungswerber den Geldbetrag vorsätzlich an die falsche Person ausbezahlt habe. Er denke, dass man das verneinen könne und wies auf das Verwaltungsgerichtshof-Erkenntnis vom 29.7.1997, GZ. 93/14/0030 hin.

Dem beigeschafften Einsichtsakt des Landesgerichtes für Strafsachen Wien, GZ5, ist zu entnehmen, dass der Bw. bei seiner Einvernahme am 11.8.1992 ausgesagt hat, er habe den Restkaufpreis von 832.000,00 ATS deshalb bar an GF ausgefolgt, weil in diesem Fall kein

Vermittler aufgetreten sei und deshalb aus dem Restkaufpreis keine Aufteilung zwischen der VG und dem Vermittler zu erfolgen gehabt hätte. Er habe deshalb nicht die Lieferbestätigung des Pkw abgewartet, weil in diesem Fall kein Notar dazwischen geschaltet gewesen sei und ihn der Leasinggeber, die Bank, welche den Restkaufpreis beglichen hatte, zur Auszahlung an die VG ermächtigt habe.

Der Zahlungsfluss beim Bw. hinsichtlich des gegenständlichen Geschäftsfalles ist dem Gerichtsakt wie folgt zu entnehmen:

Datum	Betrag	Gegenstand
28.06.1990	400.000,00	Wertstellung Überweisung LN
06.07.1990	400.000,00	Barabhebung Dr-x
06.07.1990	400.000,00	Barauszahlung an GF
10.08.1990	832.000,00	Wertstellung Überweisung Bank
10.08.1990	780.000,00	Barauszahlung an GF
20.08.1990	93.000,00	Barauszahlung an GF
03.10.1990	1.049.000,00	Wertstellung Überweisung GF
04.10.1990	1.049.000,00	Barauszahlung an VERMITTL

Dem Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien in dieser Sache ist weiters zu entnehmen, dass D hinsichtlich der „von LN geleisteten Anzahlungen in der Höhe von insgesamt 1.232.000,00 ATS für einen Pkw der Marke Auto1“ in Zusammenhang mit weiteren, von ihm begangenen Tathandlungen das Verbrechen des gewerbsmäßigen schweren Betruges begangen hat und u.a. dazu verurteilt wurde, der Privatbeteiligten Leasinggesellschaft den Betrag von 832.000,00 ATS zu bezahlen. Den Urteilsgründen ist auch zu entnehmen, dass sich der Bw. bei diesen Geschäften nicht als Treuhänder der Kunden sah, sondern lediglich als Abwicklungsstelle, die die Überweisung der Beträge nach in den jeweiligen Liefergarantien enthaltenen Anweisungen vorzunehmen hatte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist gegenständlich, ob es sich bei den vom Bw. aufgrund des Urteiles des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen Wien, GZ2, in welchem der Bw. verurteilt wurde, der Leasinggesellschaft den Betrag von 632.000,00 ATS samt Anhang zu bezahlen, geleisteten Zahlungen des Jahres 2002 um Betriebsausgaben handelt.

Das Finanzamt hat die Auffassung vertreten, dass der Bw. als Treuhänder in Ausübung seines Berufes als Rechtsanwalt bewusst eine Auszahlung eines ihm anvertrauten Geldbetrages ohne Anweisung durch den Treugeber vorgenommen habe, „wodurch ein Schaden beim Treugeber eingetreten sei“. Den Bw. treffe am Schaden des Treugebers ein schweres Verschulden, weshalb Betriebsausgaben nicht vorliegen. Demgegenüber vertritt der Bw. die Auffassung, er habe keineswegs bewusst treuwidrig gehandelt.

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß VwGH vom 1.7.1981, Zl. 13/0681/78 können darunter auch Schadenersatzleistungen fallen, die auf ein Fehlverhalten des Betriebsinhabers zurückzuführen sind. Voraussetzung hiefür sei allerdings, dass das Fehlverhalten des Betriebsinhabers und die sich daraus ergebenden Folgen der betrieblichen Sphäre zuzuordnen seien. Das werde in der Regel dann der Fall sein, wenn der Betriebsinhaber in Ausübung seiner betrieblichen Tätigkeit aus Versehen oder einem sonstigen ungewollten Verhalten einen Schaden verursache. Zwar sei auch in solchen Fällen das Fehlverhalten an sich nicht durch den Betrieb veranlasst, es trete aber als ungewollte Verhaltenskomponente gegenüber dem angestrebten Betriebszweck derart in den Hintergrund, dass es bei der notwendigen Gesamtbetrachtung des betrieblichen Geschehens von diesem mit umfasst werde. Der Verwaltungsgerichtshof hat weiters in seinem Erkenntnis vom 29.7.1997, 93/14/0030, sinngemäß ausgeführt, die Betriebsausgabeneigenschaft werde nicht dadurch ausgeschlossen, dass ein Fehlverhalten vermieden werden hätte können. Müsse ein Treuhänder wegen eines Fehlverhaltens, nämlich vereinbarungswidriger Weitergabe des Treuhandgeldes, einen entsprechenden Betrag an den Treugeber erstatten, so führe diese Zahlung zu einer Betriebsausgabe, weil der Treuhandbetrag selbst bereits abgeflossen sei, auch wenn der zivilrechtliche Titel für diese Leistung nicht Schadenersatz, sondern vereinbarungsgemäß zurückzuzahlendes Treuhandgeld sei.

Der Oberste Gerichtshof hat ferner mit Urteil vom 7.12.2001, 7Ob 272/01b, zu einem im Jahr 2000 abgeschlossenen Kaufvertrag ausgeführt, der Begriff der Treuhand sei im österreichischen Recht (immer noch) nicht gesetzlich geregelt. Der offene Treuhänder zweier Vertragsparteien müsse die (gegensätzlichen) Interessen aller Treugeber bestmöglich wahren. Insofern gehöre die Übernahme von Treuhandverpflichtungen zu den risikoreichsten Bereichen der rechtsberatenden Berufe. Der Treuhänder müsse im Regelfall für die ordnungsgemäße Erfüllung der vertraglich übernommenen Aufgaben einstehen. Bei der Frage, ob ein Rechtsanwalt bei der Abwicklung einer mehrseitigen Treuhand seiner hohen Sorgfaltspflicht nachgekommen sei, handle es sich stets um einen Einzelfall, da es immer auf die jeweilige konkrete Vereinbarung und Vertragssituation ankomme.

Im gegenständlichen Fall hat nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates seitens des Bw. nur ein einziger Kontakt mit der Leasinggesellschaft stattgefunden. Der Bw. hat bei seiner zeitlich ersten Darstellung des Sachverhaltes in den Verfahren vor den Zivilgerichten, nämlich in der Klagebeantwortung vom 13.9.1991, erklärt, das Telefonat mit MagZ am 10.8.1990 sei sein einziger Kontakt mit der Leasinggesellschaft gewesen. Auch bei der zeitlich gesehen zweiten Darlegung im Zuge der Zeugeneinvernahme vor dem Landesgericht für Zivilrechtssachen in Ort2, GZ3 vom 11.10.1993 erklärte der Bw., bezüglich der ungefähr drei

Wochen auf seinem Konto gelegenen 1.049.000,00 ATS habe er mit der Leasinggesellschaft nicht gesprochen, sondern nur mit VERMITTL als „deren zur Abwicklung Bevollmächtigtem“. Er habe es nicht für erforderlich erachtet, nochmals bei der Leasinggesellschaft oder bei MagZ nachzufragen, sondern habe in dem Sinne dessen, was VERMITTL mit ihm besprochen hatte, es für richtig befunden, ihm den rückgelangten Restbetrag auszubezahlen. Erst bei seiner Einvernahme am 7.6.1994 im Verfahren GZ1 des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen Wien hat der Bw. – offenbar um seinen Prozess-Standpunkt zu fördern – von mehreren Telefonaten mit MagZ, insbesondere auch hinsichtlich des zurückgeflossenen Betrages von 1.049.000,00 ATS gesprochen. Der Unabhängige Finanzsenat geht ebenso wie das Gericht im wieder aufgenommenen Verfahren (GZ2 des Landesgerichtes für ZRS Wien) und das Finanzamt davon aus, dass der Bw. nur ein Telefonat mit MagZ geführt hat, und zwar nach der Überweisung des Betrages von 832.000,00 ATS.

Der Bw. hat weiters erklärt, er habe sich nur als Zahlstelle gesehen und nicht als Treuhänder der Leasinggesellschaft.

Dadurch, dass im Zusammenhang mit dem gegenständlichen Treuhandverhältnis wesentliche Informationen bzw. Weisungen über das Telefon erfolgt sind und außer dem Treuhänder noch ein Vermittler eingeschaltet war, haben Gespräche zwischen den direkten Beteiligten und mit dem Bw. zum Teil nicht stattgefunden.

Als Vermittler zwischen den Beteiligten ist VERMITTL aufgetreten. Er hat einerseits den Pkw bei der VG, Herrn Prok für die „Käuferin“ LN bestellt, wurde andererseits aber von MagZ, dem Ansprechpartner des Bw. bei der Leasinggesellschaft im Verfahren GZ1 bei seiner Einvernahme als Zeuge vor dem Landesgericht für ZRS Wien als Vertrauensmann der VG bezeichnet. MagZ erklärte weiters, die Leasinggesellschaft habe „keine Geschäftsbeziehungen mit Dr-x“ gehabt. Herr VERMITTL habe gesagt, es gebe eine Liefergarantie des Fahrzeugs und sei daraufhin von der Leasinggesellschaft der entsprechende Betrag überwiesen worden. Herr VERMITTL habe das ganze Geschäft initiiert. Durch den Abschluss des Leasingvertrages sei es zum Ausdruck gebracht worden, dass VERMITTL das ganze Geschäft vermittelt habe. MagZ habe den Bw. nicht gefragt, in welcher Funktion er auftrete, es sei für ihn selbstverständlich gewesen, dass er als Treuhänder für die VG auftrete. Der Bw. sei kein Treuhänder der Leasinggesellschaft gewesen.

Die in dem Bestellfax als Käuferin angeführte LN hat weiters bei ihrer Einvernahme im Verfahren GZ3 vor dem Landesgericht für ZRS Ort2 erklärt, sie hätten die einzuhaltende Vorgangsweise von VERMITTL vorgeschlagen erhalten und sich nach diesen Direktiven gerichtet. Ihr „Vertragspartner“ sei nur VERMITTL gewesen, sie habe GF keinen Auftrag gegeben. Der Zeuge MannA hat bei seiner Einvernahme im Verfahren GZ3 vor dem

Landesgericht für ZRS Ort2 ausgesagt, er habe niemals direkt mit dem Bw. Fühlung aufgenommen und seines Wissens habe auch seine Frau mit dem Bw. keinen Kontakt gehabt. Der Bw. sei von VERMITTL genannt worden.

Das gegenständliche Treuhandverhältnis ist daher insgesamt durch einen Mangel an Förmlichkeit gekennzeichnet. Weder wurden schriftliche Vereinbarungen betreffend die Entlohnung des Bw. getroffen, noch wurde ein Schriftverkehr mit der Leasinggesellschaft geführt. Hin-sichtlich sämtlicher Beteiligter wurden verschiedene Abwicklungsmodalitäten als selbstver-ständlich vorausgesetzt, ohne dass diese in nachvollziehbarer Form schriftlich niedergelegt worden wären. Das Treuhandverhältnis ist daher offensichtlich konkludent zustande gekom-men.

Der Bw. hat daher ebenso wie die übrigen Beteiligten sein Handeln auf unvollständige Informationen bzw. auf Vermutungen gestützt, ohne auf deutlich nachvollziehbare Äußerungen zu drängen. Auf die Sicherung von Beweisen wurde kein Wert gelegt, weil davon ausgegangen wurde, dass es sich um reelle Geschäftsbeziehungen handelt. Die VG verfügte über Kunden, es wurden Gelder einbezahlt und gingen alle Beteiligten davon aus, dass es zu einer Lieferung des bestellten Pkws kommen würde.

Unter diesen Umständen ist es verständlich, dass der Bw. VERMITTL als Vertreter der LN angesehen hat, die im Hinblick auf das Bestellfax von ihm als Käuferin des Fahrzeugs angesehen werden konnte. Der Bw. hat überdies VERMITTL als Vertrauensmann der Leasinggesellschaft angesehen (siehe Klagebeantwortung des Bw. im Verfahren GZ6 (in der Folge GZ1) vor dem Landesgericht für ZRS Wien). VERMITTL hatte nach seinen eigenen Aussagen im Verfahren GZ3 von A den Auftrag bekommen, das Geld nur Zug um Zug gegen die Herausgabe des Autos auszufolgen. Erst mehrere Stunden nachdem das Geld bereits behoben war, habe er dem Druck des GF nachgegeben und das Geld – angeblich nach Rücksprache mit Herrn A – an diesen ausgefolgt. Der Bw. konnte daher, als er VERMITTL den Betrag von 1.049.000,00 ATS ausfolgte, davon ausgehen, dass VERMITTL dem „eigentlichen Lieferanten“ Zug um Zug das Geld gegen das Auto ausfolgen werde. In diesem Fall wäre das Ziel der Käuferin, den Pkw doch noch zu erhalten, erreicht worden und der Treugeberin, nämlich der Leasinggesellschaft, kein Schaden entstanden.

VERMITTL, an welchen das Treuhandgeld ausgezahlt wurde, stand dem Bw. persönlich weder nahe noch hat sich dieser das Geld unrechtmäßig angeeignet. Vielmehr wurde GF, an welchen VERMITTL das Geld ausgefolgt hat, von D um diesen Betrag betrogen. Anhaltspunkte für ein vorsätzliches, bewusst treuwidriges Fehlverhalten des Bw. sind daher nicht erkennbar, sodass der Vorgang noch der beruflichen Sphäre des Bw. zuzurechnen ist.

Der Unabhängige Finanzsenat vertritt daher die Auffassung, dass hinsichtlich der gegenständlichen Zahlungen Betriebsausgaben vorliegen, weshalb der Berufung Folge gegeben werden konnte.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 9. April 2009